

# Interrogatorio del dott. FRANCESCO COPPOLA D'ANNA

*Condirettore della Associazione tra le società italiane per azioni*

(5 febbraio 1946, in Roma)

*Steve.* — Tra le domande del questionario sul debito pubblico desidererei in particolare il suo parere su quella che riguarda la conversione forzata.

*Coppola D'Anna.* — Una garanzia contro la conversione forzata sarebbe certo molto gradita ai portatori di titoli pubblici. Se però, all'atto pratico, la garanzia non viene mantenuta perchè ci si trova nella impossibilità di farlo, si ha un doppio danno: prima di tutto perchè si vien meno a un impegno solenne; in secondo luogo perchè bisogna superare con accorgimenti, con artifici, l'ostacolo che si è creato dando la garanzia.

Quindi io sono molto perplesso sulla opportunità di dare una simile garanzia. Naturalmente, per quanto riguarda i vari tipi di buoni del tesoro e i conti presso il tesoro, rispondo che se garanzia si dovesse dare, questa dovrebbe essere generale.

*Steve.* — E dovrebbe coprire anche il consolidamento forzato dei buoni del tesoro?

*Coppola D'Anna.* — Evidentemente; perchè se voi deste una garanzia che lasciasse fuori i buoni ordinari, sarebbe chiaro che questi sono destinati ad essere convertiti forzatamente. E allora voi avreste immediatamente un arresto nella sottoscrizione dei buoni ordinari.

*Steve.* — Quindi lei, in linea di massima, sarebbe contrario all'inserzione di una garanzia di questo tipo nella carta costituzionale o in altra legge costituzionalmente vincolata?

*Coppola D'Anna.* — Per quello che riguarda la conversione forzata, sì; per quello che riguarda l'esecuzione tributaria la cosa è diversa. Naturalmente bisogna qui esaminare molto ponderatamente che cosa si fa, perchè se si dà una garanzia bisogna che sia una cosa seria. Ora la garanzia non è seria se la si precostituisce in modo da poter essere elusa. Non voglio dire, con ciò, che quando è stata concessa l'esenzione da tutte le imposte presenti e future si sia voluto precostituire la possibilità di eluderla; però la realtà è questa: che se si presenta la necessità di eludere l'impegno preso, i mezzi tecnici non mancano mai.

Per ciò che concerne l'esenzione tributaria dei titoli pubblici, non faccio questione sulla fondatezza giuridica della tesi. Però non si distrugge il fatto che il portatore

del titolo ha lo stesso la sensazione che si vien meno ad un impegno. Quindi, dovendo ribadire questa garanzia dell'esenzione tributaria, bisogna: o avvertire chiaramente che essa vale soltanto per le imposte reali e quindi esplicitamente dire che i titoli sono soggetti alle imposte personali (il che non so quanto possa giovare) o saltare il fosso e dire che sono esenti anche dalle imposte personali e, naturalmente, porre di conseguenza l'esclusione della nominatività.

*Steve.* — La sua perplessità si esplicherebbe anche riguardo ad una esplicita garanzia contro la nominatività obbligatoria?

*Coppola D'Anna.* — Anche; perchè io trovo che, se si vogliono esentare i portatori di titoli pubblici dalle imposte personali, è meglio dirlo chiaramente. Ma occorre sapere quello che si fa, perchè una simile linea di condotta porta a delle conseguenze.

*Steve.* — La questione di fondo in questo momento la lascerei da parte; l'affronteremo, se mai, su un altro punto.

Lasciamo stare quindi il problema se si debba conservare il titolo al portatore. Ammesso invece che ad un certo punto, per esempio al momento in cui si stende la carta costituzionale, questo tipo di titoli fosse conservato, sarebbe opportuna qualche garanzia costituzionale contro la conversione forzata in titoli nominativi?

*Coppola D'Anna.* — Io non vedo l'opportunità di una garanzia formulata in questo modo, perchè così può essere elusa molto facilmente. Se si dice soltanto che il titolo non sarà convertito al nome e non si dice che non saranno adottate delle misure equivalenti, la cosa è semplicissima; perchè io, domani, volendo tassare questi titoli, adotto il sistema della distinta delle cedole, per esempio, o altri accorgimenti simili, e quindi eludo il beneficio che ho dato. Ora, secondo me, dare un beneficio che è semplicemente apparente è peggio che non darlo.

*Steve.* — Qui abbiamo poi inserito una domanda che interessava molto taluni componenti della commissione: si ritiene di proporre qualche garanzia a favore dei creditori dello Stato contro gli effetti della svalutazione monetaria?

*Coppola D'Anna.* — Anche questa è la più sentita, la più desiderata delle garanzie, ma evidentemente va oltre le possibilità umane. Non c'è nessuno Stato che possa, con retta coscienza, assumere un impegno di questo genere. Del resto la storia parla molto chiaro al riguardo. Prima che ci fosse la carta moneta, c'erano le monete di conio che sembrava dessero la massima garanzia. Si trovava la maniera di grattarle. E' inevitabile che questo avvenga, a meno che non si ammetta che lo Stato faccia fallimento aperto. Ma allora... si dà la garanzia contro la svalutazione monetaria, ma non la si dà contro una eventuale falcidia del capitale e degli interessi che è la stessa cosa.

*Berliri.* — Io credo che sarebbe interessante se il dottor Coppola D'Anna volesse, dopo averci illustrato i pericoli, il passivo di questa garanzia, accennarci anche quelli che potrebbero essere secondo il suo pensiero i vantaggi, in modo da avere un bilancio completo.

*Coppola D'Anna.* — I vantaggi sono sempre subordinati alla serietà della garanzia stessa, cioè alla possibilità di mantenerla.

Se questa possibilità ci fosse, i vantaggi sarebbero evidentemente enormi, perchè l'afflusso dei capitali disponibili verso sottoscrizioni di titoli pubblici sarebbe enormemente facilitato.

Ma è questa una ipotesi che io considero irrealistica.

*Berliri.* — In questo caso però lei prevede che ci sarebbe un sensibile, anzi un forte aumento nell'apporto di capitali ai prestiti pubblici. Fra la garanzia contro la svalutazione monetaria, quella contro la conversione forzata e quella contro la nominatività, si può fare una graduatoria? Ciascuna di queste garanzie basterebbe da sola a portare un sensibile aumento nella richiesta dei titoli pubblici?

*Coppola D'Anna.* — Nella graduatoria, secondo me, la prima è la garanzia contro la svalutazione. La seconda è la garanzia contro la nominatività dei titoli che equivale, in un certo senso, alla esenzione tributaria. La terza è quella contro la conversione.

*Berliri.* — Anche la garanzia di esenzione lei pensa che porterebbe un forte aumento di gettito?

*Coppola D'Anna.* — Indubbiamente sì, specialmente poi in un momento come questo in cui si prevedono appunto aggravii straordinari notevoli. Ma in ogni caso c'è sempre l'imposta di successione che sarà con ogni probabilità sempre molto notevole; e anche le imposte progressive sul reddito hanno probabilità di diventare, specialmente per quelli che hanno sostanze notevoli, molto forti.

Quindi la garanzia dell'esenzione tributaria, l'esenzione tributaria garantita dalle imposte personali, che sono quelle che tendono a gravare maggiormente, avrebbe una enorme importanza.

*Berliri.* — E da quali investimenti pensa che sarebbero sottratti questi capitali che affluirebbero al debito pubblico?

*Coppola D'Anna.* — In massima parte dai depositi in banca.

*Berliri.* — Quindi da altri investimenti a reddito fisso.

*Coppola D'Anna.* — Ci può essere anche uno stimolo a risparmiare di più; ma evidentemente, a parità di condizioni, se si investe di più in un campo, si investe meno in un altro.

*Stammati.* — Se non sbaglio il dott. Coppola D'Anna dice che queste garanzie sono desiderabili, ma che in fondo sono quasi inattuabili perchè quando lo Stato si venisse a trovare in uno stato di necessità, sarebbe costretto a venir meno agli impegni assunti. Ora io domando: non si può invertire il ragionamento e dire: questo fatto, il fatto cioè che lo Stato assume questi impegni, dà queste garanzie, non lo rende più cauto nella sua politica delle spese in genere? Non lo costringe ad essere più attento, più riflessivo e quindi ad evitare di trovarsi in condizioni di venire meno agli impegni?

*Coppola D'Anna.* — La remora può giocare finchè si tratta di finanza ordinaria, e sempre in limiti modesti, perchè in genere le conseguenze ultime di una politica che non sia proprio deliberatamente allegra, sfuggono a chi la intraprende; comunque, finchè si tratta di finanza ordinaria, qualche remora potrebbe essere esercitata dal sapere che, se si crea una situazione insostenibile, non c'è modo di rimediare. Ci sono necessità sociali e politiche di fronte alle quali qualunque considerazione di là da venire sulle difficoltà che possono essere incontrate in un secondo tempo finisce con l'essere perfettamente inoperante.

*Stammati.* — A parte il problema della sperequazione degli oneri che potrebbe derivare dal concedere al gruppo dei creditori dello Stato le garanzie suddette, non si potrebbe obiettare a codesto ragionamento che, se lo Stato è così vincolato di fronte a tali creditori per effetto delle garanzie concesse può sempre però avvalersi di altre fonti ordinarie e straordinarie di finanziamento?

*Coppola D'Anna.* — Naturalmente lo Stato si può sempre avvalere di tutte le fonti ordinarie e straordinarie d'entrata; però c'è un limite alla pressione tributaria. Nessuno riesce a stabilire nè in teoria, nè in pratica, qualè sia concretamente questo limite. Però sta di fatto che esso esiste; e quindi arriva un momento in cui non si può andare più in là. Evidentemente, se in Inghilterra, invece di finanziare il cinquanta per cento delle spese di guerra avessero potuto finanziare con le entrate ordinarie il sessanta per cento, lo avrebbero fatto; se non l'hanno fatto è perchè non l'hanno potuto fare. E' chiaro quindi che c'è un limite. Ne viene di conseguenza che si arriva ad un certo momento

in cui è al di sopra della volontà e della capacità di qualunque uomo di governo la possibilità di evitare che si determini l'impossibilità di mantenere gli impegni assunti.

*Steve.* — Abbiamo adesso un gruppo di domande che riguardano, anziché i rapporti con i portatori di titoli pubblici, i rapporti tra esecutivo e legislativo nell'accensione di debiti. La prima domanda è se si ritiene che debba essere costituzionalmente vincolata l'accensione di debiti pubblici e comunque l'assunzione di impegni finanziari da parte dello Stato oltre l'esercizio in corso.

*Coppola D'Anna.* — In questo sono per la risposta affermativa. Naturalmente bisogna vedere come si può congegnare questo vincolo, perchè la cosa non è molto semplice. Che cosa può dire la carta costituzionale? Che l'accensione di un debito deve essere autorizzata dall'Assemblea legislativa? Va bene; è cosa già acquisita. Si potrebbe dire e credo che sia opportuno dire che ci vuole un'autorizzazione esplicita, non solo per ogni emissione di debito pubblico, ma soprattutto per l'accensione di quei tali debiti latenti, per le famose ratizzazioni ed altri simili artifici cui si ricorre troppo spesso. Più di questo, però, non mi pare che si possa dire.

*Steve.* — E l'autorizzazione dovrebbe chiedersi emissione per emissione? Oppure il governo dovrebbe essere autorizzato una volta tanto ad emettere debiti entro un limite prefissato?

*Coppola D'Anna.* — Può essere sufficiente fissare un limite: l'interessante è che si sappia quale è il limite: un miliardo, dieci miliardi...

*Steve.* — Lasciando poi l'amministrazione libera di fissare le modalità di emissione?

*Coppola D'Anna.* — Ci dovrebbe essere una forma di pubblicità per rendere noto a quanto ammonta il debito.

Quando si tratta di debito pubblico aperto è difficile nascondere, ma il debito larvato, viceversa, ha più bisogno ancora della garanzia della pubblicità. Noi non siamo mai riusciti a sapere, da venticinque anni a questa parte, a quanto ammontassero questi debiti latenti. Io ricordo che dei relatori del bilancio hanno richiesto ripetutamente questi dati e la Ragioneria generale, naturalmente non per propria volontà, ma come esecutrice di ordini, mandava regolarmente dei dati che non significavano niente.

*Steve.* — Comunque lei ritiene che sarebbe sufficiente che il Parlamento fissasse un *plafond* e dentro questo l'esecutivo fosse libero di emettere consolidato, redimibile ecc.?

*Coppola D'Anna.* — Non vorrei che si equivocasse su questo punto. E' chiaro: qui ci sono diverse forme

di indebitamento: se si tratta di lanciare un prestito, o il prestito lo si lancia per una somma fissa o lo si lancia aperto; e allora non ci può essere anticipatamente un *plafond*, una cifra stabilita. E' chiaro che in tempi normali, se si rispetta la carta costituzionale, il lancio di qualsiasi prestito deve essere autorizzato per legge.

*Steve.* — Ma potrebbe darsi appunto che nella carta costituzionale ci fosse scritto semplicemente che l'ammontare massimo del debito pubblico è stabilito dal Parlamento.

*Coppola D'Anna.* — Questo mi pare un po' quello che fanno in America, in Inghilterra. Si stabilisce il *plafond* massimo. Questo lascia libertà all'esecutivo di prendere i soldi dove li trova meglio, più a buon mercato, in modo più conveniente.

*Steve.* — Non sarebbe favorevole ad un sistema di maggiori restrizioni?

*Coppola D'Anna.* — Si tratta del finanziamento cosiddetto silenzioso, che è pure una necessità in periodo di guerra. Il fatto di aver potuto ricorrere alle banche, con tutti i pericoli che crea per l'avvenire, ha reso possibile un finanziamento a più buon mercato di quello che non si sarebbe avuto se si fosse fatto ricorso unicamente alla emissione di titoli pubblici nel mercato. Quindi non vedrei l'opportunità di stabilire troppe restrizioni. Viceversa per quello che riguarda il debito latente, lì è evidente che si deve autorizzare operazione per operazione, perchè se si stabilisce di fare 100 miliardi di lavori pubblici e di ripartire la spesa in dieci anni, è chiaro che si autorizza esplicitamente la ripartizione anche esercizio per esercizio. L'autorizzazione dovrebbe essere data, ad ogni modo, sia per la spesa da sostenere nei diversi esercizi e sia per i pagamenti da effettuare nei diversi esercizi (le due cose sono molto diverse).

*Steve.* — E questo vincolo all'emissione, vincolo a non superare un massimo, lei ritiene che dovrebbe coprire anche i buoni del tesoro ordinari e tutte le altre forme di indebitamento a breve termine?

*Coppola D'Anna.* — E' evidente; perchè, se lo Stato ha emesso buoni ordinari o preso soldi dalle banche e non è in condizioni di pagare, sorge la necessità del consolidamento. E' un debito pubblico anche quello. Difficile è tuttavia distinguere gli impegni che superano da quelli che non superano l'anno, perchè è possibile che alla fine dell'anno rimangano ancora insoluti alcuni dei debiti accesi in base all'autorizzazione ricevuta.

*Steve.* — Secondo lei dunque i debiti a breve termine dovrebbero essere trattati come tutte le altre partite del debito pubblico?

*Coppola D'Anna.* — Evidentemente.

*Steve.* — Abbiamo qui un'ultima domanda relativa alle annualità differite.

*Coppola D'Anna.* — La risposta è già implicita in quanto ho detto: le annualità differite sono la forma più pericolosa di debito, perchè è quella che si nasconde più agevolmente.

*Steve.* — Potrebbe suggerire una formula pratica, una formula legislativa che riducesse la possibilità di impiego di questo strumento?

*Coppola D'Anna.* — Mi pare che si possa stabilire quello che abbiamo detto, che qualunque impegno che vada oltre l'esercizio o qualunque ratizzazione di pagamento di spese effettuate nell'esercizio, debbano essere espressamente autorizzati. Il primo caso è quello in cui si stabilisce di effettuare una spesa e la si ripartisce in vari esercizi (il che significa impegnare gli esercizi futuri); l'altro caso si ha quando la spesa si effettua in un dato esercizio e il pagamento relativo si ripartisce in più esercizi: il che è certamente peggio, perchè si scarica un bilancio di parte della spesa che è stata in esso effettivamente sostenuta, facendo figurare il disavanzo per una cifra minore della reale.

Naturalmente mi si può opporre l'obiezione che molte delle spese ordinarie dello Stato comportano impegni che gravano, in un certo senso, sugli esercizi futuri. Una volta che un impiegato è assunto, è chiaro che il suo stipendio graverà sul bilancio fino a quando egli rimarrà in servizio, e anche dopo, perchè c'è l'onere della pensione. Assumere un impiegato significa, per tanto, assumere un impegno per una serie indefinita di esercizi. Quindi si potrebbe dire che tutte le spese dello Stato, tranne quelle occasionali, sono di questa natura. Ma si tratta di argomentazioni piuttosto sottili a cui non conviene dar troppo peso. Quello che interessa è di fornire gli elementi necessari a ciò che il pubblico si possa fare un'idea delle condizioni effettive del bilancio.

*Bertini.* — D'altra parte, soggetti alle speciali cautele di cui si ragiona rimarrebbero solo quei provvedimenti che comportano un aumento della spesa complessivamente già consolidata per ciascun capitolo.

*Bario.* — Vorrei pregare il dott. Coppola D'Anna di dirci qualche cosa circa l'ultimo interrogativo del questionario n. 4, sulla possibilità di evitare che le forme di debito a breve termine siano impiegate per altra funzione che di copertura di scoperti temporanei di cassa? Prego il dott. Coppola D'Anna di pensare se ha qualche proposta per evitare questo inconveniente.

*Coppola D'Anna.* — E' un problema non facile a risolvere tecnicamente perchè evidentemente c'è il fatto delle punte... Supponiamo che si dica: il fabbisogno per il saldo delle punte è di un miliardo; vuol dire che si autorizza lo Stato a contrarre debiti a breve scadenza per un miliardo. Alla fine dell'esercizio una parte di questo miliardo sarà ancora in piedi; quindi che cosa si dovrebbe fare? Si potrebbe stabilire che nell'autoriz-

zazione per l'esercizio avvenire si debba tener conto del debito che è rimasto dell'esercizio precedente. In altri termini, supponendo che del miliardo di buoni del tesoro ordinari emessi nel 1946-1947, alla fine di tale esercizio ce ne siano ancora 500 milioni, l'autorizzazione per il 1947-1948 dovrebbe coprire anche questi.

*Bario.* — Noi parliamo di mezzi ordinari di tesoreria per giovare a deficienze di cassa. Quali garanzie bisogna dare al Parlamento che si tratti di una vera deficienza di cassa e quindi per impedire all'esecutivo che si avvalga di questo per fare spese di altro genere, di altro carattere?

*Coppola D'Anna.* — Veramente non vedo questo pericolo se le spese vengono mantenute nei limiti della autorizzazione data dall'assemblea legislativa. Dobbiamo fare questa ipotesi: che si rispetti intanto la norma che le spese vanno contenute nei limiti delle autorizzazioni; e allora i casi sono due: o le entrate coprono quelle spese nel complesso e i mezzi di tesoreria non possono servire se non alla saldatura delle punte stagionali, o viceversa questo non è, e allora è chiaro che sono servite a coprire un deficit.

*Bertini.* — Riassumendo, se ho ben compreso, il dott. Coppola D'Anna proporebbe un duplice ordine di garanzie costituzionali: in primo luogo contro il pericolo che nel corso di ciascun esercizio venga superato un determinato *plafond* nel complesso indebitamente dallo Stato a qualsiasi titolo

Il secondo ordine di garanzie costituzionali dovrebbe poi tutelare l'assunzione di impegni che vadano oltre l'esercizio, sia per spese da pagarsi negli esercizi futuri, sia per spese impegnate per opere da eseguirsi nei futuri esercizi. Cosiffatti impegni dovrebbero essere subordinati all'approvazione, spesa per spesa, da concedersi con determinate maggioranze particolari.

*Coppola D'Anna.* — E con adatta pubblicità in ogni caso. Per quello che riguarda gli impegni per fabbisogno di cassa, occorre che l'autorizzazione non valga che per l'esercizio. Negli esercizi futuri, se c'è un resto di debito, bisogna tornare ad autorizzarlo.

*Steve.* — Passiamo ora al questionario n. 7. Questo questionario è molto denso. E' una materia in cui il dott. Coppola D'Anna ha una competenza ben nota. La pregherei di darci le risposte scritte sul maggior numero di questioni possibili, toccando intanto qui i punti che la interessano di più, oltre ad avere da noi qualche domanda su questioni sulle quali desideriamo in modo speciale sentire il suo parere.

*Coppola D'Anna.* — Ci vorrebbe un trattato. La cosa principale, mi pare, è il sistema. In sostanza qui abbiamo tre sistemi: e cioè il sistema della imposizione diretta esclusivamente reale, il sistema della imposta unica personale tipo tedesco, nonchè il sistema inglese e quello italiano a cui si avvicina il sistema

francese. Ora, la mia opinione è questa: da un punto di vista sistematico, teorico, la preferenza va al sistema tedesco; da un punto di vista pratico la preferenza va per l'Italia forse più ancora al sistema italiano che non al sistema inglese, pur non escludendo che il sistema inglese possa essere in qualche misura adottato da noi. Io parto dal concetto che gli ordinamenti finanziari non sono cose che si possano scegliere a volontà. Bisogna adattarli e soprattutto si adattano da sé, quando il legislatore non ha il buon senso di adattarli alla struttura economica del paese. E' inutile illudersi di poter imporre un ordinamento tributario, anche se ottimo dal punto di vista teorico, ed anche se ha dato ottimi risultati in un altro paese, ad un paese che si trovi in condizioni completamente diverse.

Il sistema tedesco per me è inattuabile in Italia per un doppio ordine di ragioni: 1) perchè effettivamente darebbe un gettito molto scarso, perchè dando tutte le agevolazioni di minimo esente, di carico di famiglia a tutti i redditi, si finisce con lo svuotare il gettito tributario; e il compenso che si può avere gravando la mano sui redditi maggiori non compensa affatto la perdita, specialmente in un paese dove il livello medio dei redditi è molto modesto; 2) perchè effettivamente l'applicazione del sistema tedesco è inconcepibile fuori della Germania, dove c'è uno spirito di organizzazione e soprattutto di sopportazione molto maggiore che in qualsiasi altro paese. Voi tutti conoscete le famose tabelle delle aliquote dell'imposta sul reddito tedesca: non so come farebbe, in Italia, il ragioniere di una ditta che dovesse applicarle alle paghe degli operai. Senza dire del controllo che dovrebbe effettuare il fisco caso per caso.

Sistema inglese. Io ho una grande simpatia per questo sistema soprattutto per un fatto; che è indice della praticità della mentalità anglosassone.

La ragione d'essere delle imposte personali è quella di colpire in maggior misura i redditi che eccedono un certo livello abbastanza notevole; ed occorre far ciò senza caricare l'amministrazione di un lavoro enorme che poi praticamente non rende quello che costa. Il sistema di basare le tassazioni essenzialmente su una imposta proporzionale, da un minimo esente e da qualche agevolazione per carichi di famiglia, come è appunto quella inglese, e di cominciare la tassazione progressiva personale da un limite molto alto, ha questo vantaggio, che limita enormemente i soggetti da sottoporre alle indagini sul reddito complessivo che sono evidentemente laboriose e difficili; e quindi rende possibile, in quei casi, di applicarla seriamente; a volere applicare l'imposta progressiva da tremila lire, avremmo un numero di soggetti sbalorditivamente alto da perseguire, e che naturalmente sfuggirebbero nella massima parte. Di quello che si accertava, i nove decimi praticamente non pagavano le spese dell'accertamento.

Quindi, io ripeto, vedrei molto volentieri l'applicazione di un sistema analogo in Italia. Ci sono tuttavia delle difficoltà che non bisogna nascondersi. L'applicazione di un minimo di esenzione a tutti i redditi in Italia por-

terebbe delle conseguenze molto gravi, perchè se noi applichiamo il minimo esente anche ai redditi fondati, ci sfugge una quantità enorme di materia tassabile. Se poi applichiamo in questo campo le detrazioni per carichi di famiglia (tutte cose giustissime evidentemente, sia il minimo esente, sia le detrazioni per carichi di famiglia) il fisco ne risente un danno grave. Purtroppo un paese povero non si può permettere certi lussi. Quindi bisogna fare bene i conti prima di decidersi per una riforma.

Un altro inconveniente cui si va incontro è questo: col sistema inglese la tassazione ha luogo sul reddito complessivo e quindi si applica una aliquota uguale per tutte le categorie di redditi. Noi siamo invece abituati ad una larghissima, forse eccessiva, discriminazione fra le varie categorie di redditi.

Anche questo, evidentemente, siccome sui redditi di lavoro non si potranno applicare delle aliquote molto forti, implica una perdita notevole per l'erario perchè se si dovesse applicare l'otto per cento o il dieci per cento a tutte le categorie di redditi, anche ai terreni, ai fabbricati, ecc. evidentemente il gettito me risentirebbe molto fortemente.

Queste sono le ragioni che mi trattengono per una adesione incondizionata al sistema inglese. Tanto più che il sistema inglese non ha l'imposta sul patrimonio. Noi viceversa abbiamo il difetto opposto: che abbiamo la discriminazione portata alle estreme conseguenze, in un certo senso, perchè c'è una enorme differenziazione fra il reddito di lavoro e varie categorie di redditi fondati, e in più abbiamo l'imposta sul patrimonio. Ora, evidentemente, se si dovesse applicare un'aliquota unica al reddito complessivo, adottando un sistema di tipo inglese, allora sorgerebbe il problema dell'imposta sul patrimonio che oggi noi abbiamo, che però, così come è, tutto sommato, è una perdita di tempo, perchè in sostanza non si fa che tassare diversamente sempre lo stesso reddito: lo si tassa con due imposte diverse, ma è sempre lo stesso reddito, perchè l'imponibile dell'imposta sul patrimonio si ottiene in genere capitalizzando il reddito.

Praticamente non siamo riusciti e non so se riusciremo mai a prendere come base effettiva il valore del patrimonio. D'altro canto si sa bene che la ragione per cui è stata introdotta in Italia l'imposta ordinaria sul patrimonio, è stata quella di eludere, com'è al solito, una esenzione già accordata: l'esenzione venticinquennale che era accordata ai fabbricati nuovi.

Quindi, venendo ad una certa conclusione, io penso che il nostro sistema, tutto sommato, con tutte le sue imperfezioni, non sia affatto da buttar via, perchè, non fosse altro, c'è sempre il vecchio argomento che esiste da moltissimo tempo ed è ormai entrato nelle abitudini; quindi, come tale, è meglio sopportato di un altro sistema qualsiasi. Occorre soltanto cercar di eliminare le imperfezioni di questo sistema, imperfezioni che in parte dipendono dalla cattiva applicazione (e qui naturalmente non c'è niente da dire: bisogna cercare di applicarlo il meglio possibile), ma in parte si riferiscono all'ordinamento stesso.

Effettivamente la discriminazione fra i vari redditi in Italia è eccessiva in se stessa e lo è maggiormente perchè si duplica con l'imposta ordinaria sul patrimonio. Io faccio distinzione fra l'imposta ordinaria sul patrimonio e l'imposta di successione. Per me l'imposta di successione è un'altra cosa perchè quella effettivamente incide e può incidere sulla sostanza, sul capitale, mentre l'imposta ordinaria sul patrimonio è un'imposta sul reddito. Ora io credo che non sia possibile mantenere l'imposta sul patrimonio, a meno che non si vogliamo unificare le aliquote delle imposte su vari redditi; perchè se la discriminazione fra redditi fondati e non fondati si effettua in sede di imposta sul reddito, non si vede la ragione di effettuarla una seconda volta creando un'altra imposta e quindi un altro accertamento che, tutto sommato, non è che una duplicazione dell'accertamento del reddito.

Le giustificazioni che si sono portate a suo tempo, in base a possibili differenze nascenti dalla maggiore o minore quota di rischio dei vari investimenti, dal diverso tasso di capitalizzazione esistente nelle varie ragioni ecc. hanno valore soltanto in un'applicazione, diciamo, perfetta del sistema, ma nell'applicazione che è l'unica possibile o quanto meno quella che è stata fatta finora dell'imposta sul patrimonio, e cioè partendo dal reddito per valutare il patrimonio, evidentemente non può più dirsi che allo stesso reddito possa corrispondere un patrimonio diverso o viceversa.

*Steve.* — Pensa che anche in periodo di prezzi più stabili, meno perturbati, sarebbe difficile attuare l'accertamento in base all'effettivo valore di mercato dei capitali?

*Coppola D'Anna.* — In questo periodo evidentemente è difficilissimo. Prima di tutto non so se potremo rivedere un regime di prezzi stabili, quando e per quanto tempo. Insomma il secondo ventesimo, purtroppo, è un secolo disgraziato e non credo che i guai siano finiti. Non possiamo quindi costruire per un mondo ideale quando questo mondo ideale non ha voglia di venire alla luce.

*Bario.* — Vorrei che il dott. Coppola D'Anna precisasse la sua affermazione che nella imposta sul patrimonio si parte sempre dal reddito per arrivare al capitale?

*Coppola D'Anna.* — In pratica è così. Come si sono fatte le valutazioni dell'imposta sul patrimonio? Per le aziende individuali ci si basa essenzialmente sul reddito.

*Bario.* — Questo fu un accorgimento adottato per motivi di urgenza, ma a rigore si dovrebbe valutare il patrimonio.

*Coppola D'Anna.* — Sono passati cinque anni dall'introduzione dell'imposta sul patrimonio. Siamo più o meno sempre su quelle basi. Perchè, effettivamente

— mentre per l'applicazione delle imposte di registro sui trapassi *inter vivos* è possibile tener conto dei valori effettivi, dei valori in commercio, e così per l'imposta di successione, dato che in quel caso si spezzetta la massa del patrimonio nazionale in percentuali modeste, anno per anno, e si può fare un accertamento più o meno esatto — per l'applicazione di una imposta ordinaria sul patrimonio non vedo la possibilità di fare questi accertamenti su basi effettive di valore venale. Diventa un lavoro talmente enorme che non franca la spesa; e quindi praticamente l'amministrazione si trova costretta a ricorrere a questi accorgimenti. Io ho detto appunto che l'imposta sul patrimonio si giustificerebbe, entro certi limiti naturalmente, se potesse farsene una applicazione perfetta; ma, siccome l'applicazione perfetta in pratica non ci può essere, perchè costerebbe fra l'altro eccessivamente, non ne vedo, l'opportunità.

*Berliri.* — A quanto mi è parso di capire, l'utilità dell'imposta sul patrimonio sarebbe condizionata alla pratica possibilità di arrivare per lo meno ad una discriminazione dei tassi di capitalizzazione.

*Coppola D'Anna.* — Ma questo implica che si possa accertare il valore effettivo. Ma supponiamo pure di sottoporre a perizia il valore di una azienda industriale, di un'azienda commerciale. Il perito che cosa comincia a considerare, quale è l'elemento maggiore che tiene presente? Quello del reddito. Non può prescindere dallo elemento reddito nel determinare il valore. Può modificare entro certi limiti il valore a cui arriva capitalizzando il reddito, per tener conto di tutte le circostanze specifiche. Ma questo è un lavoro che può fare solo il perito, caso per caso, non l'agente del fisco.

*Bario.* — E' uno degli elementi, il reddito, su cui si basa la valutazione. Gli accorgimenti usati dalla finanza sono accorgimenti che possono prestarsi anche a qualche censura, ma non toccano l'istituto dell'imposta sul patrimonio nel senso di poterlo scartare solo perchè con accorgimenti fatti dalla finanza si è tenuto presente un sistema di valutazione diverso da quello che si doveva usare.

*Coppola D'Anna.* — Lasciamo stare quello che è stato fatto; io dico che in pratica non si può fare diversamente; se anche si stabilisce di fare diversamente, si finisce sempre per fare così. La valutazione del capitale è fatta prevalentemente sulla base del reddito.

*Steve.* — Le farò adesso alcune domande sulle quali teniamo particolarmente ad avere un suo parere. Il trattamento dei redditi societari ritiene che possa essere l'attuale, tanto per quanto riguarda la parte sostanziale come per le modalità di accertamento?

*Coppola D'Anna.* — Qui si tratta di stabilire se si possono tassare i redditi effettivi o si debbano tassare i redditi normali; perchè oggi abbiamo questo che le società pagano sui redditi effettivi; viceversa le aziende

individuali pagano prevalentemente su redditi forfetari e quindi redditi cosiddetti normali o almeno presumibilmente normali.

Quindi c'è una certa sperequazione che non si giustifica e naturalmente è difficile dire se si deve dare la preferenza all'uno o all'altro sistema, perchè l'uno e l'altro hanno degli inconvenienti e dei vantaggi, come sempre. Ma per quello che riguarda le società, tutto sommato, senza considerare adesso la sperequazione che questo comporta nella maggior parte dei casi, a danno delle società, non vedrei la ragione di cambiare, in sostanza, il sistema di accertamento. Una società ha il suo bilancio: è bene, secondo me, che sia tassata secondo il suo bilancio.

*Bario.* — Ritiene che si debba tassare il reddito annuale o il reddito di esercizio delle società? In considerazione che talvolta il reddito non viene realizzato in un anno, ma alla fine di un ciclo produttivo, riterrebbe opportuno spostare l'accertamento dal reddito annuale al reddito di esercizio?

*Coppola D'Anna.* — In questo caso l'esercizio non sarebbe più di dodici mesi; si tratterebbe di fare un esercizio di cinque, di dieci anni, diverso secondo il tipo di società. Ora tutto questo è forse, diciamo, da un punto di vista teorico, bellissimo; all'atto pratico non vedo, nè per la società nè per il fisco, la convenienza di ritardare l'accertamento. Praticamente si dovrebbe ritardare fino a quando la società si scioglie, perchè il ciclo della società è veramente quello di tutta la sua vita.

*Bario.* — E' una tesi che per la finanza non è favorevole, perchè si tratta di differire il pagamento di imposte; ma da un punto di vista etico, riterrebbe opportuno per le società, affinché l'accertamento sia aderente, adottare questo sistema di accertamento?

*Coppola D'Anna.* — Si capisce che da un punto di vista teorico, siccome l'esercizio di dodici mesi è un artificio, l'ideale sarebbe quello di poter fare l'accertamento a cose finite, quando il ciclo produttivo completo sia chiuso. Ma questo è possibile che non si chiuda mai. Perchè non si può dire: io impianto una società *ex novo*, io compro dei macchinari: il ciclo sarà chiuso quando questi macchinari saranno logorati. Ma prima che quei macchinari siano logorati io avrò fatto un ampliamento della fabbrica, oppure avrò sostituito alcuni di quei macchinari, avrò cominciato un altro ciclo; quindi una serie di cicli che si intersecano, che si sovrappongono l'uno all'altro, che rendono impossibile l'accertamento.

*Bario.* — Quindi lei lo scarterebbe.

*Coppola D'Anna.* — Lo scarto per la pratica inattuabilità. Le stesse considerazioni che lei fa per un esercizio ideale, un esercizio pluriennale ai fini fiscali, si dovrebbe fare per un esercizio ugualmente pluriennale ai fini contabili, anche per la distribuzione dei dividendi. Non c'è ragione che si distribuiscano degli utili che

sono realizzati contabilmente in quell'esercizio, quando ancora non si sa che cosa verrà dopo. Questo la pratica, la vita, non lo consente.

*Steve.* — Passando ad altro argomento, da quello che lei ha detto discende che per l'imposta progressiva sui redditi proporrebbe un punto di partenza molto elevato.

*Coppola D'Anna.* — Per la progressiva, sì.

*Steve.* — Potrebbe dare un esempio indicativo in cifre?

*Coppola D'Anna.* — Non arriviamo alle duemila sterline, come in Inghilterra. In Inghilterra erano duemila sterline, quando la sterlina era una sterlina piena; sono ancora duemila sterline, ma valgono molto meno. Comunque, quello che corrisponde alle mille sterline di un tempo. Cosa sono ora mille sterline? Un milione o una cosa di questo genere. Nel 1938-1939 le duemila sterline, considerate a 90, erano 180.000 lire; mettiamo 180.000 lire di allora.

*Steve.* — Lei ha espresso un parere sostanzialmente sfavorevole al mantenimento dell'imposta patrimoniale. Subordinatamente, la personalizzazione della struttura di questa imposta la vedrebbe con favore o no?

*Coppola D'Anna.* — Se si dovesse mantenere, mi parrebbe forse opportuna.

*Steve.* — E vorrebbe chiarirci ulteriormente il suo pensiero sul problema dell'accertamento a *forfait* che ha toccato un momento fa?

*Coppola D'Anna.* — Questa è una questione molto vecchia su cui i pareri sono sempre discordi, perchè effettivamente ci sono i pro' e i contro. L'argomento principale a favore della tassazione del reddito normale è quello che tutti sanno, cioè che con ciò si premia la maggior capacità, la maggiore solerzia, si premia chi sa fare fruttare di più il suo lavoro, il suo patrimonio.

C'è tuttavia l'inconveniente che il sistema diventa eccessivamente rigido e quindi non consente di seguire, neppure in quella limitata misura in cui può essere seguito con altri sistemi, il variare dei redditi effettivi. Perchè evidentemente se si vuol tassare un reddito normale, non si può variare la base dell'accertamento anno per anno. C'è una contraddizione in termini; se ogni anno lo si varia, non si tassa più il reddito normale. La stessa cosa si potrebbe dire per il catasto. Per il catasto si può però fare una distinzione fra quello che è l'impianto e quello che è l'accertamento annuale del reddito.

All'impianto mi pare impossibile rinunciare. Il catasto è necessario per accertare l'imponibile fondiario. Si tratta di vedere se al catasto particellare deve essere sostituito od aggiunto il catasto agrario nel senso di individuare le aziende agrarie oltre che le singole parcelle di terreno appartenenti a ciascuna.

Nella stessa azienda ci sono pezzi di terreno a seminativo, altri a pascolo, altri vitatici. Quindi l'impianto deve essere particellare, in tutti i casi. Però sarebbe opportuno, ai fini fiscali, individuare l'azienda agraria.

Comunque il catasto è necessario. Dove però esso presenta dei grossi inconvenienti è nella lentezza con cui segue le variazioni delle colture e le variazioni dei redditi.

Ora, per quanto riguarda le variazioni delle colture, il difetto è diventato troppo grosso in Italia dato che effettivamente il classamento è rimasto molto arretrato. Noi abbiamo in Italia dei terreni che oggi sono seminativi e continuano a pagare come vigneti, e viceversa. Così credo che le colture di fiori della costa ligure continuino a pagare pochissimo o non paghino niente; perchè saranno stati arenili cinquanta anni fa.

Evidentemente non si può fare il riclassamento tutti gli anni; però bisognerebbe farlo a periodi non eccessivamente distanti, in modo che dal catasto risultasse una realtà abbastanza aggiornata.

D'altro canto c'è la questione delle variazioni dei redditi. Pur accertandosi un reddito normale, un reddito tipico e non il reddito effettivo della singola azienda, bisogna far variare l'accertamento di funzione di quelli che sono i risultati di ciascuna annata. Questo non contraddice al sistema del reddito normale e al vantaggio che si dà a chi più fa fruttare il proprio terreno. Bisogna trovare la maniera di poter variare annualmente o, se non proprio annualmente, ogni triennio al massimo, i redditi imponibili. Ora questo mi pare non sia poi del tutto impossibile. In Germania lo si fa; e sostanzialmente il sistema di accertamento è basato sul catasto; anche lì ci sono delle aziende tipiche; si determina anno per anno, in ragione dell'andamento climatico e in ragione dei prezzi, quale è il reddito dell'azienda tipica e si variano tutti i redditi di quella circoscrizione, in funzione dei risultati ottenuti. Quindi, secondo me, per i redditi dominicali e per i redditi agrari, bisognerebbe mantenere il catasto e possibilmente accoppiare il catasto particellare col catasto agrario, ma occorrerebbe stabilire un sistema, diciamo, automatico di variazione dei redditi.

*Bario.* — Con la revisione degli estimi catastali questa revisione è stata già fatta, precisamente prendendo in esame il periodo 1939-42, tre anni. E' detto nelle leggi del catasto che questa revisione ordinaria deve essere fatta ogni cinque anni. Una revisione straordinaria potrà essere fatta tutte le volte che l'interessato la chieda nel fare la dichiarazione. Le sembra che questo sistema cui accenno sia sufficiente, oppure ritiene che occorra abbreviare da cinque a tre anni?

*Coppola D'Anna.* — Credo che i tre anni in agricoltura valgano meglio dei cinque anni, nonostante che rappresentino un periodo più breve.

*Bario.* — Con la produzione media ordinaria, lei dice che un triennio sarebbe più confacente, più congruo del quinquennio stabilito?

*Coppola D'Anna.* — Bisognerebbe vedere l'avvicendamento climatico. Ma il vero problema non è questo; è che in Italia gli aggiornamenti non si fanno in base ad aziende tipiche; non c'è il sistema che esiste in Germania. Noi purtroppo lavoriamo su una base che è assolutamente sperequata e quindi, qualunque cosa si faccia, sarà sempre mal fatta, non perchè si faccia male quella tal cosa, ma perchè si lavora su un materiale che è assolutamente inadatto. Se noi non abbiamo il classamento in ordine, evidentemente qualunque revisione facciamo risulta errata, perchè noi applichiamo degli indici di variazione che riguardano un reddito che non è quello di quella parcella. Questo perchè quella tale parcella figura adibita ad una cultura e viceversa oggi è adibita ad un'altra cultura, completamente diversa. Quindi anche la semplice variazione viene ad essere sfasata per il fatto appunto della base su cui incide.

Ma supponendo di avere una base adeguata, un classamento aggiornato, io penso che la cosa migliore da fare sia quella di fissare delle aziende tipiche appunto sul tipo tedesco e determinare automaticamente degli indici di variazione in modo che i redditi non rimangano fissi. Perchè, in realtà, in Italia le revisioni generali si effettuano quando interviene un fatto straordinario: s'è fatto all'epoca di De Stefani, nel 1924-25, perchè c'era stata la guerra con relativa svalutazione monetaria; s'è fatto nel 1939 perchè c'era stato l'allineamento; si farà adesso ancora perchè c'è un altro allineamento; poi non si farà più. Bisognerebbe invece stabilire un sistema che funzionasse regolarmente, se non proprio tutti gli anni, almeno, come si è detto, ogni triennio od ogni quinquennio. L'ideale sarebbe che le variazioni avvenissero tutti gli anni perchè purtroppo i redditi possono variare e variano effettivamente da un anno all'altro; un anno va bene, un anno va male; i prezzi ora salgono ed ora scendono. Quindi bisognerebbe poter seguire queste variazioni. Col sistema delle aziende tipiche, si potrebbero addirittura variare gli imponibili anno per anno. La revisione del classamento potrebbe invece essere effettuata a periodi più lunghi per dare un vantaggio a chi ha migliorato l'attrezzatura del suo fondo.

*Steve.* — E del catasto edilizio che cosa pensa?

*Coppola D'Anna.* — Il catasto edilizio effettivamente lo vedo meno necessario; perchè la proprietà edilizia è concentrata, non è come la proprietà agricola che copre tutta la superficie del paese. Essendo così concentrata, è praticamente anche controllabile molto agevolmente; non mi pare quindi che ci sia necessità del catasto edilizio. D'altra parte il valore locativo di ciascun appartamento, di ciascun fabbricato, è determinabile anche agevolmente. Trovo quindi che in questo campo non sia abbastanza giustificata la spesa di impianto e la manutenzione di un catasto che poi praticamente dà luogo a sperequazioni forse maggiori di quelle che si verificano con l'accertamento diretto del reddito, basandosi sul valore locativo. Quest'ultimo, del resto, viene spesso accertato anche ad altri fini.



*Steve.* — E di quei tipi di accertamento semiforfetario appunto usati in ricchezza mobile per le imprese individuali commerciali ed industriali, che cosa ne pensa?

*Coppola D'Anna.* — Perchè si possa fare a meno dell'accertamento forfaitario bisognerebbe che le aziende individuali tenessero i loro libri in regola. Questo in Italia non si è mai riusciti ad ottenerlo.

*Steve.* — Se ci fosse una contabilità in regola, lei sarebbe favorevole all'accertamento analitico?

*Coppola D'Anna.* — Naturalmente; io trovo che dove si può accertare il reddito effettivo è molto meglio basarsi su di esso, perchè in fondo la tassazione di un reddito normale, tranne che nel campo dell'agricoltura, dove ci sono delle ragioni speciali, ha i suoi vantaggi, ma ha anche i suoi svantaggi. Svantaggi per il fisco: ma anche per il contribuente. Tassando il reddito normale, il fisco si assicura un gettito, se non proprio fisso, certo meno soggetto a variare di quanto non siano i redditi effettivi, e questo può costituire un vantaggio; ma c'è l'inconveniente di dover rinunciare ad un rapido adeguamento del gettito tributario alle variazioni dei redditi che possono assumere ampiezza inusitata come avviene durante una guerra, ad esempio. D'altro canto, il contribuente finisce col pagare meno di quello che potrebbe pagare nelle fasi di alta congiuntura; ma viene sottoposto a una pressione eccessiva nei periodi di depressione economica.

*Steve.* — Che cosa pensa della proposta di Pasquale Saraceno di spostare la tassazione dei redditi di categoria B dalla base del reddito a quella del valore aggiunto?

*Coppola D'Anna.* — Con tutto il rispetto che ho per Saraceno, trovo che è assolutamente inattuabile. Egli parte dal concetto che accertare il reddito è difficile; si rifà un po' alle osservazioni che faceva il dott. Bario circa il fatto che l'esercizio di dodici mesi è una finzione giuridica; il che è esatto. Però il valore aggiunto è una entità molto più difficile da accertare di quello che non sia il reddito contabile, sia pure di un esercizio fittizio come quello di dodici mesi.

D'altro canto, il valore aggiunto non rappresenta ancora l'utile dell'esercizio. Io posso avere un valore aggiunto enorme ed essere in perdita.

*Steve.* — Lei ci ha parlato fino adesso di imposte dirette. E sulla imposta di successione che cosa può dirci?

*Coppola d'Anna.* — Lì c'è la questione dei due tipi di imposta: l'imposta sull'asse e l'imposta sulle quote. Io sono per l'abolizione dell'imposta sull'asse, perchè in fondo qui da noi l'imposta è stata introdotta per ridurre, senza dichiararlo espressamente, le agevolazioni eccessive che erano state date alle famiglie un po' nu-

merose. Ma effettivamente il sistema di tassare da una parte l'asse e dall'altra le quote porta a questo assurdo che a parità di quota ereditata da ciascun erede, si paga di più quando gli eredi sono molti che quando sono pochi.

Il problema della tassazione dell'asse e delle quote, delle quote soltanto, ad ogni modo, è del tutto indipendente dall'altezza della pressione tributaria che si vuol raggiungere e della progressione che si vuol attuare.

*Steve.* — Una discriminazione secondo le linee del progetto Rignano crede che sia possibile ed opportuna?

*Coppola D'Anna.* — Non ne escludo l'opportunità, ma sulla praticità io ho i più gravi dubbi, perchè il confronto fra la situazione patrimoniale dello stesso individuo, effettuato a distanza media di 30 anni, ma che può essere anche di cinquanta o sessant'anni, è una cosa inconcepibile. Quando i miei figli ereditano da me, saranno passati, credo, almeno sessant'anni da quando io ho ereditato da mia madre. Che confronto potrà effettuare il fisco fra quello che io ho ereditato e quello che ereditano i miei figli? Come andare ad accertare quello che nel mio patrimonio, all'atto della mia morte, rappresenterà il patrimonio che ho ereditato, e quello che viceversa vi ho aggiunto io? Ciò non è praticamente possibile. Tutti gli accertamenti di incrementi patrimoniali sono difficilissimi. In questo sono in disaccordo con l'amico Berliri. Ma quando, poi, si allungano i termini del confronto nel tempo, fino a distanze così enormi, ogni accertamento diventa addirittura impossibile.

*Steve.* — Lei avrebbe obiezioni alla eliminazione delle imposte di registro e al mantenimento di un semplice sistema di modeste tasse di registrazione?

*Coppola D'Anna.* — Affatto.

*Steve.* — Lei ritiene che sarebbe una facilitazione importante?

*Coppola D'Anna.* — Una facilitazione al movimento della proprietà certamente; ma da parte del fisco evidentemente ci possono essere delle obiezioni perchè il gettito non si sostituisce facilmente.

*Steve.* — Se si compensasse il mancato gettito con un aumento dell'aliquota della imposta patrimoniale, ritiene che gli effetti sarebbero vantaggiosi?

*Coppola D'Anna.* — Dal punto di vista della pressione psicologica, indubbiamente è più grave l'imposta ordinaria sul patrimonio, a parità di gettito, che non l'imposta di registro, per la ben nota considerazione che quest'ultima si paga in un momento in cui ci si trova con disponibilità di denaro, mentre l'imposta sul patrimonio si deve pagare anche se disponibilità non ci sono. Quindi da questo punto di vista non ci guadagnerebbe

il contribuente e, d'altro canto, se il gettito è uguale, non ci guadagna neppure il fisco.

*Bertini.* — Vorrei pregare il dott. Coppola D'Anna che, in sede di risposta scritta ai questionari, cercasse di fornirci qualche elemento circa le ipotesi che si ritengono più accettabili in merito alle prossime tendenze della distribuzione del reddito nazionale e circa la percentuale che si prevede dovrà essere assorbita dallo Stato. Il dott. Coppola D'Anna ha particolare competenza in argomento e il suo contributo sarà di particolare interesse per i lavori della Commissione.

*Coppola D'Anna.* — Le profezie sono una cosa molto difficile; comunque sono arrivato a delle conclusioni che purtroppo si oppongono ad un aggravamento della pressione tributaria, perchè effettivamente i servizi pubblici crescono, le necessità crescono, l'economia collettiva si sviluppa a spese della economia privata; è questo un fatto storicamente accertato. Però, per quanto riguarda l'Italia, io trovo che bisogna fare macchina indietro, come pressione tributaria. Non so se lo potremo; perchè non dipenderà soltanto da noi, ma da tutte le circostanze internazionali.

## Interrogatorio del prof. avv. ANTONIO BERLIRI

*Libero docente di scienza della finanza e diritto finanziario presso la Università di Roma  
Avvocato esercente in Roma*

(16 febbraio 1946, in Roma)

*Micheli.* — Vuole dirci il suo parere sugli argomenti trattati nel questionario n. 6 relativo alle garanzie giurisdizionali dei cittadini in materia tributaria?

*Berliri.* — Io credo che la soluzione di tale problema dipenda da quella del più vasto problema della formazione delle leggi finanziarie in genere. Queste, a mio avviso, dovrebbero differenziarsi nettamente dalle altre leggi per vari motivi, dei quali accennerò solo due più importanti:

1° Le leggi finanziarie sono dirette a regolare un rapporto fra Stato e cittadino e non già un rapporto tra due cittadini, ed è quindi molto più facile che gli organi statali prendano l'iniziativa di proporre tali leggi che non di proporre una legge di diritto privato; di qui appunto la spaventosa inflazione di provvedimenti legislativi in materia tributaria. Sebbene anche le circolari e le normali siano in tale campo tutt'altro che scarse, vi sono alcuni settori, quale quello del registro, in cui sono più numerose le leggi che le circolari, appunto perchè l'amministrazione trova più semplice e più comodo promuovere un decreto o una legge che emettere una circolare.

2° Le imposte hanno ripercussioni gravissime sulla vita economica dei contribuenti e possono turbare profondamente quella uguaglianza di ripartizione delle pubbliche spese che deve stare alla base della organizzazione sociale.

Peraltro, non ritengo si possano inserire nella carta costituzionale tutte le leggi tributarie, nè che per modificare tali leggi si possano prescrivere tutte quelle formalità e garanzie che si richiederanno per la modifica della carta costituzionale. In definitiva, penso sarebbe opportuno che la Costituente rinviasse o ad uno speciale organo o al Parlamento, con speciali maggioranze e speciali procedure, l'elaborazione di tutte le leggi tributarie; con le stesse forme dovrebbero venir elaborate le norme relative al processo tributario.

*Micheli.* — Comunque, se nella carta costituzionale o in una dichiarazione dei diritti dell'uomo fosse contenuta una norma relativa all'uguaglianza del cittadino davanti alla legge finanziaria, lei riterrebbe opportuno aggiungere anche una norma che riguardasse la tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'autorità finanziaria, o qualche altra disposizione consimile?

*Berliri.* — Ritengo che o tale norma avrà un valore meramente enunciativo, ed allora sarà poco meno che

pleonastica, ma certamente non dannosa; oppure essa avrà un valore sostanziale, in quanto, essendo inserita nella carta costituzionale, non potrà essere modificata che da una successiva legge costituzionale, e in tal caso potrebbe essere effettivamente utile.

*Bario.* — L'avv. Berliri ha detto che nelle singole leggi finanziarie dovrebbe essere compresa una parte relativa alle norme processuali. Trattandosi però di principi generali in tema di tutela, non è opportuno che essa sia avulsa dalle singole leggi finanziarie?

*Berliri.* — Certamente, io penso anzi che ci debba essere una legge tributaria processuale a cui tutte le leggi concernenti le singole imposte facciano riferimento; insomma una legge tributaria processuale, fondamentale, eventualmente da inserire in una parte generale di un codice fiscale.

*Micheli.* — Faccio ora una domanda un po' accademica. Ritiene lei opportuno conservare l'attuale sistema di contenzioso tributario, e per quali ragioni? Auspicandone la riforma, ritiene sufficiente introdurre modificazioni parziali all'attuale sistema? Se sì, quali potrebbero essere (tenendo conto di tutte le svariate giurisdizioni speciali tributarie)?

*Berliri.* — Questo problema mi sembra abbia soltanto una soluzione, per lo meno una soluzione ideale unica, cioè la costituzione di una giurisdizione tributaria autonoma e specializzata. Questa dell'autonomia della giurisdizione tributaria dal potere finanziario costituisce un'esigenza fondamentale, giacchè la prima e più profonda causa del non soddisfacente funzionamento delle commissioni e della profonda sfiducia che i contribuenti nutrono nei loro confronti, risiede proprio nel fatto che attualmente gli organi giudicanti sono costituiti o da rappresentanti dell'amministrazione, come ad esempio l'intendente di finanza, o da giudici nominati dal ministero e in gran parte dipendenti dall'ufficio finanziario (in quanto la conferma di un membro della commissione dipende in gran parte dal parere dell'amministrazione periferica). Primo requisito quindi della giurisdizione tributaria dev'essere l'autonomia e l'indipendenza assoluta dell'amministrazione finanziaria sia periferica che centrale.

A tal proposito, anzi, penso che i suoi componenti dovrebbero essere nominati con le stesse garanzie sta-

bilitate dei membri della magistratura ordinaria, salvo eventualmente, e semprechè lo si ritenesse assolutamente indispensabile, una maggior semplicità di forme per i giudici di primo grado.

In secondo luogo, la giurisdizione tributaria dovrebbe essere una giurisdizione specializzata. Nè ritengo sia possibile deferirla agli organi della giurisdizione amministrativa: vi si oppongono, da un lato la vastità della materia tributaria che renderebbe estremamente difficile trovare delle persone competenti ad un tempo in diritto tributario e amministrativo, dall'altro la diversa disciplina dei due rami del diritto che rende molto pericolosa la trasposizione nel diritto tributario di principi elaborati per il diritto amministrativo; basta pensare che nell'uno l'azione delle Amministrazioni è eminentemente discrezionale mentre nell'altro è quasi esclusivamente vincolata.

Quindi, ripeto, a mio avviso è essenziale che la magistratura tributaria sia autonoma, indipendente e specializzata. Soggiungo che essa dovrebbe essere affidata unicamente a giudici di ruolo. Con tutta franchezza dirò che l'opinione che i cittadini possano utilmente collaborare all'accertamento mi sembra una utopia, anzi una pericolosa utopia. E la ragione di questa mia convinzione è duplice: innanzi tutto molto difficilmente si conoscono i redditi e i patrimoni altrui (nelle attuali contingenze molto spesso è già difficile valutare il proprio patrimonio per quanto modesto); in secondo luogo, se qualcuno conosce con una certa approssimazione il patrimonio o il reddito di un altro, ciò significa che è con questo in particolari rapporti di amicizia o di inimicizia, di modo che esso cercherà fatalmente di agevolare o danneggiare l'amico o il nemico. Per questo, come dicevo, io penso si debba ricorrere al giudice togato o, se la parola fra troppo effetto, al giudice professionale. Per dare poi all'accertamento una più seria base e facilitare così il compito del giudice e per permettere d'altro canto un maggior controllo dell'operato di questo, ritengo si dovrebbe imporre al giudice di indicare nella propria decisione non la risultante della complessa operazione d'accertamento, cioè il reddito o il patrimonio, ma i principali elementi di tale operazione e in particolare l'importo delle entrate e delle spese nelle imposte sul reddito e quello delle attività e delle passività nelle imposte sul patrimonio. Correlativamente tanto l'ufficio che il contribuente dovrebbero essere costretti ad indicare pur essi tali elementi, eventualmente stabilendosi che in caso contrario il reddito o il patrimonio indicato dall'ufficio si debbano ritenere al lordo di tutte le detrazioni chieste dal contribuente e, viceversa, quelli indicati dal contribuente si debbano ritenere al netto da qualsiasi detrazione.

*Bario.* — Lei ha detto un momento fa che il contenzioso tributario deve essere sottratto alla competenza dell'intendente; ora il contenzioso penale è affidato esclusivamente all'intendente come giudice speciale; l'intendente emette un decreto penale che per legge è equiparato alle sentenze emanate dal pretore; in questo caso sarebbe un vero e proprio giudice togato.

*Berliri.* — Io non sostengo che l'amministrazione esorbiti dai propri limiti, dico che la legge effettivamente demanda ancora delle controversie a giudici dipendenti dall'amministrazione attiva e che questi giudici non ispirano fiducia al contribuente. Quando questi sa che deve essere giudicato da un funzionario dipendente dalla amministrazione finanziaria, cioè dalla parte avversa, pensa che il giudice non sia sereno ed obiettivo, e d'altro canto il giudice, la cui nomina dipende dall'amministrazione o, peggio, che fa parte di questa, ben difficilmente riesce ad essere veramente imparziale. Del resto il principio « nemo iudex in causa propria » è un principio che non ha più bisogno di essere dimostrato.

In definitiva, penso bisognerebbe arrivare ad una costruzione di questo genere: un giudice singolo di primo grado con competenza territoriale analoga a quella del pretore, un giudice collegiale di secondo grado con competenza territoriale analoga al tribunale ed infine un giudice collegiale di terzo grado con competenza territoriale su tutto il territorio dello Stato.

Per il giudice di primo grado escluderei la collegialità, sia per considerazioni economiche sia per la difficoltà di trovare tanti giudici competenti; d'altronde ritengo che la sua circoscrizione dovrebbe coincidere sostanzialmente con quella del pretore, perchè vi sono delle imposte obiettivamente modeste ma subiettivamente gravose, quali ad esempio le imposte proporzionali su piccoli redditi o su piccoli patrimoni. Ora non credo si possa imporre ai piccoli contribuenti, — per i quali l'imposta in vista della sua proporzionalità è pur sempre gravosa anche se modesta in via assoluta — di recarsi nel capoluogo di provincia per ottenere giustizia; in sostanza per tutti i piccoli contribuenti, che sono numericamente la grande maggioranza, bisogna che il giudice di primo grado risieda vicino; non più lontano quindi della sede della pretura. Per le stesse considerazioni ritengo che il giudice d'appello dovrebbe avere competenza territoriale analoga a quella di tribunale. Per quanto concerne il giudice centrale, ritengo debba attribuirgli competenza anche di merito, a causa della necessariamente scarsa preparazione del giudice di primo grado, e ciò in analogia a quanto è già stabilito attualmente in materia di imposte indirette sugli affari.

Confesso che questo programma in un primo tempo, mi sembrò difficilmente attuabile per considerazioni di ordine economico, perchè ritenevo che costituire un corpo giudicante così numeroso potesse rappresentare un onere eccessivo per il bilancio statale. Riesaminando però più attentamente la questione, ho dovuto constatare come tale mia impressione fosse errata, giacchè il costo di una simile magistratura rappresenterebbe un onere molto modesto. Anche se per costituire la magistratura tributaria si dovesse raddoppiare l'organico della magistratura italiana e cioè si dovesse nominare un numero di giudici pari alla somma di tutti i giudici civili e penali, si avrebbe una spesa inferiore all'1,80 % del gettito delle sole imposte dirette, di quelle indirette e delle tasse sugli affari. Infatti nell'eserci-

zio 1939-40 la spesa per la magistratura italiana è stata di 252 milioni, mentre nello stesso esercizio il gettito delle imposte dirette, delle imposte indirette e delle tasse sugli affari è stato di 14 miliardi. Ma evidentemente l'ipotesi di dover raddoppiare il numero dei magistrati è certamente eccessiva. Ora io penso che di fronte ai vantaggi di un'assai maggiore serietà negli accertamenti, che permetterebbero un notevole perfezionamento e semplificazione nel sistema tributario, e alle incomparabilmente maggiori garanzie di giustizia che si darebbero ai contribuenti e in parecchi casi alla stessa amministrazione finanziaria, un aggravio certamente inferiore all'1,80 % delle imposte non sarebbe davvero eccessivo. In definitiva la giustizia tributaria non è che una parte, e non certo la meno importante, della giustizia, che è pure sempre il *fundamentum regni*.

*Micheli.* — E come dividerebbe, dal punto di vista della competenza per valore, il giudice singolo dal giudice collegiale in secondo grado?

*Berliri.* — Io non credo che si possa — e questa è proprio una specialità del processo tributario — procedere ad una discriminazione delle cause in base al valore, perchè l'importo della causa è proporzionale, almeno molto spesso, alla ricchezza del contribuente, e l'imposta proporzionale è sempre ugualmente gravosa per il contribuente, quale che ne sia la concreta entità: per un privato il pagare magari 10 mila lire può essere molto più oneroso che per una grossa società pagare un milione. Per le imposte indirette vi possono essere delle questioni che hanno talvolta un'importanza di gran lunga molto maggiore di quella che non sia la loro entità: per il privato una questione di imposta sull'entrata può essere, caso per caso, di scarsissimo rilievo o invece di importanza decisiva per la sua attività e ciò in rapporto alla tipicità degli atti: la questione della tassabilità delle ricevute tra i vari uffici per una banca, e la questione della tassabilità dei passaggi delle merci in lavorazione o degli scambi fra casa madre e filiali per una ditta industriale possono essere di importanza notevolissima. E lo stesso, naturalmente, vale per lo Stato, per il quale una questione di poche lire in materia di bollo può avere, come risoluzione di massima, un'importanza molto maggiore di una questione di trenta o quaranta mila lire in materia di un'imposta ormai in via di liquidazione.

*Micheli.* — Non ritiene lei pericoloso che la stessa decisione di primo grado sia emessa da un giudice singolo anzichè da un collegio, dopo tutte le polemiche che sono state fatte in occasione della riforma del codice di procedura civile?

*Berliri.* — Indubbiamente si potrebbe addivenire ad una discriminazione delle cause per materia, come fa la legge attuale per le imposte indirette sugli affari, e demandare certe questioni direttamente in primo grado al giudice d'appello ed in secondo grado al giudice di

terza istanza; peraltro io penso che tale sistema possa provocare complicazioni processuali notevoli e che d'altro canto, riconoscendo al giudice di terzo grado una competenza di merito e dando quindi alle parti due gradi di giudizio davanti ad un giudice collegiale, molte delle critiche mosse al giudice unico verrebbero a cadere.

*Micheli.* — E la cognizione di tutti e tre i gradi sarebbe uguale, identica o, almeno nel terzo grado, dovrebbe esserci una distinzione com'è attualmente?

*Berliri.* — No. Io ritengo che al giudice tributario di terzo grado non possa riconoscersi una competenza limitata alle sole questioni di diritto e ciò perchè le questioni di fatto possono avere un'importanza enorme. Nel caso che facevo prima dei rapporti tra società madre e figlia può avere un'importanza decisiva l'accertamento della regolare tenuta di un libro, dell'esistenza di un mandato, ecc. D'altra parte penso che al giudice di terza istanza, specie se contro le sue decisioni non si ammetta la possibilità di ricorso, non riuscirebbe difficile trovare dei criteri per limitare la propria competenza alle sole questioni veramente meritevoli di un riesame in terzo grado; in altre parole, è meglio attribuirgli un'ampia competenza lasciandogli la facoltà di non avvalersene. Sotto altro aspetto poi, mi sembra opportuno riconoscere una competenza di merito al giudice di terzo grado, giacchè in tal modo si viene a conferirgli una funzione peregrina molto importante, per non dire indispensabile, in un momento in cui il carico tributario raggiunge una pressione veramente elevatissima e nel quale pertanto un'esonazione o un'accertamento eccessivo possono rappresentare una posizione di privilegio imbattibile o, al contrario, la rovina di un'impresa. Infine il fatto che il giudice d'appello sappia che la sua decisione potrà essere sottoposta a sindacato di merito, costituirebbe un indiscutibile stimolo a procedere con maggior ponderatezza.

*Micheli.* — Ritiene lei che si debba mantenere l'attuale sistema, oppure, proprio per facilitare al massimo l'accertamento e la revisione del valore a carico del contribuente, ammettere la possibilità di modificare la domanda anche nel corso del procedimento?

*Berliri.* — Io penso che soprattutto per il giudizio di primo grado bisognerebbe studiare un procedimento molto elastico ed affidare al giudice dei poteri piuttosto ampi, perchè molto spesso tra le due parti c'è uno squilibrio notevole. Particolarmente nelle grandi città l'ufficio si trova in posizione di vantaggio rispetto al contribuente, mentre nei centri minori avviene spesso il contrario, specie se il contribuente è una società; bisognerebbe quindi dare al giudice un potere inquisitorio che gli permetta di compensare tale squilibrio. Pertanto penso che nel giudizio di primo grado sarebbe forse opportuno ammettere, sia pure con alcune limitazioni, la possibilità sia da parte dell'ufficio che del contribuente di variare la domanda giudiziale.

*Micheli.* — Lei manterrebbe il principio inquisitorio anche per il terzo grado?

*Berliri.* — Sì, non vedo alcun motivo per negarglielo.

*Micheli.* — Lei vede qualche mezzo per rendere efficiente la possibilità del contribuente di sollecitare il corso del procedimento? Questo infatti è uno dei problemi che si presenta in pratica.

*Berliri.* — Penso si dovrebbero stabilire dei termini anche perentori, ed eventualmente delle sanzioni a carico dei giudici e delle parti, compreso l'ufficio, per la loro inosservanza. Non vedo un contrasto fra il principio inquisitorio e la statuizione di termini e di decadenze. In fondo tutto il procedimento penale è eminentemente inquisitorio e ciò non ostante abbonda di termini di decadenza e di preclusioni, nè accade mai che una causa dorma per dieci o dodici anni, come succede invece frequentemente in materia tributaria. D'altra parte una volta che l'impulso processuale non fosse più affidato solo all'ufficio ma fosse dato anche al contribuente ed al giudice, non vi dovrebbero essere ragioni di così gravi ritardi, giacchè oggigiorno l'inerzia del giudice non dipende da un eccesso di lavoro di questo, ma dall'inerzia dell'ufficio.

*Bario.* — Si intende sostituire questo nuovo ordine giurisdizionale perchè si ha l'impressione che gli organi attuali finanziari non diano sufficienti garanzie al contribuente. Si vuole perciò da un sistema passare a un altro introducendo il giudice togato perchè si crede che questi offra maggiori garanzie o perchè ispiri maggiore fiducia; ora perchè si ha fiducia nel giudice togato singolo nel secondo e nel terzo grado?

*Berliri.* — Io sono per il giudice singolo solo nel primo grado.

*Bario.* — Mi dica, cosa potrebbe fare questo giudice togato in materia di accertamento di redditi, in materia di atti: quali poteri avrebbe?

*Berliri.* — Come poteri di iniziativa, nessuno.

*Bario.* — Perchè questo giudice togato avrebbe, in fondo, i poteri che adesso ha il comitato tributario, presieduto da un magistrato. Ora in che cosa differirebbe l'azione del giudice togato? Pensi che questo comitato tributario è attualmente presieduto da un magistrato. Quindi lei, a un consesso di uomini scelti per libera elezione nel comune, e quindi in grado di conoscere la situazione del contribuente, e presieduto per legge da un magistrato, vorrebbe sostituire un giudice togato al di fuori del comune come il pretore?

*Berliri.* — Mi sembra che il comitato tributario sia profondamente diverso dal giudice che io auspicherei. In primo luogo perchè questo non dovrebbe essere nominato dalla amministrazione finanziaria, come lo è adesso

il magistrato presidente del comitato, e dovrebbe avere una carriera autonoma, vale a dire essere assolutamente indipendente dalla amministrazione finanziaria; per di più dovrebbe essere specializzato.

In secondo luogo perchè scomparirebbero i membri aggiunti che io penso debban nuocere alla finanza più che giovarle, giacchè succederà molto spesso che di fronte al magistrato, imparziale, vi saranno dei membri che per i più disparati motivi saranno inclini a favorire il contribuente.

*Bario.* — I presidenti dei comitati tributari sono giudici nominati dal ministro della giustizia; l'amministrazione della finanza si mantiene estranea alla loro nomina e quindi questa manchevolezza che lei risconterebbe non c'è.

*Berliri.* — Non basta: il giudice tributario non dovrebbe occuparsi, come invece fa ora il presidente del comitato tributario, anche e prevalentemente di materia civile, commerciale o penale, ma dovrebbe essere adibito esclusivamente alla giurisdizione tributaria. Consentitemi di ricordare due esperienze personali: in una causa affidata ad un magistrato — un consigliere di casazione eccellente sotto ogni punto di vista — ci son voluti ben cinque anni e mezzo, dopo l'udienza di discussione, perchè fosse depositata la decisione: la casazione e le altre cariche assorbivano tutto il tempo di quel magistrato e non gli lasciavano quindi tempo da dedicare alla estensione delle decisioni della commissione provinciale.

Un altro esempio: sono già decorsi oltre nove mesi e mezzo da che ho discusso una causa dinanzi alla commissione provinciale e non è ancora stata depositata la decisione: il magistrato, e peggio il professionista o l'industriale che hanno altre cose da fare, per loro ben più importanti che non la partecipazione alle commissioni tributarie, non trovano facilmente il tempo per redigere una decisione (che viene pagata, se non erro, 15 lire), non appena questa presenti una qualche complessità.

*Bario.* — Pensi, avvocato, che i comitati tributari possono essere divisi in più sezioni appunto per far smaltire il lavoro. Attualmente le commissioni distrettuali non ci riescono; ma pensa lei che il giudice togato possa mandare avanti tutta questa materia?

*Berliri.* — Io penso che una commissione si riunisce circa due volte la settimana; queste due volte lavorerà sì e no tre ore, se pure è una commissione che lavora molto: in totale quindi sei ore la settimana. Il giudice che non faccia altro lavorerà sei ore al giorno e compirà quindi un lavoro sei volte maggiore di quello di un comitato; d'altronde non è detto che, come ci sono più sezioni di un comitato, non vi possano essere più sezioni del giudice di primo grado, come accade per i pretori. Infine, il fatto che il comitato sia composto da più persone non fa guadagnare molto tempo rispetto al giudice singolo, perchè, in realtà l'udienza assorbe lo stesso

tempo se l'organo giudicante è individuale o se è composto da più persone.

*Bario.* — E questo giudice togato abbraccerebbe tutto il contenzioso tributario? Quindi dovrebbe essere un giudice non solo specializzato ma competente in tutta la materia finanziaria.

*Berliri.* — Proprio per questo istituirei il terzo grado con competenza di merito.

*Bario.* — Vale a dire che noi stabiliamo il secondo e il terzo grado appunto perchè riconosciamo la necessità di compensare la debolezza che riconosciamo nel primo grado.

*Berliri.* — Normalmente per tutte le cause, eccetto quelle amministrative, nelle quali di regola vi è un solo grado, abbiamo due gradi; nelle cause tributarie noi avremmo il doppio grado più questo primo grado, diciamo così, attenuato.

Quindi, in sostanza, le cause tributarie offrirebbero una garanzia leggermente maggiore delle altre.

*Micheli.* — I mezzi di prova dovrebbero essere assunti in base a legittimo contraddittorio o come in un processo inquisitorio, quindi senza che il giudice sia tenuto a rendere edotte le parti, tanto la finanza quanto il contribuente, di quei mezzi di prova che intende assumere?

*Berliri.* — Riterrei opportuno che i mezzi di prova venissero assunti in contraddittorio; peraltro penso che il problema abbia in pratica un'importanza molto minore che non in teoria. In realtà i mezzi di prova sono, e saranno sempre, per la massima parte documentali, mentre quelli da assumersi dal giudice si ridurranno alla verifica contabile — per la quale il contraddittorio del contribuente è indiscutibilmente più che opportuno — e a qualche sopralluogo, specialmente per l'imposta di registro di successione e fabbricati.

*Micheli.* — Dunque la decisione di questo giudice speciale tributario di terzo grado dovrebbe essere definitiva o potrebbe esservi possibilità di ricorrere contro di essa?

*Berliri.* — No. Ritengo che tre gradi di giurisdizione siano più che sufficienti e, una volta selezionati e resi indipendenti i giudici, non vedo nè la necessità nè l'opportunità di un ulteriore ricorso.

*Micheli.* — Neppure la possibilità di ricorrere eventualmente alla Cassazione per incompetenza od eccesso di potere?

*Berliri.* — Lascerei questa possibilità; non vedo alcun motivo per trattare il magistrato tributario diversamente dalle altre giurisdizioni speciali. Il ricorso alla Cassazione come difesa contro possibili eccessi di potere giurisdizionale dovrebbe quindi sussistere anche nei suoi confronti.

*Micheli.* — Ritiene lei di dover escludere dalla competenza del giudice tributario qualche particolare questione pregiudiziale; mantenere, per esempio, l'incompetenza per le questioni pregiudiziali in materia di stato?

*Berliri.* — Sì, tanto la questione di stato quanto quella di falso dovrebbero essere escluse dalla competenza del giudice tributario per essere demandate all'autorità giudiziaria.

*Micheli.* — Non pensa alla possibilità che essendo un giudice togato possa andare al di là di questi limiti?

*Berliri.* — Non mi sentirei di far decidere a proposito di un ricorso in materia di tassa di successione se alcuno è figlio legittimo o illegittimo.

*Micheli.* — Io penso che lei abbia avuto finora presenti particolarmente le commissioni delle imposte dirette e indirette. Rispetto alle commissioni censuarie e al contenzioso del catasto, ha qualche proposta da fare, specie in relazione alla unificazione del contenzioso tributario?

*Berliri.* — Io penso che in tale settore si dovrebbe fare un poco macchina indietro rispetto a quello che si è fatto finora. Mentre infatti si è andato, specie in questi ultimi anni, allargando la competenza delle commissioni censuarie anche a questioni tipicamente contenziose relative alla applicabilità dell'imposta nei confronti dei singoli contribuenti e posteriori alla formazione del catasto, riterrei le loro funzioni si dovrebbero ridurre a compiti meramente amministrativi. In sostanza io demanderei tutte le controversie attualmente devolute ai vari giudici speciali ad un unico giudice tributario, mentre tutto quello che concerne l'accertamento lo lascerei all'amministrazione, agli agenti ed eventualmente ad organi collegiali di esperti, e ad essa soltanto.

*Micheli.* — E per quanto riguarda le controversie in materia doganale?

*Berliri.* — Io penso che anche qui si dovrebbe arrivare alla unificazione. Sorgerà in tal sede la questione del collegio dei periti doganali, ma io ritengo che essa si dovrebbe risolvere mantenendo il collegio stesso come organo ausiliario, come perito al quale il giudice possa ed eventualmente debba rivolgersi.

*Micheli.* — Nei riguardi di quella che è la struttura dell'accertamento, come la concepirebbe? Come un'impugnativa dell'atto di imposizione da parte del contribuente o come una opposizione del contribuente?

*Berliri.* — Come una opposizione. Io penso che in sostanza l'avviso d'accertamento debba contenere ciò che l'ufficio ritiene possa sostenersi dinanzi al giudice, cioè il massimo di ciò che esso può chiedere, non ciò

che, se esso fosse giudice, riterrebbe giusto: un poco come la requisitoria del pubblico ministero nel processo penale, e questo anche per non precludere la possibilità del concordato, che resta sempre un potentissimo mezzo di accertamento. Se l'ufficio può dire al contribuente: io ho elementi per sostenere che il tuo imponibile sia di 120, ma di fronte alle circostanze che mi hai fatte presenti, posso ammettere che sia giusto assumere come imponibile 100, e quindi scegli: concordare per 100, rinunciando io ufficio a sostenere 120 e tu contribuente a sostenere 70 o 60, oppure iniziare o proseguire una lite nella quale potrai forse veder accolto il tuo punto di vista, ma potrai anche vederti tassato per 120 — il contribuente molte volte addiverrà al concordato. Se invece l'ufficio avrà già indicato nell'avviso d'accertamento non l'imponibile massimo sostenibile, ma quello che esso ritiene giusto, dovrà necessariamente irrigidirsi e dire al contribuente: o accetti puramente e semplicemente il mio accertamento oppure ricorri — ed il contribuente, sapendo che la contestazione potrà condurre ad una tassazione minore dell'accertamento, non mai ad una maggiore, non accetterà di concordare.

Ed una situazione analoga si verificherà per l'accettazione delle sentenze di primo e di secondo grado.

*Micheli.* — Quanto ai criteri cui deve attenersi il giudice, lei pensa che il giudice tributario debba decidere sempre secondo diritto o possa pronunciarsi anche secondo equità?

*Berliri.* — Io sono nettamente per la decisione secondo diritto. Forse si potrebbe pensare a un potere di equità in materia di decadenza di termini, ma sempre con molta prudenza.

*Micheli.* — Quanto poi al precetto del *solve et repete*, lei ritiene che debba essere conservato tale precetto anche rispetto a questa nuova giurisdizione speciale?

*Berliri.* — Io ritengo che esso debba essere abolito nei confronti di qualsiasi giurisdizione, perchè non trovo alcuna ragione logica capace di giustificarlo.

*Bario.* — E praticamente non ritiene che ciò possa costituire un aggravio della posizione della finanza?

*Berliri.* — Per garantire gli interessi della finanza ritengo sia più che sufficiente lo stabilire che questa possa riscuotere, con l'ingiunzione o con il ruolo, l'imposta accertata, ancorchè tuttora in contestazione. Il *solve et repete* non significa riconoscere efficacia sospensiva al ricorso del contribuente, ma significa cosa molto più grave: significa negare giustizia a coloro che non possono pagare l'imposta e quindi soprattutto ai meno abbienti. Il *solve et repete* non impedirà mai alla banca di far valere le proprie ragioni, ma lo impedirà molto spesso ad un modesto impiegato, a un piccolo commerciante, ecc. Nè basta: tale precetto significa negare giustizia proprio quando l'errore della finanza è più grave, perchè molto spesso il contribuente che di fronte ad un errore

di 10 può pagare, di fronte ad un errore di 100 non può più pagare: se quindi la finanza commette un errore di 10 il contribuente potrà ottenere giustizia, mentre se commette un errore di 100 il contribuente non potrà in alcuna guisa far valere le proprie ragioni.

*Micheli.* — Quindi il ricorso in quest'unica speciale giurisdizione non sospenderebbe l'iscrizione a ruolo?

*Berliri.* — Qui sorge un problema molto delicato. Andando un poco a rovescio ritengo che nè l'appello nè il ricorso in terzo grado dovrebbero sospendere l'iscrizione a ruolo o, in genere, l'esazione dell'imposta che risultasse dalle decisioni dei gradi inferiori; in altri termini, le decisioni di primo e secondo grado dovrebbero essere esecutive nonostante gravame.

Per quel che riguarda l'accertamento dell'ufficio sono molto perplesso, perchè vi sono effettivamente molti pro e molti contro. Probabilmente si dovrebbe stabilire che la finanza possa iscrivere a ruolo solo quello che ha dichiarato il contribuente, comminando peraltro una sanzione piuttosto forte se tale cifra è inferiore di 1/4 o di 1/5 a quella che risulterà definitivamente accertata e semprechè il giudice non ritenga che la differenza dipenda da un errore scusabile.

*Micheli.* — Ritiene lei che nel caso di restituzione di imposte indebite debba essere riconosciuto al contribuente il diritto alla corresponsione degli interessi compensativi?

*Berliri.* — Senza dubbio; non vedo perchè gli dovrebbe esser negato. La ragione che si suole addurre, e cioè che l'amministrazione non è in colpa, può esser valida per escludere gli interessi moratori, non per escludere quelli compensativi. D'altra parte se si pensa che è di tutti i giorni il caso di imposte che vengono restituite dopo 10 o 15 anni, è facile rilevare come il negare il diritto agli interessi voglia dire far pagare al contribuente una somma pari e talvolta superiore all'imposta che si è riconosciuta non dovuta e che molto spesso gli viene restituita in moneta svalutata.

*Micheli.* — Ora qualche parola sulla questione della repressione delle violazioni delle leggi finanziarie. Ritiene opportuno conservare o meno l'attuale sistema? Auspicando una riforma, quali dovrebbero essere le linee di essa? In particolare, lei ritiene che l'eventuale giudice speciale tributario dovrebbe avere in tutto, o in parte, competenza anche per la repressione delle violazioni di leggi penali finanziarie?

*Berliri.* — Io abbandonerei l'intendente per le ragioni che ho detto prima, a prescindere dal rilievo che gli intendenti sono attualmente oberati da tali e tante funzioni che difficilmente riescono ad assolverle.

Quindi le questioni penali vere e proprie le demanderei senz'altro al giudice penale e ciò per una questione di principio, sembrandomi pericoloso ammettere che un dato settore del diritto penale possa essere sottratto al



giudice penale per essere affidato ad altro giudice, che offra pure tutte le garanzie come dovrebbe offrire quello tributario.

Le sanzioni non penali invece, le affiderei al giudice tributario, eventualmente con la formula del decreto opponibile da parte del contribuente.

*Bario.* — Quindi lei toglierebbe all'intendente anche questo potere ?

*Berliri.* — Senza dubbio.

*Steve.* — Passiamo ora a chiederle qualche cosa sul questionario n. 7, relativo al sistema tributario.

*Berliri.* — In questo settore mi trovo, rispetto alla Commissione, in condizioni molto analoghe a quelle del famoso calzolaio di Apelle.

*Steve.* — Comunque c'è qualche problema che per lei sia di particolare interesse ?

*Berliri.* — In materia di imposte dirette sono contrario all'accertamento catastale dei redditi tanto caldeggiato dall'Einaudi. Questo sistema non mi persuade molto, giacchè esso vuol dire accertamento dei redditi, e quindi del patrimonio, cristallizzati in un certo momento. Ora non vedo perchè, in un periodo in cui si dovranno fare molte spese specialmente per costruzioni nuove o per ricostruzioni integrali che richiederanno un'imposizione molto pesante, ci si debba riferire ad un patrimonio passato.

Se ad esempio, fra 4, 5, 10 anni si dovranno fare delle nuove ferrovie, delle nuove strade, o costruire il canale navigabile fra Genova e la Svizzera, non vedo perchè le imposte con il cui gettito si dovranno pagare tali lavori debbano commisurarsi non ai redditi, e quindi ai patrimoni che i singoli possiedono in quel momento e che risultano incrementati da tali opere, ma ai redditi, e quindi ai patrimoni, di 4, 5, eventualmente 10 anni prima, e che possono risultare fortemente diminuiti. Non si tratta di incoraggiare, di premiare la laboriosità, ma di non fare pagare le opere pubbliche, e le spese pubbliche a chi, non avendo più, in tutto o in parte, un patrimonio, non ne risulta affatto avvantaggiato o ne risulta avvantaggiato in misura inferiore.

In sostanza, il sistema catastale mi sembra possa andare bene ed anzi essere ottimo quando si tratti o di recuperare solo delle spese di ordinaria manutenzione, e quindi serva per l'applicazione di un tributo speciale, o si tratti di imposte per le quali sussistono particolari condizioni, come quelle sui redditi dei terreni nei quali si alternano annate favorevoli ed annate meno favorevoli ed appare quindi opportuno colpire un reddito medio.

*Steve.* — E sull'imposta successoria ?

*Berliri.* — Penso si debba abolire l'imposta sull'asse globale netto perchè questa, da un lato sconvolge profon-

damente la scala della progressione e dall'altro aggrava il peso dell'imposta proprio a carico degli eredi e legatari che ricevono meno. Nè mi sembra si possa invocare il precedente inglese, giacchè, a prescindere, da altre considerazioni, in Inghilterra si ha un'imposta proporzionale in concorso con una progressiva, mentre da noi si hanno due imposte progressive. Non sarei invece alieno dal tener conto della ricchezza dell'eredità perchè, siccome ritengo che l'imposta abbia anzi prevalentemente una funzione politica di redistribuzione della ricchezza, mi sembra sarebbe giusto anche tener conto del patrimonio da questi posseduto. Ad ogni modo, proprio in vista della funzione politica di questo tributo, ritengo che il suo regolamento non possa prescindere dallo scopo politico che gli si vuole assegnare:

*Steve.* — Sui progetti di discriminazione tra la ricchezza guadagnata e la ricchezza ereditata ?

*Berliri.* — Penso che, a prescindere da qualsiasi considerazione teorica, essi siano almeno per ora, inattuabili soprattutto in relazione alla mancanza di accertamenti passati relativi alla ricchezza ereditaria.

*Steve.* — Ritieni che a scadenza di tempo sia possibile attuare un progetto di questo genere e che questo sistema non comporti una impostazione amministrativa troppo pesante ?

*Berliri.* — Predisponendo un servizio per la conservazione ed il classamento di tutte le denunce di successione, si potrebbe forse anche fare un confronto tra la ricchezza ereditaria e quella relitta, ma si dovrebbe poi tener conto anche dei redditi guadagnati ed eventualmente risparmiati durante la vita del *de cuius*, e tutto ciò richiederebbe un meccanismo molto complicato.

*Steve.* — In conclusione non ritiene il progetto attuabile ?

*Berliri.* — Per ora non vedo come potrebbe essere applicato. Per il futuro, penso che la sua accettazione in linea teorica dipenda esclusivamente dalla valutazione politica del diritto di proprietà, mentre la sua applicabilità, in linea pratica, presenta difficoltà e spese molto notevoli, specie se la imposta avrà aliquote elevate.

Vorrei ora aggiungere qualche cosa in materia di imposte indirette: l'imposta di registro non mi sembra la più logica delle imposte — per la verità non è questa un'idea mia molto originale — ma ciò nonostante dubito molto che essa possa venir soppressa, e ciò in vista del suo alto reddito.

*Steve.* — Perchè non è un'imposta logica ?

*Berliri.* — Perchè è un'imposta che colpisce solo gli atti scritti e la cui applicazione dipende quindi da una questione di forma puramente accidentale; è un tributo che non si può classificare nè tra le imposte di consumo nè tra quelle sul reddito, nè infine tra quelle sui trasfe-

rimenti. Se per motivi economici non è possibile sopprimerla, come io temo, si potrebbe però semplificare molto, in modo da eliminare i principali inconvenienti, pur conservandone il gettito. Il principale difetto dell'attuale ordinamento è che la tariffa conta ben 141 articoli, i quali diventano poi 297 se vi si aggiungono i 156 articoli delle tabelle B, C ed E; ciò fa sì che per determinare il regime tributario di un atto bisogna decidere in quale di questi 297 articoli esso si inquadra. Ora io credo che sia possibile ridurre la tariffa ad appena 5 articoli, e forse anche a 4, dato che già l'art. 4 della legge distingue tutti gli atti in solo 4 categorie.

In secondo luogo ritengo si dovrebbe sopprimere la categoria degli atti da registrare solo in caso d'uso. Se si ritiene che la stipulazione di un atto non costituisce un'indizio di capacità contributiva — che altrimenti esso sarebbe soggetto a registrazione in termine fisso — non vedo la ragione per cui lo si debba assoggettare a tributo allorché se ne debba fare uso; per giustificare l'imposizione dovrebbe considerarsi l'imposta di registro come una tassa giudiziaria, ma allora è indubbiamente preferibile colpire solo la sentenza; d'altronde, neppure tale giustificazione si potrebbe invocare quando l'uso non consista nella presentazione dell'atto in giudizio. Ma la categoria degli atti soggetti a registrazione solo in caso d'uso non solo è teoricamente priva di giustificazione, ma è altresì, dal punto di vista pratico, particolarmente dannosa perchè associa l'idea del fisco a quella dell'avversario e finisce col fare della finanza un'alleato dell'avversario del contribuente.

In terzo luogo, è necessario rendere più efficaci le sanzioni per la omessa registrazione, giacchè quelle attuali si dimostrano efficaci solo per gli atti pubblici. La via migliore sarebbe, a mio avviso, di sancire la nullità dell'atto non registrato; tuttavia, non volendo giungere a tanto, si potrebbe porre la tassa a carico di una persona e l'obbligo di richiederne la registrazione a carico di un'altra, comminando a carico di quest'ultima le sanzioni per la omessa registrazione, senza possibilità di regresso.

*Steve.* — L'ordinamento attuale delle tasse di registro costituisce un grosso intralcio allo svolgimento degli affari?

*Berliri.* — Costituisce soprattutto un grosso ostacolo alla sincerità di tutte le registrazioni e quindi una notevole fonte di contestazioni; molto spesso poi costituisce un gravissimo ostacolo alla possibilità di far valere i propri diritti ricorrendo all'autorità giudiziaria.

*Steve.* — La litigiosità in materia di registro presenta dei caratteri particolari?

*Berliri.* — Essa dipende in massima parte dalla difficoltà di qualificare il contenuto dell'atto e di inquadrarlo nelle 297 categorie di atti contemplati dalla legge; se queste venissero ridotte a pochissime voci, la litigiosità diminuirebbe enormemente.

*Bario.* — Lei ha detto che è un'imposta non molto logica perchè colpisce solo lo scritto. Mi sembra allora che si debba concludere a favore di una modifica di struttura senza contestare la logica generale dell'imposta che colpisce una manifestazione di ricchezza che potrebbe rimanere occulta.

*Berliri.* — Se si prescindesse dallo scritto e si tassassero tutti i trasferimenti e tutti i contratti così scritti come verbali, a parte difficoltà d'ordine pratico quasi insuperabili, l'imposta di registro non costituirebbe che un doppione di quella sulle entrate e pertanto tanto varrebbe sopprimerla ed inasprire le aliquote dell'imposta sulle entrate.

Per quello che riguarda il bollo, valgono considerazioni in parte analoghe a quelle che ho fatto per l'imposta di registro; dubito che si possa sopprimerla e ciò per ragioni fiscali; non dubito invece che si possa semplificarla. Attualmente il bollo è il *refugium peccatorum*: allorché si vuol aumentare il gettito delle imposte o colpire con una tassa qualche fenomeno economico, si aggiunge un nuovo articolo alla legge sul bollo: imposta sulle affissioni, sulla pubblicità luminosa, sulle scommesse, sui biglietti del tram, tasse giudiziarie, imposte sugli affari, tutto finisce nel gran calderone del bollo.

In effetti mi sembra sia necessario distinguere: innanzi tutto, ci sono delle imposte che sono vere e proprie tasse giudiziarie il cui gettito copre pressochè esattamente le spese di giustizia: queste vanno conservate. In secondo luogo, vi sono le imposte sulle ricevute e sulle cambiali che hanno carattere surrogatorio dell'imposta di registro: anche queste vanno conservate, almeno fino a che si conserva l'imposta di registro. In terzo luogo, abbiamo l'imposta sugli atti diretti o promananti da una pubblica autorità: anche queste possono in certo senso giustificarsi come parziale compenso per il tempo che si fa perdere al funzionario. Tutte le altre imposte di bollo andrebbero soppresse: al massimo, se le esigenze di bilancio lo imponessero in modo assoluto, si potrebbero conservare quelle sulle scritture private e sugli atti pubblici, assoggettandole però ad unica aliquota, giacchè tutte le odierne discriminazioni non hanno alcun fondamento logico e non servono ad altro che a creare una selva inestricabile per i contribuenti.

Per quello che riguarda l'imposta sulle concessioni governative, penso converrebbe riformarla profondamente giacchè ci sono delle sperequazioni del tutto ingiustificate; per esempio, per aprire una farmacia si deve pagare una tassa di 16 mila lire, mentre per ottenere dallo Stato una concessione mineraria non se ne pagano che 80!

Per l'imposta sulle entrate, penso che l'unico modo per renderla razionale sia di trasformarla in imposta sul consumo; per il che bisognerebbe limitare la tassazione solo all'ultimo passaggio, cioè alla vendita al minuto. Tassare la vendita al minuto presenta una grave difficoltà: quella del controllo con il conseguente pericolo di una forte evasione: un espediente che mi sembra efficace è di tassare le vendite tra i dettaglianti e i precedenti rivenditori anzichè la vendita tra il dettagliante

e il privato, vietando nel contempo la vendita al minuto a chi non sia dettagliante vale a dire tassare il penultimo passaggio anzi che l'ultimo. Questo è del resto, un sistema che la finanza già applica per alcuni prodotti e che si dovrebbe invece estendere senza eccezioni a tutti i passaggi di merci.

*Micheli.* — Rispetto alle tasse giudiziarie lei ritiene che non sia possibile trovare un sistema più razionale?

*Berliri.* — Innanzi tutto si deve risolvere il problema pregiudiziale se la giustizia debba essere gratuita o pur no. Se si risponde negativamente, non credo convenga di introdurre modificazioni radicali giacchè l'attuale sistema, da un lato ha il vantaggio di essere una imposta alla quale i contribuenti si sono già abituati, dall'altro non è del tutto priva di giustificazione in quanto è in rapporto al tempo che i singoli atti assorbono al giudice.

*Steve.* — Lei ha detto che l'imposta sulle entrate deve essere trasformata in imposta sul consumo. Perché?

*Berliri.* — Perché questa mi sembra l'unica soluzione razionale; così com'è, è un'imposta sui trasferimenti che non è facile giustificare e che incide variamente sul consumatore secondo il numero dei passaggi che si inseriscono fra la produzione e il consumo, con la conse-

guenza che un prodotto di prima necessità può essere colpito molto di più che non un prodotto di lusso.

D'altronde essa turba profondamente l'economia influendo sulla struttura del ciclo produttivo e distributivo delle merci.

*Bario.* — Ma per molte merci si tassa solo il prodotto all'origine.

*Berliri.* — La tassazione all'origine è praticata solo per alcune merci e dubito si possa applicare per tutte. In secondo luogo poi, riduce molto la materia imponibile giacchè il costo all'origine differisce di molto dal prezzo di vendita al consumo; bisogna quindi colpire l'ultimo passaggio anzi, per le ragioni sopradette il penultimo escludendo tutti i passaggi anteriori e non già colpire il primo, escludendo i successivi.

*Bario.* — Come giudicherebbe lei un sistema che a tutte queste imposte (bollo, registro, concessioni governative, imposta sulle entrate, ecc.) ne potesse sostituire una che infastidisse una volta sola i contribuenti?

*Berliri.* — Non credo che sia possibile; penso che l'unica cosa pratica sia abolire le imposte che rendono poco e perfezionare, semplificandole, quelle che rendono molto.

*Steve.* — Tengo a ringraziarla a nome della Commissione del contributo dato ai nostri lavori.

# Interrogatorio dell'avv. ANTONIO GALAMINI

*Condirettore della Associazione tra le società italiane per azioni*

(9 febbraio 1946, in Roma)

*Micheli.* — Noi abbiamo premesso al nostro questionario sulle garanzie giurisdizionali del cittadino in materia tributaria una domanda, relativa alla opportunità o meno che la carta costituzionale o leggi assistite da particolari garanzie costituzionali formulino norme con cui si stabiliscano i principi relativi alla tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Ritiene lei opportuno, oltre ad eventuali norme specifiche relative al contenzioso, enunciare, sia nella carta costituzionale, o in una eventuale « dichiarazione » dei diritti dell'uomo, oppure in una legge fondamentale in materia finanziaria, qualche principio generalissimo sulla tutela giurisdizionale del cittadino?

*Galamini.* — Io penso che nella carta costituzionale dovrebbe essere affermato, nei rapporti tributari, il principio della impossibilità di imposizione senza l'esistenza di un provvedimento legislativo. L'esperienza di quest'ultimo periodo ci ha dimostrato con quanta eccessiva facilità enti e persone si sostituiscano agli organi del potere legislativo, per la imposizione dei patrimoni e dei redditi dei soggetti.

Penso che si debba altresì affermare la impossibilità, da parte dell'autorità amministrativa, di rinunciare ai tributi, pur lasciando a queste autorità una più ampia sfera di determinazione per ciò che riflette le modalità del conseguimento del tributo, mentre, per ciò che si riferisce più precisamente alla garanzia giurisdizionale del cittadino, ci si dovrebbe limitare all'affermazione che nessuna pretesa possa essere sottratta all'esame e al giudizio del giudice tributario, che dovrebbe, a mio avviso, essere istituito.

In relazione anche ai quesiti successivi, penso che l'accertamento tributario dovrebbe seguire un modo non sostanzialmente difforme da quanto al presente si verifica. Però, mentre oggi l'accertamento è affidato alla competenza di commissioni amministrative di tre ordini e, esaurito questo procedimento, è consentito il reclamo all'autorità giudiziaria ordinaria, con un contenuto limitato, io sono d'avviso che l'accertamento dovrebbe iniziarsi ad opera dell'ufficio, sorretto dal suggerimento di organi elettivi.

Ho fiducia negli sviluppi dell'istituto dei consigli tributari, sebbene pensi che l'ordinamento che per essi è stato previsto dalla legge recente sia suscettibile di notevoli perfezionamenti. Nei consigli tributari vedo l'organo complementare dell'ufficio amministrativo, come

raccoglitore di elementi, in base ai quali deve essere formulata la proposta di accertamento, che potrà determinare l'opposizione del contribuente, e che dovrà portare ad un primo giudizio da parte di una commissione, che dovrebbe essere formata in modo, direi, analogo a quello che attualmente si verifica per la commissione provinciale.

Vedrei esaurito, con questo, il procedimento che attualmente si svolge attraverso una più lunga fase sino alla commissione centrale. Dovrebbe poi esservi un organo di giurisdizione tributaria, con due o tre gradi di giurisdizione.

Le difficoltà che già attualmente si manifestano per la raccolta di elementi idonei ad esercitare la funzione giurisdizionale, la difficoltà con cui si assicura a questo personale un trattamento rispondente alla funzione che deve esercitare, mi inducono a pensare che sarebbe forse preferibile creare, piuttosto che un organo giurisdizionale assolutamente distinto dalla magistratura ordinaria, delle sezioni speciali della magistratura medesima, con la integrazione di elementi particolarmente esperti, attivando così organi analoghi alla magistratura delle acque.

Sono perplesso se vi sia la possibilità di far questo presso i vari tribunali e in grado ulteriore, presso le diverse Corti d'Appello o, se si sarà costretti a rinunciare ad un grado, portando direttamente la vertenza, quale risulta per effetto dell'accertamento compiuto dall'organo che verrà ad equivalere alla commissione provinciale delle Imposte, alla cognizione della Sezione speciale della Corte d'Appello, la quale, naturalmente, dovrebbe avere cognizione piena. Avverso la decisione della Corte d'Appello, dovrebbe essere data la facoltà del ricorso ad una Sezione speciale della Corte di Cassazione che (in rapporto ai tributi ordinari, quanto meno) dovrebbe avere una competenza non diversa da quella che ha per la risoluzione di tutte le altre controversie, sottoposte al suo giudizio.

Riassumendo, vedo la funzione giurisdizionale tributaria assolta da una commissione composta di elementi giuridici, amministrativi e tecnici. Il giudizio, davanti a questo organo dovrebbe prescindere da ogni formalità e dovrebbe, come attualmente si verifica, poter mettere in diretto contraddittorio il contribuente interessato con l'ufficio amministrativo. Qualora la decisione di questo organo non soddisfi l'una o l'altra parte, si darebbe ad esse la possibilità del reclamo a questa giurisdizione speciale, incorporata nella magistratura ordinaria, ed affiancata da elementi tecnici.

*Micheli.* — Lei attergerebbe il processo davanti a questo organo specializzato della giurisdizione ordinaria come un procedimento di impugnativa di un atto amministrativo o come un procedimento di opposizione rispetto alla pretesa della finanza?

*Galamini.* — Non considero la commissione come un organo puramente amministrativo, nel senso che non vedo nella commissione un grado gerarchico superiore a quello dell'ufficio. Lo stesso ufficio o chi rappresenta l'amministrazione, dovrebbe avere la facoltà di reclamare avverso la decisione della commissione avanti all'organo di giurisdizione. La richiesta dell'amministrazione è quella che fa l'ufficio in base agli elementi propri e in base agli elementi che gli siano segnalati da quegli organi di informazione collaterali, a base elettiva, sul tipo dell'attuale consiglio tributario. La proposta di imposizione, se non accettata dal contribuente, viene portata dinanzi alla commissione, la quale decide; avverso la decisione, l'una e l'altra parte dovrebbero avere facoltà di svolgere azione ulteriore.

*Micheli.* — Questo organo specializzato della giurisdizione ordinaria sarebbe un organo che dipende dal Ministero di Grazia e Giustizia?

*Galamini.* — Preferibilmente, esclusa naturalmente una dipendenza dal Ministero delle Finanze.

*Bertini.* — Chiederei che fosse precisato se questo organo dovrebbe procedere in base al principio inquisitorio, come credo.

*Galamini.* — Non esiterei a dar facoltà inquisitorie anche alla commissione, che corrisponderebbe all'attuale commissione provinciale, la quale dovrebbe essere investita anche del potere di sostituzione e di rettifica dell'accertamento dell'ufficio; così come oggi si verifica normalmente da parte della commissione mandamentale e in alcuni casi particolari anche da parte della commissione provinciale.

*Bertini.* — Io mi riferivo particolarmente all'organo giurisdizionale, a quelle sezioni speciali le quali, se ho bene inteso, avrebbero competenza anche in materia di estimazione e perciò penso che il loro giudizio dovrebbe essere impostato sul principio inquisitorio, anziché sul principio dispositivo.

*Galamini.* — Sempre nei limiti della richiesta formulata.

*Micheli.* — Ma questo potere comprenderebbe quello di iniziativa per la modifica dell'accertamento?

*Galamini.* — No, non lo ammetterei più davanti al tribunale o alla Corte d'Appello. Naturalmente considero particolarmente raccomandabile assicurare per questi procedimenti una maggiore economicità di quello che si verifica per i giudizi ordinari.

*Micheli.* — Rispetto anche al sistema attuale?

*Galamini.* — Non rispetto al sistema attuale delle commissioni, che rappresentano il massimo realizzabile sotto questo punto di vista, ma rispetto a quello che si verifica oggi se insorge una contestazione in materia tributaria avanti ai tribunali. Non dobbiamo dimenticare che la competenza sarebbe determinata per ragioni di materia e molte contestazioni possono avere una portata economica notevolmente modesta. Non possiamo costringere il contribuente, per ottenere la decisione del magistrato su una richiesta dell'amministrazione in materia tributaria anche di poche lire, a sostenere le spese di un normale giudizio.

*Micheli.* — Quindi lei prevedrebbe un rito speciale.

*Galamini.* — La necessità del rito speciale deriva anche dai poteri inquisitori che dobbiamo dare a questi giudici.

*Bertini.* — Come vedrebbe il regolamento delle spese?

*Galamini.* — Non vedrei una ragione apprezzabile per discostarsi dal criterio normale della soccombenza.

*Micheli.* — E questi giudici dovrebbero conoscere tutte le controversie in materia tributaria?

*Galamini.* — Una delle ragioni per le quali io sono un propugnatore di queste sezioni speciali è che avverto la necessità della formazione in seno alla magistratura ordinaria, di una competenza specifica nel campo tributario, che viene solo dall'applicazione specializzata e prolungata. Noi abbiamo questo fenomeno già attualmente. L'istituto del foro erariale ha portato come conseguenza che soltanto quei diciassette o diciannove tribunali, quanti sono i tribunali che hanno sede là dove esiste un ufficio di avvocatura, si occupano di queste controversie: presso quei tribunali, vi sono magistrati i quali si formano una approfondita conoscenza di queste materie e rispondono pienamente. Quando qualche causa va sbandata fuori di questo settore, si manifestano tutti gli inconvenienti che ineriscono al difetto di competenza specifica.

*Vanoni.* — I giudici dovrebbero essere giudici togati? Dovrebbero essere i giudici normali, assegnati a queste sezioni speciali, come si assegnano i giudici alle varie sezioni, oppure dovrebbe esserci un ruolo speciale con una carriera distinta?

*Galamini.* — No, non ne formerei un ruolo specializzato e distinto. Come ho accennato, io penso che dovrebbero esserci degli esperti che concorrono alla formazione del collegio giudicante. Questi esperti penso che dovrebbero essere tratti da speciali albi, formati di persone che per competenza tecnica, qualità morali, ecc., diano particolare affidamento. All'infuori di questi elementi, il giudice deve essere, a mio avviso, un magi-

strato destinato a far parte di quelle sezioni che si occupano in modo particolare di questa materia, ma non un ruolo di giudici separato. Non escludo la possibilità di una destinazione alle sezioni speciali di magistrati che resti ferma per un periodo di tempo maggiore dell'anno giudiziario, così per un quinquennio o altro periodo: ma questi sono dettagli che eventualmente dovranno essere studiati.

**Bario.** — Questo sistema porterebbe alla unificazione del contenzioso tributario al di là delle imposte dirette, anche per le imposte indirette?

**Galamini.** — Tutte le controversie in materia tributaria dovrebbero essere affidate a questo organo.

**Micheli.** — Lei ritiene che questo giudice speciale dovrebbe decidere sempre secondo diritto o anche secondo equità?

**Galamini.** — Sempre secondo diritto.

**Micheli.** — Sarebbe interessante sentire la sua opinione anche sugli inconvenienti dell'attuale sistema, specie delle commissioni.

**Galamini.** — Primo inconveniente, la lunghezza di questo procedimento, che mai non si esaurisce. Il secondo inconveniente sta nella formazione delle commissioni di cui fanno parte elementi i quali, considerando questa funzione come una delle funzioni secondarie ed accessorie della loro attività, non sempre vi portano un contributo effettivo di competenza e scrupolosità. Io penso che la funzione del giudice sia quella che difficilmente anche gli uomini più scrupolosi riescono ad assumere da un momento all'altro, perchè occorre la formazione di un abito mentale per diventare un buon giudice. Questi sono gli immediati inconvenienti; è poi inconveniente molto grave che all'autorità giudiziaria ordinaria sia tolta ogni possibilità di revisione dell'estimazione.

**Berliri.** — Le osservazioni che l'avv. Galamini ha fatto sulle commissioni amministrative renderebbero interessante precisare le ragioni per le quali malgrado questi difetti, egli pensi che sia opportuno affidare il primo grado di giurisdizione ad una commissione che, in definitiva, sarebbe molto analoga alla commissione provinciale, sottraendola al giudice togato. Ricordo che altri ha proposto di affidare, invece, il primo grado ad un giudice individuale, ma pur sempre giudice togato.

**Galamini.** — Prima di tutto ritengo che in questa materia non sia possibile fare in una volta dei salti acrobatici. Là, dove si sono verificati inconvenienti, è utile eliminare le punte, eliminare gli eccessi, poi si vedrà. Credo che tutte le costruzioni logiche non siano così tranquillanti e persuasive come l'esperienza concreta. Non escludo che in un momento successivo si possa anche arrivare a sopprimere del tutto questo organo misto,

per attribuire la sua funzione ad un altro grado della magistratura ordinaria. Però, ciò che nell'attuale sistema mi sembra più grave è il frazionamento. Abbiamo prima una commissione mandamentale, poi una commissione provinciale le quali sostanzialmente, per ciò che si riferisce alla estimazione, sono quasi un duplicato. Nella commissione provinciale abbiamo elementi meglio in grado degli elementi che costituiscono la commissione mandamentale, di risolvere le questioni di carattere giuridico. Ma in fatto di estimazione, se fosse fatta coscenziosamente, ponderatamente, dalla commissione mandamentale, non vedo perchè altri cittadini, che hanno una estrazione non sostanziale diversa da quella dei componenti la commissione mandamentale, debbano dare un maggiore affidamento. Sopprimere le commissioni del tutto, e dare questa funzione di estimazione in primo grado esclusivamente al magistrato, mi lascia un po' perplesso. Io penso che bisogna dare al magistrato il controllo del giudizio di estimazione, fatto da questo giudice misto, costituito da elementi tratti dalla categoria stessa dei contribuenti, ma non sopprimere quel giudizio di estimazione e affidarlo senz'altro al magistrato. Se mai ci si arriverà per gradi.

**Micheli.** — E rispetto a questo giudizio, conserverebbe il precetto del *solve et repete*, o l'abolirebbe?

**Galamini.** — Il precetto del *solve et repete* non credo che abbia una sufficiente giustificazione finanziaria. Come voi mi insegnate, è un principio del tutto diverso da quello della esecutorietà, che penso invece dovrebbe essere affermato e sarebbe sufficiente da solo a dare quella garanzia sulla quale si basano i sostenitori stessi del *solve et repete*, per assicurare la continuità dei proventi dello Stato. Penso che normalmente l'accertamento della istituenda commissione dovrebbe essere suscettibile di essere portato ad esecuzione coattiva, fintanto che non intervenga una sentenza in contrario del magistrato.

**Micheli.** — Ritiene che nel caso di restituzione di imposte indebite, al contribuente debba essere riconosciuto il diritto alla corresponsione degli interessi compensativi?

**Galamini.** — Rispondo in senso positivo, senz'altro. Anche questo è un punto su cui si può discutere *de jure condito*; però ritengo che sarebbe pienamente giustificata una diversa soluzione, nel senso di ammettere questa reintegrazione, che non sarà mai totale, anche se riconosceremo l'interesse legale.

**Micheli.** — Vorremmo sapere qualche cosa sull'attuale sistema di esecuzione privilegiata. Se debba essere mantenuto o modificato, ed eventualmente in qual senso.

**Galamini.** — Ho visto da presso gli inconvenienti più gravi derivanti dall'esistenza di alcuni privilegi che sono ignorati dai debitori e soprattutto dai terzi. Vi sono

dei casi nei quali, con l'attuale ordinamento, non esiste la possibilità per il terzo, per oculto che egli sia, di mettersi al sicuro dalle sorprese, dalle prelezioni date all'amministrazione finanziaria. Penso che tutti i privilegi in materia tributaria debbano essere ordinati in modo tale da non costituire un intralcio al compimento degli atti della vita economica. Non è possibile che chi acquista un bene che proviene da una eredità sia indefinitivamente, nel tempo, minacciato (perchè gli atti interruttivi nei confronti dei diretti contribuenti possono far sì che anche a distanza di molti anni ci sia ancora una minaccia sui beni trasferiti). Bisogna trovare il modo di eliminare questi inconvenienti.

*Micheli.* — Ha qualche suggerimento in proposito?

*Galamini.* — Innanzi tutto, una forma di pubblicità di privilegi. In secondo luogo, bisognerebbe far obbligo agli organi dell'amministrazione finanziaria di rilasciare attestazioni vincolanti in materia a richiesta di chiunque vi abbia interesse, come del resto attualmente è previsto, ma limitatamente a determinati tributi, mentre dovrebbe essere regola di carattere generale. In difetto di che, l'acquirente deve esser tranquillo di non venire sorpreso.

*Micheli.* — Lei ritiene che l'attuale sistema per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie sia da conservare o sia suscettibile di riforme, e quali?

*Galamini.* — Non so bene quale sia l'attuale sistema, perchè da vario tempo a questa parte ogni legge finanziaria che viene alla luce contiene delle speciali sanzioni. Penso soprattutto che le sanzioni dovrebbero essere molto meno feroci di quello che attualmente non siano, per avere la possibilità di essere applicate. Penso che l'applicazione di queste sanzioni dovrebbe essere deferita a quella sezione della giurisdizione ordinaria a cui vorrei fosse affidata la risoluzione delle contestazioni in materia tributaria. Questo anche quando si tratti di reati in genere, siano essi contravvenzioni o delitti in materia fiscale. Credo che nel suo insieme il sistema delle sanzioni attualmente vigenti non sia soverchiamente efficiente: l'ultima preoccupazione del contribuente è quella di incorrere nelle sanzioni. Non so bene quali siano le cause che concorrono a formare questo effetto, ma constato che l'effetto si verifica.

*Micheli.* — Lei devolvrebbe al giudice tributario anche il decreto dell'intendente?

*Galamini.* — Senza dubbio; l'attribuirei al presidente della sezione speciale. Mi dà più affidamento il magistrato che non l'intendente di finanza. Il consenso tacito del contribuente non mi tranquillizza sufficientemente. Non per il fatto che il contribuente ha rinunciato a proporre opposizione avverso un decreto penale, ritengo sufficientemente assicurata la giustizia della pena inflitta. Penso che nella materia delle pene, il compito sia specifico del magistrato.

*Bario.* — E per le sovratasse, modificherebbe lei il sistema?

90

*Galamini.* — Non vedrei ragione di scostarmi da quello che è il procedimento per l'accertamento del tributo, anche nella materia delle sovratasse e delle pene pecuniarie. L'accertamento, la determinazione e la liquidazione potrebbero essere affidate agli stessi organi i quali procedono all'accertamento, alla determinazione e alla liquidazione del tributo.

*Bertini.* — Sarebbe favorevole o contrario al mantenimento del sistema per cui tutta o parte della pena pecuniaria viene esclusa quando si arriva al concordato in una determinata fase, o quando il contribuente rettificava le proprie dichiarazioni?

*Galamini.* — La entità insopportabile delle sovratasse e delle pene pecuniarie da un lato e la norma che prevede il condono nel caso di concordato finiscono per diventare un mezzo di ingiusta pressione sul contribuente, il quale se è eventualmente incorso in un'omissione, si trova oggi ad accettare un concordato, che non avrebbe altrimenti accettato. Io vorrei avere maggior fiducia nell'organo accertatore: darei ad esso la possibilità di ridurre ed anche di non applicare la sanzione, quando riconosca che vi siano delle ragioni che lo giustificano, senza quella pistola spianata: — O tu firmi il concordato prima che sia intervenuta una decisione della commissione e in questo caso ti liberi dalla sanzione; oppure non firmi, e il colpo parte e tu sarai trucidato. Per l'applicazione di tutte le sanzioni che presuppongono un accertamento di responsabilità, di colpa nel contribuente, vorrei lasciare una più larga facoltà di valutazione agli organi competenti.

*Vanoni.* — Ritiene opportuno che accanto alle sanzioni attualmente esistenti venga introdotta anche una sanzione limitativa della libertà personale per i casi più gravi di frode in materia tributaria?

*Galamini.* — Non vedo perchè si debba impunemente frodare lo Stato mentre non è possibile frodare un altro creditore.

*Steve.* — Prego l'avv. Galamini di parlarci sul questionario n. 7 relativo al sistema tributario.

*Galamini.* — Non mi soffermerò sugli eventi interni ed esterni che sicuramente potranno avere una decisiva influenza sugli sviluppi del volume del reddito. Comunque considero che almeno per un lungo periodo di tempo il volume del reddito sia destinato ad essere fatalmente ridotto, rispetto a quello che era prima della guerra. E questo penso sia destinato a verificarsi anche nel settore dei redditi di lavoro, che è quello in cui il fenomeno dovrà verificarsi di meno: è difficile che il popolo italiano occupato, e che dalla sua occupazione ritrae reddito, sia domani di più di quello che era nel periodo anteguerra.

Che cosa si verificherà nelle spese pubbliche? Senza dubbio si potranno realizzare delle economie nelle spese militari e voluttuarie, ma non credo che queste economie possano essere tali da spostare in modo apprezzabile il rapporto preesistente fra reddito generale e spese pubbliche.

Rapporto fra i mezzi destinati a fronteggiare questa spesa pubblica: non credo che le entrate patrimoniali dello Stato siano suscettibili di un notevole incremento. Non ci credo per questi motivi: primo perchè lo Stato finirà sempre per risentire quelle pressioni di carattere sociale e politico che non gli consentono di fare lo speculatore; in qualunque attività esso si immetta, finirà sempre per prevalere il fine della riduzione, della moderazione, della attenuazione della spesa per il pubblico; in secondo luogo non credo alla capacità dello Stato, almeno per la condizione in cui si trova lo Stato italiano e in cui si troverà per un lungo periodo di tempo, di esercitare in modo economicamente utile delle attività di carattere patrimoniale.

Penso che lo Stato ritrarrà molto di più percependo i tributi sugli utili conseguiti dagli enti che gestiscono queste attività, che non gestendole lui direttamente. Quindi, il grande sforzo dovrà essere fatto ancora una volta dalle entrate tributarie, e sarà uno sforzo maggiore domani di quello che si richiedesse prima della guerra.

Le entrate creditizie vanno considerate a parte, come il mezzo per spostare da un esercizio ad un altro, per equilibrare il deficit di un esercizio con le possibili eccedenze delle entrate tributarie e patrimoniali di un altro esercizio.

Secondo quesito: ogni qual volta l'ente pubblico esercita la funzione tributaria, un fenomeno di redistribuzione di ricchezza si compie: ma che questo sia il fine dell'imposizione dei tributi, lo escludo in modo assoluto.

Soggiungo che per me ogni forma di imposizione deve essere dominata da questa preoccupazione, di non paralizzare e di non anchilosare le fonti produttive del reddito su cui l'imposta è applicata o il patrimonio, se si tratta di imposta sul patrimonio.

Quello che ho detto prima sulla previsione di diminuzione del volume del reddito e di aumento dei tributi, fa sì che non si possa fare una rosea previsione sull'attenuazione dell'imposizione indiretta che è, e penso che dovrà ancora per un lungo periodo di tempo continuare ad essere nel nostro paese, la fonte principale del rendimento tributario. Quindi, il rapporto prebellico non credo che sarà profondamente modificato.

Sistema più conveniente di ripartizione delle imposte indirette: l'imposta unica, tipo americano e tedesco presuppone una tale sicurezza di accertamento ed una tale aderenza alla realtà che sono presupposti che da noi non si verificano sicuramente.

Ritengo preferibile il sistema di una imposizione reale, in cui si innesti un elemento personale che sia costituito da una imposizione di carattere progressivo. Attualmente noi abbiamo in Italia varie imposte reali che si applicano alcune sui redditi effettivi, altre su di un reddito medio, con aliquote di applicazione diverse a

seconda che si tratti di reddito esclusivamente di lavoro, misto o di capitale.

Dico subito che io penso che questa differenza inerente alla diversa misura dell'aliquota sia giustificata oltretutto da una tradizione ormai radicata nel nostro paese, da ragioni di carattere economico e di carattere sociale. Penso però del pari che attualmente le differenze stiano troppo notevoli. Soggiungo subito che la esistenza nel nostro ordinamento positivo di una imposta sul patrimonio, che in realtà attualmente è una imposta sul reddito del patrimonio, rende ancora più accentuata questa sperequazione esistente nelle aliquote delle imposte reali che gravano sui redditi fondiari rispetto ai redditi di lavoro. Se si mantiene questa differenza nelle aliquote che gravano le varie categorie di redditi, non vedo la ragione di mantenere l'imposta ordinaria sul patrimonio, tanto più se a lato dell'imposta reale su ciascuna categoria di redditi continua ad esservi nel nostro ordinamento un'imposta personale progressiva sul reddito complessivo.

Sono perplesso sulla possibilità e sulla opportunità di eliminare la nostra imposta complementare ed istituire l'imposta sul patrimonio di carattere progressivo.

I risultati veramente poco confortanti dell'accertamento dell'imposta complementare nel nostro paese mi hanno fatto pensare che dovrebbe essere più agevole colpire i redditi man mano che si scoprono, indipendentemente dal soggetto a cui appartengono, con una imposizione proporzionale, e percepire una imposta personale progressiva sul reddito potenziale del patrimonio personale. E vengo all'altro quesito proposto.

Che cosa è preferibile: ricercare il reddito effettivo o ricercare il reddito medio? Io penso che la mèta che si dovrebbe raggiungere con un progressivo perfezionamento dell'accertamento, sarebbe quella di scoprire e colpire il reddito effettivo. Non mi convince sufficientemente la considerazione che in questo modo viene a mancare uno stimolo, un premio ai migliori, ed a coloro che riescono ad ottenere i maggiori profitti; nell'esercizio delle imprese lo stimolo a guadagnare di più vi sarà sempre. Mentre non mi sembra che risponda ad un criterio di giustizia trattare alla pari due imprenditori solo perchè l'azienda e lo strumento di cui dispongono ha la stessa potenzialità di reddito, ma nelle mani dell'uno rende dieci e nelle mani dell'altro rende cinquanta. Perciò io vedo una progressiva estensione del mezzo di accertamento, che attualmente vale per le società colpite in base ai bilanci, agli altri contribuenti e non viceversa.

Questo vale per le imposte reali proporzionali. Invece, data la difficoltà di accertamento del reddito effettivo conseguito da ciascun soggetto (fino ad ora tutti i metodi di accertamento che abbiamo tentato sono falliti), mi chiedo se non valga meglio sostituire all'imposta complementare una imposta progressiva sul patrimonio, valutato in funzione del reddito (reddito medio) di cui sono suscettibili i vari cespiti che costituiscono questo patrimonio, naturalmente considerando anche come reddito la utilizzazione diretta dei beni di godimento personale.



Per ciò che si riferisce alle imposte che colpiscono il patrimonio in occasione dei suoi trasferimenti, penso che debbano essere mantenute, ivi comprese le malfamate imposte di registro. Sta il fatto che ogni qual volta si attua un negozio giuridico per effetto del quale una ricchezza, un mezzo, passa dalle mani di un soggetto alle mani di un altro soggetto, questo trasferimento è determinato dal fatto che la utilizzazione di quel bene, almeno nell'apprezzamento delle parti, è migliore e maggiore nelle mani dell'acquirente che non in quelle del venditore. A questi passaggi a cui corrispondono questi vantaggi, è giusto che corrisponda anche il prelevamento di una imposta da parte dell'ente pubblico. E siccome nei trasferimenti a titolo gratuito questa utilità, questo vantaggio acquisito dall'acquirente è maggiore, capisco anche che le imposte siano ivi più gravose e non mi ripugna il concetto della progressività. Ciò che non ho mai capito è il fondamento dell'altra imposta, quella sull'asse ereditario. Se Tizio riceve da Caio prima 10 a titolo di donazione, poi 20 a titolo di ulteriore donazione o di successione, secondo la legge attuale deve corrispondere un'imposta progressiva, che tiene conto della somma degli acquisti lucrativi da lui fatti dallo stesso autore. Non vedo la ragione perchè Mevio il quale ha ricevuto prima 10 da A, poi 20 da B debba pagare una imposta complessiva minore. Io troverei giustificato che la imposta di donazione o la imposta di successione fosse liquidata tenendo conto del valore complessivo delle attività che lo stesso soggetto consegue a titolo lucrativo, indipendentemente dal fatto che gli pervengano da diversi autori. Anche in linea pratica non credo che la cosa sarebbe impossibile, perchè come gli uffici fiscali sono oggi in grado di accertare quali sono gli acquisti che A ha ricevuto in varie epoche da B, dovrebbero essere anche in grado di accertare quali sono gli acquisti che A ha avuto a titolo di donazione o di successione da più autori. Comunque l'imposta sull'asse ereditario che per il fatto stesso dell'apertura della successione si fraziona e viene colpita da una imposta in corrispondenza delle quote a ciascuno spettanti, quella assolutamente non la trovo giustificata.

Dal punto di vista teorico penso che sarebbe giustificata una imposta ordinaria sull'incremento di patrimonio, la quale fosse destinata a colpire quei redditi che siano sfuggiti alla tassazione. Ma le condizioni in cui si trova la funzione dell'accertamento tributario in Italia e le difficoltà inerenti alla instabilità delle valutazioni, per cui si dovrebbero determinare gli incrementi identificando i cespiti acquisiti o i cespiti alienati, senza possibilità di fare un raffronto tra valore del patrimonio a una data e valore del patrimonio ad un'altra, mi convincono che bisogna ancora lasciarla per molto tempo nella sfera puramente teorica.

Nominatività dei titoli. — Non per dovere di ufficio, ma per intima radicata convinzione affermo che l'abolizione della nominatività dei titoli è condizione della ripresa dell'attività economica e finanziaria italiana. E mi auguro che possa venire al più presto. Capisco perfettamente la difficoltà di abolire la nominatività

dei titoli quando si parla di un censimento del denaro e di un centimento dei titoli al portatore di natura diversa dalle azioni: se l'imposta straordinaria sul patrimonio deve venire, venga; prendiamo gli elementi che lo schedario dei titoli azionari è in grado di darci, e poi venga soppressa questa nominatività che per essere efficiente dovrebbe essere generalizzata ai titoli di Stato, alle obbligazioni, ecc. e che costituisce un gravissimo intralcio. Specialmente dall'estero quotidianamente pervengono segnalazioni che i capitali stranieri non verranno in Italia fino a quando ci sarà la nominatività dei titoli azionari.

Attuale sistema delle imposte indirette. — Io ho detto già che vorrei semplificare ma non sopprimere le imposte di registro.

L'imposta sull'entrata la concepisco esclusivamente come un espediente per far quattrini, espediente che non bisognerà lasciar sussistere un giorno di più di quello che è strettamente necessario a questo effetto. Non è neppure, nell'ordinamento vigente, una imposta erariale sui consumi, determinata in funzione della capacità contributiva che i diversi tipi di merce o di prodotti contengono in sé; per assumere tale carattere dovrebbe prescindere dal numero dei passaggi e perdersi una sola volta, in occasione di uno dei traguardi dove ne sia facile il rilevamento e l'accertamento.

E' inconcepibile che uno stesso prodotto paghi l'imposta di fabbricazione, poi paghi l'imposta sull'entrata e in genere, che una merce paghi di più soltanto perchè per arrivare fino al consumatore deve fare due o tre passaggi di più di quelli che fa un'altra merce. E' sintomatico quello che si è verificato per la benzina. Non c'è possibilità di far arrivare la benzina ad alcuni distributori senza averle fatto fare un passaggio in più di quello che deve fare altra benzina per arrivare a distributori più vicini al luogo di sbarco e di consegna del carburante. Bisognerebbe che i consumatori della benzina prima pagassero il quattro per cento in più dei consumatori della benzina seconda. Naturalmente questo crea intralci ed ingiustizie.

Imposte locali. — A questo riguardo vorrei che, tra principi da dichiarare nella carta costituzionale, si affermasse che il diritto di imporre i tributi inverte direttamente la sovranità dello Stato e che ogni altro ente che eserciti il potere di imposizione lo fa per delega dello Stato. Non si tratta di un principio astratto; è l'affermazione di un concetto di coordinamento.

Io sono spaventato, consentitemi di dirlo, dalla disinvoltura con cui in molti settori si parla della necessità e della opportunità di dare agli enti locali il più ampio potere di determinare le fonti imponibili e di determinare la imposta da cui devono essere gravati, specialmente in materia di consumi, i contribuenti.

Temo che questo in breve volger di tempo provocherà nel nostro paese la più pericolosa confusione delle lingue e determinerà le più gravi e pericolose sperequazioni nelle condizioni della vita economica nei vari settori. Penso che un unico moderatore e regolatore vi possa essere nella materia tributaria e questo debba e possa essere soltanto lo Stato.

Riscossione delle imposte. — Da alcuni mesi a questa parte pervengono a me le più laceranti grida di dolore dei contribuenti, i quali rilevano che le attuali condizioni di onerosità inerenti al sistema vigente di riscossione delle imposte non sono più sopportabili. E più mi spaventa il fatto che i competenti uffici del Ministero delle finanze non sono in grado di escludere che in breve si renda necessaria una ulteriore maggioranza dell'aggio esattoriale. Si spera soltanto che il maggior volume, il maggior gettito dei redditi iscritti a ruolo riesca ad evitare questa esigenza. Le spese della riscossione sono quelle che sono e portano questa conseguenza; conseguenza che si traduce naturalmente in una diminuzione della quota che rimane a disposizione dello Stato, il contribuente ha un certo limite di sopportabilità: se un reddito tollera l'imposizione di 100 e 15 lo piglia l'esattore, lo Stato, non c'è che fare, ha soltanto 85.

Ora io credo che qui bisognerà considerare con molto senso pratico se non sia venuto addirittura il momento di rinunciare alla garanzia del non riscosso per riscosso, che è forse la causa principale dell'onerosità della riscossione esattoriale.

Bisognerà considerare se non sia possibile e opportuno dare facoltà al contribuente, come si è fatto in alcuni particolari settori (per le quote indisponibili derivanti dai maggiori profitti dello stato di guerra e per i profitti del regime), di versare direttamente in tesoreria dando incarico all'esattore di procedere alla riscossione soltanto quando non vi sia stato pagamento spontaneo. Non dissimulo che anche questo comporta inconvenienti: il costo della riscossione dell'altra parte — quella non spontaneamente soddisfatta — verrà ad essere aumentato. Ma d'altro lato, così non si riesce ad andare avanti.

Ultimo punto: le esenzioni tributarie. — Io credo che qui bisogna fare una distinzione: se si riconosce meritevole di aiuto da parte dello Stato il compimento di un determinato atto, a cui incomberebbe l'obbligo di pagare una determinata imposta, e se l'esenzione si traduce in un vantaggio proporzionale al conseguimento del fine che lo Stato immediatamente si propone, in modo che si sappia a priori, sin dal momento in cui si concede il beneficio, quale ne è la entità, allora nulla in contrario a che si raggiunga il fine per via di esenzione. Faccio un caso concreto: lo Stato riconosce l'utilità dell'impianto in Italia di determinati stabilimenti. Il macchinario deve venire dall'estero. Tante più macchine vengono importate e impiantate negli stabilimenti, tanto maggiore vantaggio viene assicurato per la collettività. Lo Stato fa la sua valutazione e determina che per ogni macchina vuol dare un contributo di 100 lire. Lo dà sotto forma di esenzione dal dazio doganale, che sarebbe dovuto per l'importazione della macchina. Quello che mi ha lasciato sempre molto perplesso (è una opinione nettamente personale quella che io esprimo) è se siano giustificati i provvedimenti di esenzione dalle imposte sui redditi che una determinata attività commerciale o industriale riesca a conseguire. Qui non si sa a priori quale è la entità del-

l'aiuto che lo Stato dà. Anzi si verifica questo: che colui che ha maggior bisogno di sovvenzione, di aiuto, è poi quegli che non l'avrà mai.

Debbo riconoscere che in molti casi l'esenzione è stata la spinta determinante alla esecuzione di impianti di nuove attività; però sulla giustizia sociale della medesima io sono rimasto e sono tuttora molto incerto.

*Steve.* — Lei ha detto che ritiene non conveniente attuare la discriminazione tra redditi di capitale e redditi di lavoro contemporaneamente con l'imposta patrimoniale e con la differenziazione delle aliquote dell'imposta sul reddito. Io desidererei che ci precisasse quale dei due sistemi ritiene che sia preferibile.

*Galamini.* — Quello dell'aliquota differenziata, con la soppressione dell'imposta reale sul patrimonio. Per quanto riguarda il tributo progressivo, dovrà colpire il reddito complessivo effettivo in quanto ci sia la possibilità di accertare tale reddito con notevole approssimazione; se questo non si può fare, io capirei una imposta progressiva sul patrimonio.

*Steve.* — Lei ha parlato di imposta progressiva. Io desidererei di precisare il livello di redditi dal quale questa dovrebbe partire.

*Galamini.* — Io penso un minimo di 60 mila lire ante-guerra. 5000 mensili.

*Steve.* — Quindi imposta progressiva a base ristretta.

*Galamini.* — Sì, a base ristretta.

*Steve.* — Desidereremmo, data la sua esperienza, che lei ci parlasse del trattamento tributario dei redditi societari. Lei ritiene che il sistema attuale possa essere conservato?

*Galamini.* — Per me il metodo attuale di accertamento del reddito per le società per azioni, tendente ad accertare i redditi effettivi analiticamente, è quello a cui si dovrebbe tendere anche nei confronti degli altri contribuenti. Io ho sempre concepito i redditi che si accertano nei confronti dei contribuenti non tassati in base al bilancio secondo una percentuale della cifra di affari, come un espediente, che bisogna sopportare perchè gli organi di accertamento non sono oggi in condizioni di procedere altrimenti. La tassazione delle società per azioni presenta due anomalie, che sono costituite dall'imposta di negoziazione e dalla imposta cedolare. L'imposta di negoziazione originariamente era giustificata dalla impossibilità di assoggettare a una imposta indiretta il singolo trasferimento delle azioni, perchè queste erano al portatore e non si potevano accertarne i diversi trasferimenti. Oggi questa imposta non ha proprio nessuna giustificazione. Oggi abbiamo la sovrimposta di negoziazione che colpisce i singoli trasferimenti. L'imposta di negoziazione è un'imposta sul patrimonio che si aggiunge all'altra e ne costituisce la duplicazione.

Questa imposta non trova giustificazione razionale né giuridica né economica. L'imposta cedolare è un'imposta sulla distribuzione del reddito, che nessun altro contribuente paga. Anche questa non ha, a mio avviso, proprio nessuna giustificazione. Più volte mi sono posto il quesito se, allorché si associano i capitali, essi con ciò acquistino la possibilità di conseguire degli effetti economici che i capitali singoli avrebbero maggior difficoltà a realizzare e sarebbero forse nella impossibilità di realizzare, e se, quindi, è giustificato che questa forma sconti una imposta corrispondente alla maggiore utilizzazione.

Ora, dal punto di vista economico, non so se effettivamente a questo fenomeno di associazione di capitali corrisponda una maggior produttività, che giustifichi una maggiore impostazione. Comunque non è né per l'una, né per l'altra delle indicate vie che ci si potrebbe arrivare: non attraverso l'imposta di negoziazione che colpisce tutti i capitali, anche minimi, né attraverso l'imposta cedolare, che a sua volta colpisce la distribuzione di qualunque frutto, anche se questo è al di sotto del rendimento medio del capitale dei più comuni investimenti individuali.

*Steve.* — Lei non pensa che qualche giustificazione obiettiva a queste imposte contro le società potrebbe trovarsi nel fatto che nel nostro sistema tributario esistono altre discriminazioni a favore della società? Per es., il trattamento dei redditi di direzione dell'impresa che, per le società sono distinti e tassati in categoria C<sup>2</sup> e per le imprese individuali sono inclusi nel profitto e tassati in categoria B?

*Galamini.* — Se i redditi di direzione sono corrisposti sotto forma di partecipazione agli utili, scontano anche presso le società azionarie l'imposta di categoria B. Io però penso che a questa sperequazione bisognerebbe porre rimedio battendo anche in questo la via opposta: cioè anche per i redditi della direzione delle imprese individuali o delle società di persone dovremmo introdurre la tassazione di categoria C, e non di categoria B, non dovendo il risultato dipendere dal numero di questi dirigenti e dalle dimensioni dell'impresa.

*Vanoni.* — Se estraiamo tutti i redditi di lavoro direttivo dalla categoria B, in certi casi vi resterebbe il solo reddito di capitale e la categoria B perderebbe il suo contenuto specifico. L'opera di terzi ingaggiati è sempre capitale perché rappresenta un investimento di capitale in stipendi e salari. In sostanza quando noi scindiamo il profitto in due parti, capitale e lavoro, non ci resta più giustificazione della categoria B.

*Berliri.* — Per differenziare i redditi di categoria A da quelli di categoria B, c'è l'elemento del rischio.

*Vanoni.* — Però l'esperienza, specialmente degli ultimi cinquanta anni, vi dovrebbe dire che è molto maggiore il rischio di determinati ordini di perdite per redditi di « A » espressi in termini monetari che non per quelli di « C ».

*Berliri.* — Non c'è dubbio che nel concetto del legislatore il reddito di « A » era sostanzialmente quello esente da rischi industriali, mentre quello misto era quello soggetto a rischio industriale. Sino a che il fisco colpisce gli utili e non considera le perdite degli investimenti di capitale si giustifica una discriminazione di aliquote.

*Steve.* — Lei crede, avvocato, che la proposta fatta non incontrerebbe difficoltà amministrativa?

*Galamini.* — Ci sarebbe una difficoltà di accertamento. Bisognerà che la legislazione intervenga con le abituali presunzioni, limitazioni, ecc. Non vedo altra possibilità.

*Steve.* — Ho sentito, negli anni passati avanzare la proposta di concentrare l'accertamento dei redditi delle grandi società presso uno ufficio centrale particolarmente attrezzato. Riterrebbe opportuno tale provvedimento?

*Galamini.* — Abbiamo già fatto un passo prevedendo come normale la revisione delle contabilità delle società da parte di un corpo di funzionari specializzati. Credo che il passo sarà in realtà più lungo di quello che si prevedeva allorché si è scritta la legge. Sarà opportuno pertanto, che si traduca in realtà questa disposizione; naturalmente i controlli cominceranno dalle società maggiori.

Quindi lo strumento è già nella legislazione positiva.

*Steve.* — E crede che possa dare dei risultati soddisfacenti?

*Galamini.* — Credo che possa dare risultati buoni. Penso che non diverso dovrebbe essere il perfezionamento del sistema di accertamento anche nei confronti delle maggiori ditte industriali e commerciali, costituite in forma diversa da quella sociale. Son convinto che dalla crisi finanziaria, che l'Italia in questo momento attraversa, non si esca per altra via che attraverso una progressiva maggiore aderenza dell'accertamento tributario alla realtà delle cose. Insomma, il fenomeno delle evasioni, che si è verificato, è deleterio, ed è combattuto dalle classi produttive responsabili non meno di quello che sia combattuto dall'amministrazione finanziaria, perché il danno è del pari rilevantissimo per coloro i quali esercitano un'attività economica in regime di concorrenza, come lo è per l'erario. Io vi posso assicurare che non passa giorno senza che riceva lo sfogo accorato di industriali degni di questo nome, i quali guardandosi d'attorno vedono il dilagare delle evasioni, che li pone in condizioni di impossibilità ad affrontare la concorrenza. Fate il caso che il concorrente non vi paghi l'imposta sull'entrata per uno o due passaggi, e vedrete che il commerciante onesto non può resistere.

Ci sono stati casi di prodotti venduti sotto costo: e quando il commerciante, che non si rendeva conto di

come facessero i concorrenti a darli a prezzi così bassi, ha fatto indagini ha visto come andava la cosa e ha avuto la spiegazione in questo modo. Questa è la situazione. Ora è inutile rappresentarsi le molte cause che l'hanno determinata. Bisogna progressivamente rimontarla.

*Bario.* — Il professore Steve parlava di un ufficio centrale per le società azionarie. Con ciò ha voluto alludere ad un sistema al quale si era pensato altra volta, ma che non era stato adottato e cioè di accentrare gli accertamenti di tutte le società azionarie in uno speciale ufficio. Lei, invece, si richiama a verificatori contabili, che non costituiranno un ufficio centrale, ma saranno decentrati.

*Galamini.* — L'accentramento, in molti casi, costituisce un appesantimento e una complicazione.

*Bario.* — Quindi, lei lo scarterebbe?

*Galamini.* — Oggi lo scarterei. Come passo iniziale penso che si dovrebbe attuare il sistema dei verificatori, salvo poi a rivederlo in seguito.

*Steve.* — Sul vecchio problema della tassazione sulla base del reddito distribuito in luogo del reddito prodotto, vorrei chiederle se lo ritiene ancora attuale.

*Galamini.* — Io penso che il sistema definitivo di tassazione debba essere eguale per tutti i contribuenti. Ora, per i contribuenti diversi dalle società per azioni, non abbiamo altra possibilità, altro modo di colpire il reddito, che accertare il reddito prodotto. Vi è un'altra possibilità, quella di accordare un trattamento diverso — più favorevole — al reddito risparmiato, che potrebbe esser eguale alla differenza tra il reddito prodotto e il reddito distribuito. Si perviene a delle aberrazioni per la mania dell'autonomia dei bilanci, che è tutta una creazione fittizia, perchè l'impresa non si compie, non si esaurisce in un anno. L'imposta straordinaria sui maggiori utili relativi allo stato di guerra ha mostrato in modo esasperato gli inconvenienti del sistema: imprese che avevano realizzato nel primo anno di congiuntura, nel '39, dei profitti e poi nel '40, '41, '42 e anni successivi hanno sofferto: paralisi, chiusura, fallimento, sono debitori dell'imposta straordinaria per l'autonomia dei bilanci. L'impresa che in un anno ha perduto tutto per fatto di guerra, resta debitrice dell'imposta sul reddito che aveva ritratto l'anno prima, ecc. Se ci fosse la possibilità di temperare questi più gravi inconvenienti, credo che non dovrebbe essere trascurata.

*Steve.* — Per un maggior avvicinamento, nel tempo, fra la produzione del reddito e il pagamento dell'imposta, lei crede che sia opportuno fare qualcosa?

*Galamini.* — Vi sono quei tali sbalzi di valori monetari dai quali non possiamo dire di essere usciti ed anzi nei quali ci troviamo tuttora. Questo periodo sussultorio impone delle esigenze che bisogna tenere presenti. In condizioni normali gli inconvenienti dovrebbero es-

sere attenuati. L'esigenza di un avvicinamento, mentre si impone dal punto di vista tecnico, dal punto di vista pratico incontra le difficoltà della serietà dell'accertamento che noi vorremmo conseguire.

Io la prima riforma che farei sarebbe questa: lasciar ferme per dieci anni le leggi e riformare gli uffici.

Comincerei a mettere gli uffici in grado di funzionare. Fino a che noi elaboriamo e perfezioniamo lo strumento, ma lasciamo l'organo che deve applicarlo nelle condizioni in cui è ridotto, avremo sempre dei gravi inconvenienti.

*Steve.* — La prego di precisare secondo che linee si potrebbe attuare quella semplificazione della imposta di registro alla quale accennava.

*Galamini.* — Noi abbiamo due imposte fondamentali: imposta di trasferimento e imposta di obbligo. E' su questa seconda che si dovrebbe largamente sfrondate. Molti atti che oggi sono soggetti a imposta graduale o anche a imposta proporzionale con aliquota ridotta, dovrebbero scontare una semplice tassa fissa, riducendo la tassazione proporzionale ad alcuni negozi fondamentali.

E aggiungo che nella legge del registro ci sono rimasti alcuni negozi per i quali è necessario richiedere la formalità, in qualunque forma siano costituiti, mentre per la massa degli altri negozi non c'è l'obbligo della registrazione se non in quanto assumano certe forme (atto scritto: scrittura bilaterale, ecc.).

Questa reca un notevolissimo intralcio.

L'imposta di registro dovrebbe colpire i contratti in quanto le parti ravvisino la necessità di porli in essere a tutela dei loro interessi e il trattamento non dovrebbe essere differenziato, specialmente per gli appalti.

Queste sono alcune delle linee da seguire.

*Berliri.* — Ci è stata sottoposta l'obiezione, a proposito dell'imposta sul patrimonio, che siccome praticamente l'imposta avrebbe una funzione se potesse essere commisurata al valore dei cespiti stimati indipendentemente dal reddito; ma poichè praticamente il valore nibile agli effetti dell'imposta non risulta da una perizia ma da una semplice capitalizzazione, con ciò l'imposta patrimoniale riuscirebbe una pura e semplice duplicazione dell'imposta sul reddito. Questa obiezione si potrebbe superare se risultasse possibile operare quanto meno una discriminazione dei tassi di capitalizzazione, a seconda delle varie categorie di aziende, con che le aziende che a parità di reddito impiegano meno capitale pagherebbero un'imposta patrimoniale ridotta.

Ritiene lei possibile l'applicazione dell'imposta mediante cosiffatta capitalizzazione discriminata del reddito?

*Galamini.* — Evidentemente potrebbe intervenire una disposizione legislativa od anche una prassi amministrativa in questo senso. Ma io non mi rendo conto di quali sarebbero i vantaggi di una valutazione rapportata al reddito, ma con un tasso di capitalizzazione dif-

ferenziato. Sarebbe sempre l'elemento del reddito quello che influirebbe sulla misura dell'imposta e allora, se è questa la via che bisogna battere, battiamola, direttamente, operiamo sul reddito.

Il fatto che i redditi di una certa categoria di cespiti vengano computati per 20, e quelli di un'altra categoria per 25, significa praticamente che si riconosce che il reddito dei primi cespiti deve essere tassato di meno del reddito dei secondi, il che significa che debbono stabilirsi delle aliquote diverse dell'imposta sul reddito.

Io capisco che si possa distaccare completamente l'imposta ordinaria sul patrimonio dal reddito, ma se si deve operare sul reddito, sia pure con una maggiorazione differenziale, mi pare che sia prendere una via storta per arrivare al medesimo risultato.

*Stammati.* — Gradirei un chiarimento sul primo interrogativo del questionario n. 7 a proposito dei rapporti tra entrate tributarie, entrate patrimoniali ed entrate creditizie. Mi pare che lei abbia escluso in modo reciso la possibilità di ricorrere a entrate creditizie con una certa larghezza; lei è per il principio di un bilancio equilibrato fra entrata e spese?

*Galamini.* — Ritenni di fare una differenziazione tra le prime due entrate e quelle creditizie, in quanto mentre le prime due sono degli acquisti effettivi, che servono a compensare delle uscite, le entrate creditizie servono soltanto a consentire le compensazioni di cassa e a spostare la copertura da un esercizio ad un altro. Non arrivo ad affermare il principio che debba evitarsi che la spesa di esercizio superi le entrate tributarie e patrimoniali dell'esercizio stesso e neppure che si debba far morire di fame il popolo perchè non c'è la possibilità di chiudere il bilancio di un esercizio in pareggio e neppure la sicurezza di ottenere nell'esercizio successivo i mezzi per compensarlo.

Siccome l'entrata creditizia non fa altro che accrescere il debito e differirlo, bisogna usarla con la maggior cautela possibile e con senso di responsabilità.

Normalmente si dovrebbe aprire la partita creditizia quando sia già stato fatto un programma che consenta di reintegrarla domani.

*Stammati.* — Quindi, nella ipotesi di una politica di piena occupazione, poichè si sostiene che la disoccupazione nasce dal fatto che spesso si verifica uno squilibrio fra risparmi ed investimenti, lo Stato interverrà integrando le spese e gli investimenti privati, cioè indebitandosi, spendendo di più di quanto può spendere.

*Galamini.* — Dovrebbe incrementare la fonte produttiva; se i lavori hanno per obiettivo una fonte produttiva, in un domani potrà dare quel tale reddito che è capace di incrementare le entrate di carattere tributario o patrimoniale. Se si tratta di attività che continua ad essere gestita dallo Stato, è soprattutto nel tipo delle spese che si dovrebbe usare la massima cautela. Non bisogna dimenticare che nel ventennio furono fatte

opere meravigliose, ma mai c'è stata la preoccupazione di porre in essere opere produttive.

*Stammati.* — In quale limite lei ammette questa politica? La ammette per un paese ad alto livello di reddito, o anche in paesi che hanno scarso livello di reddito e dove è già in atto un processo di inflazione?

*Galamini.* — Tengo a far risultare che su questi argomenti ho una limitatissima competenza; io penso che sia inevitabile che a questa politica si attengano anche i paesi, come il nostro, che si trovano ad avere delle notevoli limitazioni di reddito, perchè non vedo come sia possibile evitarlo.

*Bertini.* — Passiamo preventivamente ai problemi della finanza locale. Ritiene opportuno lasciare agli enti locali una finanza basata sui proventi locali, o affidare allo Stato un'azione perequatrice, e sotto quale forma (di contributi specifici, generali e così via)?

*Galamini.* — La mia idea è questa. Il cittadino presta il servizio militare allo Stato: non ne presta un secondo alla provincia, un terzo al comune. L'esercito difende lo Stato, difende la provincia, difende il comune.

Per me l'ideale sarebbe una finanza esclusivamente statale.

Comprendo perfettamente che a parte le considerazioni di costruzione e di impostazione, vi sono anche delle importantissime ragioni di ordine pratico che non consentono di prescindere dalla esistenza e dal funzionamento degli organi locali, come mezzo per l'accertamento e la percezione dei tributi. E capisco che soltanto interessando l'ente locale si possano conseguire delle economie nella attuazione di quei certi servizi obbligatori, ai quali io penso che ogni cittadino abbia diritto e per conseguire i quali in modo idealmente uniforme sarebbe idealmente giusto che tutti i cittadini si sacrificassero in modo eguale.

Quindi il cittadino di Milano dovrebbe pagare la stessa imposta del cittadino di Frascati, per quel medesimo servizio, prescindendo dal fatto che in concreto quel servizio costi di più o di meno di quello che il servizio stesso costi a Milano.

Sono queste considerazioni di ordine pratico che mi inducono a riconoscere senz'altro che non è possibile portare una così radicale riforma, pur tenendo ad affermare che io penso che tutta questa materia debba essere dominata dallo Stato, al quale spetta di stabilire quali siano le norme, quali siano gli ordinamenti, quali siano le aliquote e deve regolarsi in modo da perequare per quanto è possibile il sacrificio dei cittadini. Quando ha richiesto un eguale sacrificio per la assicurazione dei medesimi servizi al cittadino di Frascati ed al cittadino di Milano, se a Milano vi è esuberanza e a Frascati vi è deficienza, bisogna che lo Stato assicuri la traslazione di questa eccedenza dall'uno all'altro di questi comuni.

• Come si può raggiungere questo fine?

Io non so se sia possibile stabilire un metodo costante, unico, credo che non si possa fare molto di più o di

diverso, almeno per molto tempo ancora, da quello che si è fatto e che si fa oggi e cioè si integra sul bilancio statale. Bisogna però prevedere la contribuzione dell'ente locale, che abbia delle esuberanze rispetto al fabbisogno occorrente per assicurare l'adempimento dei servizi obbligatori, a favore dello Stato, il quale Stato poi interverrà a favore di quei comuni in cui si determinino invece delle deficienze, pur avendo sottoposto ciascun cittadino al massimo sacrificio. Ciò non esclude che, oltre a questa forma che considera i comuni e le provincie come soggetti di imposizioni tributarie verso lo Stato, non se ne possano aggiungere concorrentemente alcune delle altre.

*Berliri.* — Vorrei, a proposito del questionario numero 6 attirare l'attenzione dell'avv. Galamini su questo punto: egli era in dubbio se dopo la commissione amministrativa convenisse dare ricorso al tribunale o alla Corte di Appello. Io mi prospetto la difficoltà di portare

il contribuente davanti alla Corte d'Appello. Il contribuente di Cortina d'Ampezzo, dovrebbe andare a Venezia per discutere la sua imposta. Mi pare che questo sarebbe un inconveniente gravissimo e tale da far pendere la bilancia per l'esatta soluzione.

*Galamini.* — Almeno in tempi normali l'inconveniente è forse meno grave di quanto possa sembrare. Va ricordato il precedente del foro erariale istituito nel 1923; è vero che si trattava di giurisdizioni alle quali il cittadino partecipa meno come persona: egli rilascia la procura ad un avvocato. La preoccupazione è questa: difficoltà di organizzare un grosso corpo di giudici specializzati. I tribunali sono molti; farli funzionare, sia pure con due magistrati per ogni tribunale, può essere alquanto difficile. La difficoltà sarebbe superata se si limitasse l'istituzione della sezione speciale ad alcuni tribunali (ad esempio quelli del foro erariale).

# Interrogatorio dell'avv. ACHILLE DONATO GIANNINI

Professore della Facoltà di giurisprudenza nella Università Cattolica del S. Cuore di Milano

(9 febbraio 1946, in Roma)

*Vanoni.* — Sul questionario n. 1: « Formazione delle leggi finanziarie », preferisce rispondere articolo per articolo, o nel complesso?

*Giannini.* Risponderò raggruppando i vari quesiti. sul primo questionario, in generale, io sarei d'avviso che la carta costituzionale debba contenere soltanto dei principi generalissimi e delle direttive, secondo il sistema finora usato, del resto, e tenuto conto anche che la dottrina costituzionalista attribuisce a molte norme dello Statuto più che un valore prettamente giuridico, un valore di linea di massima, di direttive per il legislatore, il quale può anche, in certe determinate occasioni, non seguirle. Se questo deve essere il tono della carta costituzionale, mi sembra evidente che non vi possano essere enunciazioni di carattere pratico normativo, che rappresentino un obbligo, per il cittadino o per il legislatore normale. Anche perchè la carta costituzionale deve avere un certo grado di stabilità; non si può cambiare ad ogni piè sospinto.

*Vanoni.* — Questa è una sua opinione personale, o la ricorda come una *communis opinio*? Perchè su questo punto la discussione è aperta quando si parla della suprema carta costituzionale.

*Giannini.* — Anche se si introducesse nella costituzione la possibilità d'un sindacato giuridico della legge, queste osservazioni conserverebbero il loro valore, perchè sussisterebbe sempre l'esigenza che nella carta costituzionale non vengano cristallizzate delle norme che poi nella pratica della vita legislativa possono riuscire non più confacenti.

Io sarei d'avviso che nella carta costituzionale si debba enunciare, come un'affermazione ideale più che altro, il principio che si trova anche nello Statuto attuale e cioè che tutti i cittadini devono concorrere nella proporzione dei loro averi ai carichi dello Stato. Non crederei quindi che sia il caso di includere alcuna norma che si riferisca al problema della doppia imposizione: interna o esterna. Anzitutto il divieto della doppia imposizione non si può tradurre in una regola precisa, di carattere generale e indipendente dal riferimento ai singoli tributi; esso non può essere se non l'effetto del coordinamento delle varie leggi tributarie. Tanto meno ritengo che sia il caso di includere una norma che si riferisca alla doppia imposizione internazionale, perchè io non vedo altro rimedio per evitarla se non quello de-

gli accordi con gli altri Stati, dei quali esiste ormai un buon numero. Mi si domanda se io ritengo opportuno che per l'approvazione delle leggi d'imposta si adotti un procedimento diverso che per le altre. Rispondo: no! Sarebbe poco serio fare una gerarchia delle leggi o attribuire ad alcune di esse una maggiore dignità che alle altre.

*Vanoni.* — Se la costituzione adottasse il criterio del referendum ritiene che le leggi tributarie siano tra quelle da sottoporsi a referendum?

*Giannini.* — Sì. Certo, le leggi tributarie si possono considerare fra le più importanti dal punto di vista dei rapporti fra lo Stato e il cittadino. Se al referendum si desse una certa estensione, sarebbe forse opportuno che per alcune disposizioni tributarie di carattere generale si ricorresse al referendum. Ma ciò andrebbe sempre ingrandito nell'ordinamento generale che sarà approvato per la formazione delle leggi. Riguardo alla domanda 8), è da escludere assolutamente la facoltà del potere esecutivo di emanare norme tributarie, perchè l'imposizione rappresenta senza dubbio una limitazione dei diritti dei cittadini, che come tutte le altre, deve essere disciplinata da una legge formale. Anche per le leggi tributarie vi è la possibilità di regolamenti esecutivi, che sviluppino il concetto fondamentale posto dalla legge; ma poichè è riservato a questa, non solo di stabilire in quali casi e in quale misura è dovuta un'imposta, ma anche di dettare le norme per l'accertamento, per la risoluzione delle controversie e per la riscossione, resta poco margine per l'esplicazione del potere regolamentare. L'ultimo punto, il 9, riguarda l'art. 10 dello Statuto. Come sapete, lo Statuto attuale dispone che le leggi tributarie e le leggi finanziarie devono essere presentate prima alla Camera dei Deputati. La risoluzione di questo problema dipende dalla fisionomia che avranno le due camere. In via di massima ritengo che non ci sia ragione di conservare questo che è piuttosto un reliquato di ideologie sorpassate, e cioè che la Camera dei Deputati sia la più diretta espressione della sovranità popolare. In un sistema congegnato con le due camere esse devono essere tutte e due ritenute espressione della volontà popolare. Se si abolisce questa norma, si evita l'inconveniente, che si verifica nell'applicazione dell'art. 10 dello Statuto, e cioè che è difficile determinare quale estensione possa avere il potere di emendamento del Senato. In generale si ritiene che il

Senato possa apportare modificazioni di dettaglio, ma non di carattere fondamentale, altrimenti esso prenderebbe un'iniziativa, che la legge gli preclude.

*Vanoni.* — Forse ha sorvolato un po' sul n. 6 in materia di esenzioni.

*Giannini.* — Non credo che sia il caso di porre una regola, che escluda la concessione delle esenzioni tributarie, perchè non mi pare che si possa dare ad esse l'ostracismo in modo assoluto.

Anche qui v'è un criterio politico da seguire piuttosto che giuridico; è certo, però, che l'attuale sistema delle esenzioni tributarie ha talmente dilagato, che converrebbe ridurlo in un letto molto più limitato. Circa un altro paragrafo di questo stesso punto del questionario, dirò che esso da un lato mi pare superfluo, essendo opportuno che sia riaffermato nelle singole leggi tributarie anzichè enunciato in forma programmatica nella costituzione, dall'altro eccessivo, perchè non è detto che anch'esso non possa subire dei temperamenti nella pratica. Noi ne abbiamo applicazioni limitatissime, come nell'imposta sui terreni: quando si verificano dei cataclismi, possono essere accordate moderazioni di imposta. Ma ci sono ordinamenti tributari in cui questo potere discriminativo è applicato dal Governo su più larga scala. Resta quindi una questione aperta ed io non prendo posizione per l'una o per l'altra soluzione.

*Berliri.* — La legge di esenzione può assumere un duplice aspetto: o quello di una semplice non applicazione dell'imposta che viene ordinata con la legge, oppure quello di un impegno di mantenere esente un determinato cespite, cioè un impegno di non assoggettarlo ad imposta nemmeno in avvenire.

E' evidente che fra i due casi c'è una differenza. Nel primo caso vi è solo un'autolimitazione del legislatore attuale, il quale nel momento in cui emana una norma ne limita l'estensione, nell'altro caso c'è invece una limitazione che impegna il legislatore futuro, il quale non potrà venir meno a questa promessa se non sconfessando se stesso. Anche questa assunzione di impegni di esenzioni che vengono a vincolare il legislatore di domani la lascerebbe senza particolari cautele costituzionali?

*Giannini.* — In sostanza questa è l'applicazione di un principio generale. Una volta che il legislatore ha sancito una norma, la quale rappresenti una promessa per i cittadini, questa norma non dovrebbe subire variazioni.

*Berliri.* — Si tratta di vedere se le norme che impegnano il legislatore futuro non debbano avere particolari cautele costituzionali.

*Giannini.* — Ho capito, ma cautele costituzionali in che senso?

*Berliri.* — Si può addirittura giungere al divieto di norme cosiffatte, oppure richiedere un referendum, o sancire la necessità di speciali maggioranze o di particolari controlli. Vorremmo appunto in proposito il suo pensiero.

*Giannini.* — Questo caso non è limitato alla materia tributaria, ma si estende anche ad altre materie, come la concessione di una sovvenzione, l'organizzazione G, un servizio mediante concessioni che abbiano una lunga durata. C'è una tale varietà di casi per cui non crederei che valga stabilire una regola generale per la quale tutte le volte che si verifichi una assunzione di impegni che oltrepassi una certa durata, si debba ricorrere a formalità determinate. Anzitutto sorgerebbero delle questioni sul quando si verifichi questa situazione e quando non si verifichi; inoltre come principio generale a me non pare che quadri nell'ordinamento giuridico una discriminazione fra legge e legge. Io credo che molte volte questa discriminazione finisce con lasciare il tempo che trova. Ne abbiamo avuto un esempio nel famoso articolo 1° della legge 7 gennaio 1929 sulle sanzioni fiscali che è diventato una specie di rebus per gli interpreti. L'articolo 1° stabiliva che le disposizioni di quella legge e quella del primo libro del codice penale non potevano essere modificate se non con dichiarazione espressa del legislatore e con il riferimento preciso agli articoli che si intendevano modificare. Non si comprende bene se questo sia un vincolo per il legislatore futuro o se si tratti soltanto di una regola particolare dettata per la abrogazione di alcune norme.

Sono contrario, in linea di principio a una distinzione fra legge e legge a seconda del loro contenuto. Tale distinzione sembra poco opportuna ed è fertile di questioni, più che di vantaggi. Anche qui non bisogna confondere il problema politico con quello giuridico. Quest'ultimo è facilmente risolvibile. Crederei che si debba mantenere il concetto della onnipotenza legislativa. Non si può escludere, dal punto di vista giuridico, che una esenzione concessa oggi per dieci anni, alla fine del quinto anno possa essere revocata. Vedere se convenga farlo, questo è un problema politico.

*Steve.* — Lei ha accennato alla opportunità di conservare la norma dello Statuto Albertino, che sancisce che i cittadini devono le imposte in proporzione dei loro averi. Essa ha contenuto elastico ed ambiguo. Lei non pensa che potrebbe essere migliorata, precisata o modificata?

*Giannini.* — Se si tratta di una modificazione di parole, di forma, è possibile. Si potrebbero trovare parole più tecniche. Ma, come contenuto, io credo che non si possa mutare la enunciazione programmatica.

*Berliri.* — Lei ha accennato alla onnipotenza della legge; però lei stesso ha ricordato che il compito della carta costituzionale è in fondo quello di limitare l'onnipotenza del legislatore, nel senso che non si possa,



neppure attraverso la legge, andare oltre quei limiti che la carta costituzionale intende fissare e che vogliono salvaguardare taluni principi essenziali, taluni diritti in qualche modo intangibili senza una modificazione della stessa carta costituzionale, la quale richiede allora una maggiore sicurezza di consenso di tutti i cittadini o di una maggioranza diversa da quella che basta per legiferare in sede ordinaria. Non ravvisa che la materia tributaria possa essere precisamente una di quelle materie nelle quali un qualche limite sia necessario, posto che attraverso la imposizione si può riuscire a scardinare il sistema della proprietà, della famiglia, della ripartizione della ricchezza, delle distinzioni delle classi sociali? Sembra che lo strumento fiscale abbia oggi una tale potenza da mettere in pericolo la stessa libertà del cittadino, se da un lato riconosciamo l'onnipotenza del legislatore senza particolari cautele costituzionali quale che sia il contenuto della legge e se contemporaneamente non fissiamo dei principi che in qualche modo assicurino che quello strumento non sarà adoperato al di là della sua naturale funzione.

*Giannini.* — Prima di tutto bisogna vedere se diamo per risolto il problema del sindacato costituzionale della legge.

*Steve.* — Facciamo l'ipotesi che sia risolto in senso affermativo.

*Giannini.* — Allora si capisce, che, quando una legge si allontana da principi fondamentali posti dalla costituzione, essa può essere dichiarata incostituzionale. Tale materia va regolata però con grande prudenza. Vediamo allora se dato questo presupposto, convenga introdurre nella carta costituzionale un qualche principio di carattere generale circa l'imposizione. Posto così il problema, sarebbe da pensarci su; ma, così a priori, dico: mi sembra di vedere che non saprei come possa essere formulato questo principio. Si è detto che lo strumento finanziario deve servire unicamente per raggiungere la sua finalità, che è quella di procurare allo Stato la massa di beni di cui ha bisogno e non per esercitare una influenza più o meno accentuata sulla distribuzione della ricchezza. Ma tutte le leggi di imposizione, anche se ridotte alla più semplice espressione, incidono o influiscono sulla economia privata del paese. Quindi vedere quando una legge tributaria incida in modo tale da esorbitare da quello che è il suo fine e quando no, diventa un problema non facile a risolvere. Si consideri, ad esempio, l'imposta di successione. Quando si può dire che essa influisce sulla conservazione dei patrimoni e quando no? Bisognerebbe arrivare a questa conclusione: che, entro certe aliquote, l'imposta successoria è ammissibile, non rappresentando una confisca dei patrimoni privati; oltre quei limiti diviene incostituzionale. Vede ognuno che il sindacato su questa norma diverrebbe estremamente difficile. Vi sono, poi, delle imposte, ad esempio i dazi doganali, che hanno una funzione extra-

fiscale, della quale non pare che si possa tutto ad un tratto fare a meno.

*Bario.* — Allora lei sarebbe favorevole a mantenere le esenzioni tributarie.

*Giannini.* — Non ho detto questo. Le esenzioni tributarie così come oggi ci sono, rappresentano un mezzo scandalo. Quindi, bisognerebbe raggiungere in tutti i modi questo scopo che esse siano ridotte in materia notevole, ma non mai di escluderle a priori in modo assoluto.

*Bario.* — E' opportuno sancire nella carta il principio dell'uguaglianza dei cittadini di fronte all'imposta?

*Giannini.* — Il principio dell'uguaglianza dei cittadini di fronte alle imposte significa che non vi possono essere delle esenzioni in considerazione delle qualità personali del soggetto, come l'appartenza ad una casta; ma non esclude la esenzione che sia determinata da considerazioni obbiettive. E' poi da notare anche questo: nella tecnica legislativa ricorrono due specie di esenzioni: quelle vere e proprie e quelle spurie. Molte volte il legislatore adopera il concetto dell'esenzione per limitare il presupposto dell'imposta. Nella massima parte dei casi ciò è visibile in pratica, ma non è escluso che ci siano casi in cui può essere incerto se si rientra nell'una o nell'altra ipotesi. La norma costituzionale, che ponesse l'assoluto divieto delle esenzioni, sarebbe fonte di gravi incertezze. Vengo al punto del questionario che riguarda il contenzioso tributario e comincio dall'analisi del sistema attuale. Che questo sia quanto di più disorganico ed ingombrante si possa pensare è un punto sul quale siamo tutti d'accordo. Anzitutto all'incirca per ogni tributo e per ogni gruppo di tributi vi è un sistema speciale di protezione dei diritti del cittadino. E' già questa diversità di procedimento che non si spiega perchè non vi è nessuna ragione per la quale non si debba adottare invece un sistema uniforme, che contenga in sé le norme particolari da adattarsi ai vari tributi secondo il loro contenuto e la loro struttura.

In secondo luogo la protezione dei diritti del cittadino di fronte al fisco è affidata o ad organi speciali, per i quali si discute se abbiano o no carattere giurisdizionale, o alla giurisdizione ordinata.

Il guaio è che queste due vie non sono coordinate fra di loro per cui vi sono delle questioni che sono soggette successivamente a entrambi questi controlli, il che importa una duplicazione che evidentemente non ha nessuna giustificazione.

In terzo luogo quali siano i rapporti fra il procedimento amministrativo e l'azione giudiziaria forma oggetto di dubbi, di incertezze e di questioni qualche volta insolubili. Sono stati escogitati vari criteri, sui quali non è il caso che ci fermiamo, ma si può dire che nessuna soluzione sia soddisfacente.

Si domanda se, per esempio, le violazioni di forma intervenute nel procedimento davanti agli organi ammi-

nistrativi possano formare oggetto di reclamo in sede giudiziaria: questione che va risolta in un modo piuttosto che in un altro, secondo che si adotti il principio della indipendenza dei due organi — le commissioni e l'autorità giudiziaria — o quello della prosecuzione del giudizio delle prime alla seconda.

E' inutile indugiare in una critica già fatta da tanti anni e da tante persone. Ma se la critica è facile, la costruzione è difficile. Quale potrebbe essere il sistema da adottare? In primo luogo penso che si debba uniformare il procedimento per tutte le imposte o per quasi tutte le imposte. Se ce ne sarà qualcuna che esigerà una trattazione particolare, sarà un problema a parte. Si dovrebbe quindi adottare un sistema uniforme. Quale può essere questo sistema? Possiamo affidare in blocco tutte le questioni all'autorità giudiziaria, applicando al cento per cento il principio della legge sul contenzioso amministrativo, per cui, trattandosi di questioni che involgono il diritto civile cittadino, la competenza sarebbe della giurisdizione ordinaria? Questa che sarebbe la soluzione ideale dal punto di vista del rispetto dei diritti dei cittadini, perchè assicurerebbe ad essi quella medesima protezione che essi hanno in qualunque altro rapporto della vita privata o nei rapporti con lo Stato, non è realizzabile in pratica, o, per lo meno, presenta in pratica delle difficoltà che inducono a scartarla. E la difficoltà è soprattutto questa, che le questioni tributarie sono di numero rilevantissimo.

*Berliri.* — Più di trecentomila vertenze nell'anno 1941-42.

*Giannini.* — E quindi è impossibile pensare che possano andare al giudice ordinario.

Seconda osservazione: il principio della giurisdizione unica è una gran bella cosa e il dilagare che c'è stato in Italia delle giurisdizioni speciali è un danno da evitare, ma da questo arrivare alla conclusione che l'istituto della giurisdizione speciale debba essere sempre abbandonato, ci corre... invece, quando ci sono delle materie, per le quali si richiede o un particolare addestramento del giudice o un particolare procedimento, io non credo che si debba rinunciare al concetto della giurisdizione speciale.

E, del resto, abbiamo in Italia delle giurisdizioni speciali che esistono da decenni e funzionano in modo mirabile; per esempio, la giurisdizione della Corte dei conti in materia di pensioni e in altre. Quindi penserei che questo dei tributi sia un campo nel quale convenga creare una giurisdizione speciale, alla quale dovrebbero essere deferite tutte le questioni d'imposta senza più distinzione fra questioni di fatto e di diritto, fra questioni di estimazione e le altre.

La giurisdizione speciale potrebbe essere organizzata in tre gradi, così come è quella ordinaria, e il giudice del primo e del secondo grado dovrebbero avere piena competenza tanto per le questioni di diritto quanto per quelle di fatto, mentre il giudice di terzo grado rap-

presenterebbe la cassazione finanziaria e dovrebbe esaminare soltanto le questioni di diritto, secondo il paradigma del procedimento comune.

Fin qui la soluzione appare chiara e tale da appagare le nostre esigenze. Senonchè si può riprodurre in sede di giurisdizione speciale quel grave inconveniente a cui accennavamo poco fa del numero straordinario di questioni tributarie, soprattutto, riguardanti l'estimazione della materia imponibile.

Si presenta infatti questo dilemma: o la giurisdizione speciale sarà organizzata con tutte le garanzie del contraddittorio come la giurisdizione ordinaria, ed allora essa sarà uno strumento poco adatto per la sua complicatezza a risolvere le miriadi di controversie che si presentano nel campo tributario; o invece sarà organizzata senza tutto l'apparato che esiste ora nel procedimento comune, ed allora avremo, come oggi, una giustizia un poco approssimativa, ma che non soddisfa, tanto più quando più tratta di importanti questioni di diritto, che possono avere un interesse pecuniario grave per il cittadino o per la finanza e la cui soluzione può riverberarsi per degli anni sul bilancio dello Stato.

Partroppo, il problema è grave e non è facile risolverlo. Io sarei di questo avviso, che, anzitutto, il giudizio dinanzi a questi tribunali finanziari debba essere sempre preceduto dall'accertamento amministrativo del tributo e che già in questa sede si debbano preconstituire delle garanzie tali per cui si possa fondatamente ritenere che il numero delle controversie che ne risulteranno sia infinitamente inferiore a quello delle controversie che si svolgono oggi dinanzi alle commissioni. Secondo me, ha molto nociuto allo sviluppo del contenzioso tributario la mania della giurisdizionalizzazione di questi organi. Io ritengo che anche oggi, se si esamina la questione dal punto di vista giuridico e senza preconcetti, le commissioni amministrative devono qualificarsi organi amministrativi, non giurisdizionali. Ma questa è una mia opinione che contrasta con la dottrina dominante. Qui tuttavia non facciamo una questione *de jure condendo*, nel quale campo penso che la giustificazione giurisdizionale di accertamento sia un inutile ingombro, perchè non è detto che mediante l'adempimento d'una funzione amministrativa non si possa giungere ad una efficace salvaguardia dei diritti dei cittadini.

Quindi ritengo che l'accertamento dell'imposta debba essere organizzato in modo da rappresentare già esso una garanzia per i cittadini, con un limitato contraddittorio, che permetta al contribuente di esporre tutte le sue ragioni, di documentare le sue richieste, di dare la dimostrazione della situazione di fatto; mentre gli organi che provvedono all'accertamento dovrebbero compiere, con piena libertà di iniziativa e di movimenti, tutte le necessarie indagini affinché le loro determinazioni rispondano alla reale situazione di fatto e all'esatta applicazione della legge; tutto ciò mediante lo svolgimento di un'attività amministrativa, e quindi con quella elasticità e, nello stesso tempo, con quella compiutezza, che consentano di raggiungere un risultato utile. Ridotto in tal modo il numero delle controversie portate

davanti alla giurisdizione speciale, tutte le esigenze della giustizia potrebbero essere soddisfatte. Naturalmente dovrebbe preordinarsi uno speciale procedimento, che si adegui a questa particolare materia, in modo che anche le questioni di fatto, che non hanno trovato la loro composizione nella fase dell'accertamento, possano essere esaminate e decise con una certa rapidità col minore dispendio dei cittadini. Questo del dispendio è un altro elemento da tenere presente, perchè oggi, dinanzi alle commissioni, non si spende nulla o poco, mentre, se si vuole fare una causa, occorrono quattrini; il procedimento, perciò, dovrebbe essere organizzato in modo da essere il meno dispendioso possibile. Con ciò non penso affatto che si evitino tutti gli inconvenienti che sono insiti nella materia, ma ritengo che questo sistema sia quello che presenta i maggiori vantaggi e i minori inconvenienti.

*Micheli.* — Il giudice, lei come lo vedrebbe, sempre collegiale in tutti e tre i gradi?

*Giannini.* — Questo è un problema di dettaglio; ad ogni modo penso che gioverebbe uno snellimento dell'organo giudicante, e qui si potrebbe pensare ad un giudice di primo grado composto di una sola persona e ad uno di secondo grado di tre persone.

*Micheli.* — Questo dovrebbe essere giudice togato?

*Giannini.* — Ritengo di sì.

*Micheli.* — Anche quando si tratta di un collegio, dovrebbe essere un collegio formato tutto da giudici togati?

*Giannini.* — Ciò si potrebbe discutere.

*Bertini.* — Scusi, Giannini, lei ha accennato che nella fase amministrativa si potrebbero ammettere dei congrui controlli per essere certi di arrivare ad un accertamento che possa essere accettato nella maggior parte dei casi. Vorrebbe precisare questi controlli come li vedrebbe, sia pure a grandi linee?

*Giannini.* — Si potrebbero organizzare delle commissioni, le quali non sarebbero gran che di diverso da quelle che ci sono ora, pur potendo essere formate e attrezzate in modo da rispondere meglio alle esigenze della loro funzione.

*Bertini.* — Vedrebbe un grado solo, se si può parlare di gradi, oppure un doppio ordine di commissioni?

*Giannini.* — Credo che potrebbe bastare un ordine solo.

*Bertini.* — Ci si avvicinerrebbe alla soluzione Galamini, il quale aveva appunto proposto una commissione amministrativa e poi due gradi di giurisdizione.

*Giannini.* — Appunto.

*Bertini.* — E nel procedimento giurisdizionale l'onere delle spese come lo regolerebbe?

*Giannini.* — Secondo il comune criterio della soccombenza.

*Bertini.* — Quindi intervento dell'Avvocatura e pagamento degli onorari a carico del soccombente.

*Giannini.* — Sì.

*Bertini.* — Può valere la pena di ricordare che nel 1866 la commissione comunale aveva sostanzialmente le funzioni dell'attuale consiglio tributario. C'era poi la commissione provinciale e quindi il ricorso all'autorità giudiziaria. Se da questo sistema si passò all'ordinamento attuale, una delle ragioni determinanti è stata la ragione delle spese, sul riflesso che, per una causa di qualche migliaio di lire, che pure può rappresentare un onere grave per il contribuente chiamato a pagarla, non è concepibile imporre al contribuente il rischio delle spese di consulenza. Non teme il prof. Giannini che, se lasciamo l'onere delle spese, il che vuol dire praticamente escludere dal giudizio avanti al magistrato tutte le questioni tributarie al disotto (se dobbiamo ragionare con le cifre di oggi) di 50.000 lire ad essere modesti, si riprodurrà una situazione per la quale all'unica commissione si finirà di nuovo per aggiungerne almeno un'altra?

iii

*Giannini.* — Io dicevo questo: che in via di massima si deve applicare il criterio della soccombenza nelle spese; soltanto che il temperamento della compensazione può avere una maggiore estensione che nel procedimento ordinario. Molto dipende anche dalla prassi: come lei sa, il Consiglio di Stato, pur mancando una specifica norma al riguardo, seguendo l'antica direttiva della giustizia obiettiva, quasi sempre ancora compensa le spese; alcune volte però condanna il soccombente.

*Vanoni.* — Torniamo un passo indietro. Lei ha parlato di una commissione amministrativa. A me interesserebbe capire qual'è la sua posizione rispetto all'atto di accertamento; cioè se il suo intervento è preventivo all'atto di accertamento, oppure se quest'ultimo è emanazione della commissione, oppure se la commissione ha la funzione di giudicare sui ricorsi contro l'atto di accertamento.

*Giannini.* — Una qualunque di queste soluzioni è conciliabile con la mia enunciazione programmatica; e cioè tanto si può ammettere che l'accertamento sia fatto dall'ufficio amministrativo e che ci sia poi una specie di ricorso gerarchico dalla deliberazione dell'ufficio alla commissione amministrativa, come anche si può ammettere che il provvedimento dell'ufficio amministrativo sia niente altro che un provvedimento preliminare, il quale poi sboccherà in una decisione della commissione, che costituirebbe essa il vero atto di accertamento. E' un punto questo importante, sì, ma non essenziale.

*Vanoni.* — E' importante, perchè serve ad evitare l'obiezione che sotto un altro profilo le ha detto Berliri; che si possa dire che il sistema suo non è che quello attuale decapitato di due commissioni e con allargata la competenza dell'autorità giudiziaria anche nel merito e non soltanto sulla legittimità della pretesa.

*Giannini.* — Si capisce; non possiamo inventare qualche cosa totalmente diversa da quello che oggi si fa.

*Vanoni.* — Lei non vedrebbe la possibilità di collegare questo sistema delle Commissioni con quello dei consigli tributari (comitati o consigli tributari) introdotti recentemente, che hanno una funzione preventiva rispetto all'accertamento?

*Giannini.* — No; entriamo in un ordine di idee che non condivido...

*Berliri.* — Potrei chiederle se, nel suo avviso, l'accertamento o comunque il giudizio emesso in sede giurisdizionale potrebbe eccedere i limiti dell'accertamento amministrativo?

*Giannini.* — C'è l'efficacia del giudicato...

*Berliri.* — No: in pratica, se si è in sede amministrativa accertato 100.000, può il giudice speciale dire 200.000?

*Giannini.* — No; direi di no; io escludo che l'organo giurisdizionale possa avere un potere di accertamento.

*Berliri.* — L'accertamento in sede amministrativa segnerebbe dunque il limite dell'accertamento giurisdizionale.

*Micheli.* — Come configurerebbe questo procedimento davanti al giudice ordinario: come procedimento di impugnazione?

*Giannini.* — Non come impugnazione, ma come procedimento di opposizione di merito.

*Micheli.* — Quindi l'atto di opposizione costituirebbe anche la domanda giudiziale.

*Giannini.* — Si capisce. Credo di aver risposto, esplicitamente o implicitamente, a tutte le domande del questionario. Desidero soltanto dire una parola sulla questione del *solve et repete* che, a mio avviso, dovrebbe essere abolito, quale che sia la soluzione che si adotti circa la giurisdizione.

Sembra incredibile come si sia fatta una potente confusione, che non si è riusciti a diradare, ricollegandosi la regola del *solve et repete* al principio dell'esecutorietà dell'atto amministrativo, mentre i due istituti, benchè collegati fra loro, sono del tutto distinti. Il principio dell'esecutorietà dell'atto amministrativo importa semplicemente questo: che l'amministrazione può realizzare la sua pretesa anche se il contribuente abbia

mosso reclamo; ma qui si ferma il principio della esecutorietà.

Il *solve et repete* vi aggiunge qualche altra cosa, e cioè che il cittadino non può adire l'autorità giudiziaria per far dichiarare che la pretesa dell'amministrazione è infondata oppure deve essere ridotta, senza prima avere pagato il tributo. In sostanza, se l'amministrazione mi dice: « tu mi devi pagare un milione perchè io ritengo che tu debba pagarlo », ed io faccio opposizione davanti al giudice, questa mia opposizione non sospende l'azione esecutiva dell'amministrazione, ma io posso frattanto agire in giudizio: questo nessuno me lo vieta. Il *solve et repete* invece mi impedisce di agire e quindi costituisce un divieto che va oltre il principio dell'esecutorietà della pretesa della finanza. Eppure su questo equivoco è impegnata gran parte della dottrina italiana sul *solve et repete*, con un errore che si ripete da uno scrittore all'altro. Chiarita la funzione vera del *salve et repete*, io dico che esso rappresenta un'angheria, che menoma il diritto del cittadino; e la cosa è talmente esorbitante che la Corte di cassazione ha dovuto ricorrere a deitemperamenti, che se non facilmente si giustificano dal punto di vista strettamente giuridico, servono ad attenuare, nei casi più gravi il rigore della iniqua disposizione.

*Micheli.* — Ritiene lei che nel caso di restituzione di imposte indebite, al contribuente si debba riconoscere il diritto alla corresponsione degli interessi compensativi?

*Giannini.* — Intanto, noto che nella nostra giurisprudenza c'è una disarmonia su questo punto perchè, mentre si ritiene che per le imposte indebitamente percepite non sono dovuti gli interessi se non dal giorno del passaggio in giudicato della sentenza che decide la controversia, quando si tratta invece di imposte suppletive (per le quali non vige il principio dell'esecutorietà e del *solve et repete*, e si può quindi ritenere che l'accertamento non ci sia se non ha contestazione risolta), la giurisprudenza dichiara obbligato il cittadino a pagare gli interessi sulla somma pagata in ritardo. Ritornando al punto di prima, penso che sia opportuno mantenere il principio che non sono dovuti gli interessi se non quando...

*Bario.* — L'obbligo dell'imposta, faccio notare, sorge, ad esempio, quando si stende l'atto scritto. Se per negligenza dell'ispettore del registro l'imposta è riscossa in misura minore, allora sorge nello Stato il diritto agli interessi.

*Giannini.* — No, perchè nel caso d'imposta suppletiva, questa, secondo la legge, deve considerarsi accertata non nel momento in cui l'ufficio del registro sbaglia, ma nel momento successivo in cui l'errore è riconosciuto.

*Bario.* — Io invece ritengo che sia dovuta la tassa al momento della registrazione. Per questo io dico che lo Stato ha diritto agli interessi.

*Micheli.* — Riguardo all'attuale sistema di esecuzione privilegiata dei crediti di imposte, crede che possa essere mantenuto o debba essere modificato, e in qual senso?

*Giannini.* — Date le notevoli semplificazioni introdotte dal nuovo codice processuale nel procedimento esecutivo, non vedo perchè debba adottarsi un procedimento diverso per l'esecuzione fiscale.

*Micheli.* — Ci è stato fatto presente che alcuni privilegi sostanziali possono sfuggire alla pubblicità.

*Giannini.* — La materia dei privilegi andrebbe rivista in pieno, perchè, purtroppo, le disposizioni del codice civile attuale, che si riferiscono a questo punto, rappresentano un regresso rispetto alle disposizioni del codice del 1865.

*Micheli.* — E, per ultimo, domandiamo qualche cosa sulla repressione delle violazioni delle leggi finanziarie.

*Giannini.* — Ritengo che la legge del '29, fondamentale, sia una legge da mantenere. E' una delle leggi meglio fatte.

*Micheli.* — E la cognizione dei reati in materia finanziaria dovrebbe essere eventualmente devoluta al giudice tributario da lei auspicato?

*Giannini.* — Forse si potrebbe trasferire al giudice speciale anche la competenza dell'intendente di finanza.

*Micheli.* — E per le sopratasse amministrative continuerebbe questo sistema?

*Giannini.* — La distinzione fondamentale della legge del '29 fra obbligazioni civili e reati dovrebbe essere mantenuta.

*Steve.* — Ringrazio vivamente l'avv. Giannini a nome di tutta la Commissione Economica.

## Interrogatorio dell'avv. ADOLFO GIAQUINTO

*Professore pareggiato di diritto amministrativo e scienza dell'amministrazione nell'Università di Roma - Avvocato Generale dello Stato sino al 1945 - Presidente di Sezione di Corte di Cassazione - Presidente della Commissione centrale delle imposte*

(12 febbraio 1946, in Roma)

*Micheli.* — Nel questionario n. 6 è stata formulata una serie di quesiti sui problemi relativi al contenzioso tributario. Precede una domanda di carattere generale sulla opportunità o meno di formulare nella carta costituzionale, od in leggi fondamentali dello Stato, delle eventuali norme contenenti principi di massima relativi alla tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria. Desidereremmo, innanzi tutto, conoscere il suo pensiero su questo punto pregiudiziale ed inoltre, più in particolare, su quelli che sono gli eventuali vantaggi o svantaggi dell'attuale sistema del contenzioso tributario e sulle modifiche di esso che lei propone.

*Giaquinto.* — In ordine al primo quesito del questionario n. 6, credo che la carta costituzionale debba limitarsi a enunciazioni di carattere molto generale e che non debba scendere troppo nel particolare disciplinamento di questa o quella forma di attività statale; altrimenti l'attività legislativa verrebbe ad essere troppo circoscritta. La norma che investe l'attività statale non deve essere inceppata, ma adattarsi ai bisogni concreti che non si possono prevedere in una legge che dovrebbe avere un notevole carattere di stabilità. La carta costituzionale deve enunciare solo i principi relativi ai supremi organi dello Stato, al modo di funzionamento di questi ai rapporti fra essi, alle garanzie fondamentali dei diritti dei singoli, ma non può e non deve regolare in modo particolareggiato le varie attività statali. Non vedo quindi quali principi generali si potrebbero introdurre nella carta costituzionale, relativamente alla tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

*Steve.* — Era stato suggerito di inserire un principio con il quale si dichiarasse che in nessun caso il contribuente deve essere sottratto alla tutela giurisdizionale.

*Giaquinto.* — Questo è un principio che vale per tutti gli organi giurisdizionali, e per tutte quante le materie. Quando si stabilisce che ognuno deve essere sottoposto al giudice naturale, non vedo la ragione di una speciale enunciazione dello stesso principio in ordine alla materia tributaria. Se noi ammettiamo che anche qui vi sia una difesa giurisdizionale, essa va soggetta alle medesime norme. E' questa una esigenza ge-

nerale. Tutto sta, però, nel vedere se per alcuni tributi del tutto speciali sia possibile osservare il sistema normale della difesa giurisdizionale, o se non sia necessario qualche temperamento. Altra è la difesa giurisdizionale di carattere comune, in ordine alla quale le esigenze sono semplici e uniformi, e altra è quella che ricorre in materia tributaria in cui le applicazioni pratiche sono svariate ed imprevedibili, talchè occorre una procedura più rapida, un giudice diverso ed in tale ipotesi il sistema normale diventa inapplicabile. In linea di principio direi che si debba mantenere anche nel campo tributario la regola che ognuno non possa essere sottratto al proprio giudice naturale. Ma ciò non impedisce che, in casi eccezionali, il legislatore possa apprestare speciali rimedi per speciali tributi. Ora il vedere quando e come ciò possa verificarsi, non può essere detto nella carta costituzionale ed è invece demandato alla ordinaria funzione legislativa.

*Micheli.* — In sostanza, lei sarebbe contrario alla formulazione nella carta costituzionale di principi generali?

*Giaquinto.* — Ripeto che la carta costituzionale deve limitarsi a un ristretto campo, quello cioè dell'ordinamento statale propriamente detto, salvo che non si vogliano formulare criteri generali aventi più un carattere teorico che un contenuto pratico. O salvo che non si voglia creare un'attività legislativa inceppata, e quindi inidonea ad assolvere il suo compito.

*Micheli.* — E, venendo al secondo quesito, relativo all'attuale sistema del contenzioso tributario, che cosa può dirci?

*Giaquinto.* — Con la esperienza che mi deriva dalla mia carica di presidente della Commissione centrale delle imposte, ritengo inconcepibile che tutta la materia tributaria venga senz'altro devoluta alla giurisdizione ordinaria. Basta pensare che ai tribunali ordinari si richiederebbero valutazioni che non possono essere fatte alla stregua dei comuni criteri probatori. Le valutazioni tributarie si fanno in base a informazioni, a criteri discrezionali. Ora il giudice ordinario non può assolvere questo compito. E' necessario man-

tenere nel campo dei tributi un contenzioso speciale. Certo non può essere conservato quello che attualmente funziona, che indubbiamente presenta dei pregi, ma anche dei difetti. Ha dei pregi, perchè rende possibile la difesa del contribuente, in modo facile e poco costoso, che non richiede documentazioni in carta da bollo, non ha procedure lunghe; offre inoltre il vantaggio che nel seno di esso v'è la voce di persone esperte. Ma il sistema non è del tutto scevro di inconvenienti. Mancano adeguate e piene garanzie per la difesa del contribuente; a questi si consente l'audizione personale, la presentazione di memorie, ma nulla più. Per di più nel seno delle commissioni locali ha influenza prevalente la voce del funzionario delle finanze. Ciò anche perchè i componenti le commissioni sono nominati ad opera quasi esclusiva degli stessi organi finanziari e da questi attendono la loro conferma. Quindi io credo che si debba mantenere il sistema del contenzioso speciale. Si devono però dare ai cittadini maggiori garanzie, col perfezionare il contenzioso e col perfezionare il giudice, dando a questo una maggiore indipendenza dall'amministrazione attiva, specie per quanto riguarda la designazione dei componenti. Fa eccezione, nel sistema attuale, la Commissione centrale, la quale è composta di persone scelte fra gli alti funzionari dello Stato, quindi con criteri di obiettività cui si ispirano anche gli stessi capi dell'amministrazione finanziaria: posso attestare che tali funzionari portano nella decisione delle varie questioni una serenità non comune, per cui molte volte si trova una maggiore garanzia presso la Commissione centrale che non presso l'autorità giudiziaria.

Quando un organo fa parte di una amministrazione, sente meno il pericolo di essere sospettato, quindi è più largo, mentre la stessa Corte di Cassazione, preoccupata della tutela delle esigenze statali, molte volte va più in là di quanto non occorra per la tutela delle esigenze stesse. Con ammirazione ho veduto che la voce dei funzionari superiori dell'amministrazione finanziaria è ispirata a grande moderazione e serenità. Lasciamo dunque stare la Commissione centrale che si occupa di questioni di legittimità. Ma le commissioni regionali non sono ben fatte, sono composte di elementi non retribuiti, nominati, come ho detto, dall'amministrazione attiva, senza alcuna garanzia di riconferma. Inoltre essi assolvono l'ufficio, come un incarico complementare ed accessorio, dal quale si ripromettono particolari vantaggi (incremento d'affari professionali, ecc.). Essi dedicano all'ufficio poco tempo, in generale. Quindi i giudici dovrebbero essere formati meglio, e le forme del contenzioso sviluppate, perfezionate e garantite.

Inoltre, secondo me, nell'attuale ordinamento c'è un gravissimo difetto, appunto perchè si vuol scindere una materia che è invece unica, ed adattarvi due serie di difese; da una parte la difesa del giudice ordinario, dall'altra, la difesa amministrativa. Si viene a scindere una materia inscindibile, come, ad esempio, la estimazione complessa. Qualche volta avviene che l'autorità giudiziaria vada oltre il limite ad essa consentito,

qualche volta sussiste un difetto di difesa. Ma c'è un gravissimo inconveniente: in materia di legittimità, vi sono addirittura sei gradi di giurisdizione: commissione distrettuale, provinciale, centrale, poi si ricomincia da capo, tribunale, Corte d'Appello, Corte di Cassazione. Tutto questo costituisce un sistema che deve essere bandito. Se questi organismi del contenzioso tributario si perfezioneranno, sia come scelta del personale, sia come rinvigorismento di garanzie, sia con un miglioramento di trattamento, sia perfezionando il contraddittorio, sia sopprimendo quegli eccessi di gradi di giudizio, credo che si risponderà alle esigenze pubbliche e nel medesimo tempo alla giusta ed adeguata difesa del contribuente.

*Micheli.* — Noi desideriamo conoscere il suo pensiero circa il modo in cui potrebbe essere formato quest'organo giurisdizionale.

*Giaquinto.* — L'unità della giurisdizione è una bellissima cosa, ma non bisogna sacrificare ad esigenze teoriche quella che è la realtà della vita.

Ora, la materia tributaria è una materia del tutto speciale, per le indagini, per la necessità della sollecitudine, per i criteri che debbono informare i giudizi.

Il giudice ordinario che è avvezzo, per abito mentale, a giudicare con determinati criteri, a mio parere non è completamente idoneo. Si potrebbe quindi creare un contenzioso speciale.

A conciliare questa separazione di giurisdizione col principio fondamentale della unità della giurisdizione, si potrebbe stabilire dopo l'esaurimento del procedimento davanti i giudici speciali, l'esperimento di ricorso avanti la Corte di Cassazione, per eccesso di potere e di violazione di legge.

*Micheli.* — Tali organi giudiziari speciali dovrebbero essere costituiti di magistrati?

*Giaquinto.* — Prevalentemente di magistrati. Il magistrato, sia per l'educazione che ha, sia per l'abito del giudicare, dà maggiore affidamento.

*Micheli.* — Ed ella vi introdurrebbe elementi tecnici?

*Giaquinto.* — Indubbiamente. Sarebbe opportuno introdurre degli elementi tecnici. Abbiamo l'esperienza del Tribunale delle Acque che funziona benissimo per sollecitudine e per maturità di criteri e funziona bene anche perchè gli elementi tecnici che operano in seno al collegio non sono gli elementi tecnici che intervengono come periti e che sono facile preda delle manovre delle parti. Questa soluzione è conveniente. Si farebbe un collegio misto, prevalentemente composto di magistrati ed accanto ad essi, si porrebbero elementi che possano portare la voce della esperienza concreta delle cose. Fra gli elementi tecnici metterei elementi esperti non solo della materia tecnica, ma anche della materia amministrativa.

*Micheli.* — Che cosa pensa riguardo alla procedura di accertamento? Sono state fatte delle proposte per coordinare il contenzioso tributario con la fase anche finale di accertamento e si è proposto, ad esempio, che la fase finale possa avvenire davanti ai consigli tributari, dopo di che si andrebbe in secondo grado alla giurisdizione tributaria.

*Giaquinto.* — I consigli tributari non sono stati attuati. Non credo che abbiano costituito una felice escogitazione.

*Micheli.* — Lei lascerebbe la fase amministrativa interamente all'amministrazione?

*Giaquinto.* — L'accertamento deve essere opera dell'amministrazione attiva. Si era tentato di fare diversamente per i profitti di regime, ma si è veduto che il collegio non è adatto a svolgere questa funzione. Non è adatto per tante ragioni. L'accertamento deve essere opera dell'amministrazione. I collegi debbono giudicare l'opera di altri, non l'opera propria. Diversamente il primo grado di giurisdizione non è più tale.

*Micheli.* — A questo giudice di primo grado attribuirebbe dei poteri inquisitori?

*Giaquinto.* — Il giudice tributario potrebbe avere limitatissimi poteri inquisitori.

*Micheli.* — Garantendo sempre il contraddittorio naturalmente?

*Giaquinto.* — Garantendo il contraddittorio.

*Micheli.* — A suo avviso, il giudice tributario dovrebbe giudicare secondo diritto o secondo equità?

*Giaquinto.* — Dovrebbe giudicare secondo diritto. Non si tratta di valutazione di convenienza, ma di accertare il vero e di applicare le leggi. Dire senz'altro che i giudici debbono giudicare secondo equità, significherebbe aprire largo adito agli arbitri, in danno sia dei cittadini come dello Stato. E' vero, come ho detto innanzi, che qui non può invocarsi il sistema probatorio formale, ed il convincimento del giudice deve liberamente formarsi attingendo a qualunque fonte gli elementi del giudizio; ma tutto ciò sempre ispirando il pronunciamento a criteri di diritto. Diversamente diventerebbe impossibile ed inefficace il sindacato dei giudici superiori.

*Steve.* — Il giudice deve essere collegiale in tutti i gradi, compreso il primo?

*Giaquinto.* — Io penso che dovrebbe essere sempre collegiale. Non vedo quale danno ci potrebbe essere con la conservazione del sistema collegiale. Perché si dovrebbe sopprimere questo collegio? Anche se si dovesse sostituire la giurisdizione ordinaria, non si dovrebbe sopprimere il collegio. Si tratta di questioni

gravissime dal punto di vista giuridico ed anche dal punto di vista pratico.

*Micheli.* — Lei consentirebbe il foro erariale rispetto a queste questioni? Pensa che vi siano inconvenienti a questo allontanamento dalla causa anche per il contribuente?

*Giaquinto.* — Il foro erariale dovrebbe esserci soltanto per i gradi maggiori. Per il primo grado è impossibile.

*Micheli.* — Rispetto a questa giurisdizione speciale penserebbe conservabile il precetto del *solve et repete*?

*Giaquinto.* — Se ad un contribuente si addossa un onere rilevante anche in base a pretese tributarie assolutamente infondate, e quello non lo assolve preventivamente per difetto di possibilità economiche, egli non può chiedere ed ottenere il riconoscimento della infondatezza delle pretese tributarie. Ora ciò conduce a gravi iniquità, appunto perciò la Corte di Cassazione ha fatto ricorso a vari sistemi per temperare la ingiustizia che ne deriva: così, per dirne uno, essa ha detto inapplicabile il *solve et repete*, quando la infondatezza appaia *ictu oculi*. Vi è però l'esigenza di impedire che i contribuenti con reclami inopportuni finiscano col ritardare il soddisfacimento delle pretese tributarie. Quindi io farei così: manterrei il *solve et repete*, o dando alle commissioni la facoltà di sospendere l'osservanza con un procedimento preliminare od anche ne rinvierei l'applicazione all'esito delle decisioni di 1° grado conforme alla pretesa tributaria.

*Vanoni.* — Non sarebbe sufficiente, per eliminare gli inconvenienti dipendenti dalla cattiva volontà del contribuente, riconoscere l'esecutorietà dell'accertamento?

*Giaquinto.* — In materia tributaria si tratta di pagamenti che bisogna fare, e il principio della esecutività non è rigorosamente applicabile.

*Vanoni.* — Per le imposte dirette vale il principio contenuto dall'articolo 119 del regolamento. Da parte dell'amministrazione è una misura prudenziale non ricorrere alla iscrizione a ruolo delle varie partite prima dell'accertamento.

A lei non pare sufficiente accordare questa possibilità di esecuzione in base al semplice accertamento, per cui in sostanza si lascia a un potere discrezionale dell'amministrazione di eseguire e non eseguire?

*Giaquinto.* — Sì, ma questi poteri discrezionali non creano nessuna garanzia al cittadino, perchè talora l'amministrazione iscrive e talora no, e ciò crea uno stato di incertezza. Non è questa una garanzia giuridica.

*Vanoni.* — Questa domanda è collegata con la terza, in cui si chiede se sia opportuno che in caso di resti-



tuzione del tributo non dovuto, lo Stato debba corrispondere degli interessi compensativi.

*Giaquinto.* — E' troppo poco. Perchè quando mi si costringe a vendere un patrimonio per pagare un'imposta, a che cosa mi serve più l'interesse compensativo? Quando io devo vendere un patrimonio rovinosamente, mi si dà un interesse compensativo. Ma questa è una ironia!

*Vanoni.* — Oggi non danno nemmeno questi...

*Giaquinto.* — Il fatto è che i contribuenti non devono essere messi nella condizione di disfarsi di quello che hanno per pagare un tributo non perfettamente legale.

*Bertini.* — Lei sarebbe propenso a rimettere al giudizio della commissione anche la esecutività?

*Giaquinto.* — Bisogna accertarsi con un esame sommario se il contribuente abbia ragione o meno.

Certo non si può attendere che un doppio giudizio convalidi il fondamento del tributo... I giudizi non si svolgono così rapidamente e richiedono del tempo. Noi vediamo delle questioni che si trascinano per anni, non ancora decise, anche davanti alla Commissione centrale. E' un notevole ritardo che influisce sul contribuente, però basterebbe lo svolgimento del giudizio di 1° grado.

*Bertini.* — La proposta dell'avv. Giaquinto è confortata dalla prassi perchè, sebbene gli uffici avessero facoltà di scrivere a ruolo anche senza sentire il giudizio della commissione, l'amministrazione ritenne fin dal 1904 di non avvalersi in nessun caso di questa facoltà prima della decisione della prima commissione. Una volta che questo sia riconosciuto dalla prassi, non si vede perchè non debba essere addirittura rimesso alla commissione giudicante.

*Giaquinto.* — Questo mi pare possibile. Si tratterebbe di adattare a questo sistema quelli che sono gli istituti.

*Micheli.* — Scusi avvocato, secondo lei il giudice speciale tributario dovrebbe essere sottoposto all'autorità gerarchica del Ministro delle Finanze, o a quella del Guardasigilli oppure, in quanto sia attuata, dovrebbe eventualmente partecipare all'autogoverno della magistratura?

*Giaquinto.* — Essendo questo un contenzioso come un altro, dovrebbe seguire la stessa disciplina della giurisdizione ordinaria e quindi, dovrebbe dividerne la sorte.

*Micheli.* — E al giudice tributario che poteri attribuirebbe?

*Giaquinto.* — Darei tutti i poteri necessari ad assolvere il compito ad esso affidato, quindi tutti i mezzi occorrenti per accertare il vero, beninteso nei limiti dell'accertamento fatto dall'ufficio. Quanto alla forma del giudice, io sarei per un organo collegiale, formato da giudice e da tecnici, i primi scelti dalla magistratura, giacchè non si può fare un ordinamento giudiziario a parte, ed i secondi dall'amministrazione e dai tecnici (esperti, professionisti, ecc.).

*Stammati.* — Quindi lo trarrebbe dalla magistratura ordinaria...

*Giaquinto.* — Sì, altrimenti si creerebbe un altro ruolo della magistratura; non so se praticamente si possa concepire un ruolo a parte. I magistrati d'altronde, destinati a queste funzioni finiscono con l'acquistare l'esperienza necessaria. Secondo me, dovrebbero essere destinati durevolmente a queste funzioni, e quindi finirebbero con l'acquistare, come dicevo, esperienza, e porterebbero in questo campo la esperienza acquisita nell'altro.

*Bertini.* — Ma questi, secondo me, sono dettagli di applicazione. L'importante è che, secondo il suo criterio, rimanga un giudice indipendente, con tutte le necessarie attribuzioni.

*Vanoni.* — In questo processo che si istituisce, con questa garanzia di contraddittorio che lei ha sottolineato, ritiene che si possa applicare la regola che le spese seguano la incombenza o che si debba continuare con il sistema attuale?

*Giaquinto.* — L'onere delle spese non l'applicherei. E' un accertamento che si va compiendo man mano, e nel quale una parte sostiene una certa pretesa, e l'amministrazione sostiene la sua. Io dico che bisogna agevolare il contribuente, permettergli di difendersi. Ora se lo si sottomettesse alla minaccia delle spese del giudizio, allora spesso volte il contribuente sarebbe costretto a rinunciare. Ora invece, non si deve ammettere che in materia tributaria il cittadino debba farsi spogliare, per non incorrere nel pericolo di pagare rilevanti spese giudiziali per la propria difesa, come oggi accade in materia civile, per controversie di valore non proporzionato alle spese processuali.

*Micheli.* — Passando al quesito n. 8, ritiene che l'attuale sistema di riscossione delle imposte possa essere mantenuto, o debba essere modificato? E in questo caso, in quale senso, specialmente tenendo conto del nuovo procedimento di esecuzione regolato dal codice di procedura civile?

*Giaquinto.* — Anche qui, non sarei d'avviso di uniformare completamente il processo tributario al codice di procedura, perchè la procedura comune per quanto modificata, è sempre lenta e gravosa. Quindi, ci vuole un sistema più spedito. Quello esattoriale è sfornito di

adeguate garanzie. Il contribuente che non paga, da un momento all'altro è messo sul lastrico. Quindi, io tempererei un poco l'attuale asprezza del procedimento esecutivo.

*Micheli.* — Sarebbe così molto prossimo al processo esecutivo normale dato che, almeno sulla carta, quest'ultimo è molto più snello di quello contenuto nel codice del '65.

*Giaquinto.* — Sì, è molto più snello del precedente; si presenta migliorato rispetto all'antico, ma non è tale da offrire la speditezza necessaria in materia in tributi. Viceversa quello esattoriale non offre le necessarie garanzie ai contribuenti. Su questo punto particolare non entro in dettagli, ma qualcosa, mi sembra, si dovrebbe eliminare: ad esempio, l'espropriazione degli immobili da parte dell'esattore con procedura fulminea.

*Micheli.* — Lei terrebbe fermo il sistema dell'esattore, e dell'esecuzione amministrativa?

*Giaquinto.* — Sì.

*Micheli.* — Ritiene lei che il mantenimento dell'esecuzione esattoriale possa offrire le sufficienti garanzie al contribuente?

*Giaquinto.* — Sì, con un più intenso intervento del giudice.

*Bario.* — Risulta a lei che questa procedura dia luogo a inconvenienti e a lagnanze?

*Giaquinto.* — Sì, dà luogo a inconvenienti, e quando questi si sono avverati, non c'è altro che la rivalsa dei danni. Sono esecuzioni fatte sommariamente, molte volte senza sufficiente effettiva pubblicità, di modo che in aste quasi deserte i beni si vendono a prezzi bassissimi. Ci sono parecchie garanzie, ma tutte teoriche. Fortunatamente l'esattore non si avvale sempre di questi poteri: c'è molta temperanza. Ma grave sarebbe il danno se questa moderazione non vi fosse. Io, ripeto, manterrei il sistema dell'esecuzione esattoriale, dando qualche maggiore garanzia al contribuente ed accrescendo la pubblicità.

*Micheli.* — Mantenendo le forme del codice di procedura civile?

*Giaquinto.* — E' grave la condizione dell'esattore che deve rispondere del non riscosso per riscosso. Egli deve essere sottratto a questa grave minaccia.

*Bario.* — Se si inceppasse l'azione esecutiva dell'esattore, si accumulerebbero milioni su milioni e

quindi si creerebbe gestione passiva e poi dovrebbe intervenire lo Stato per sanare questa passività. Lei penserebbe di mantenere questo principio del non riscosso anche se si adottassero norme più vicine a quelle del codice di procedura civile?

*Giaquinto.* — Io credo che se si attuasse questo principio, la cosa si normalizzerebbe e lo Stato non andrebbe in rovina. Io tempererei l'obbligo dell'esattore.

*Bario.* — Quindi l'esattore sarebbe indotto a fare le riscossioni facili, tralasciando le difficili.

*Giaquinto.* — Io credo che egli potrebbe esimersi di quell'obbligo almeno temporaneamente con una dimostrazione per il momento sommaria, e far vedere che non è dipesa da colpa sua la mancata riscossione, salvo un giudizio definitivo. Insomma, il principio che l'esattore debba rispondere anche del non riscosso, dovrebbe essere temperato e non funzionare in modo automatico, rigoroso, indeclinabile.

*Bario.* — C'è già in pratica attraverso la tolleranza.

*Giaquinto.* — Questa tolleranza potrebbe essere disciplinata con una valutazione fatta da un collegio.

*Bario.* — Il principio suo è che si tratta di problemi tutti connessi, del riscosso e non riscosso. Se si devono risolvere, vanno risolti tutti insieme.

*Giaquinto.* — La giustizia deve essere sentita e anche, in certi limiti, attuata. Quindi deve essere disciplinata.

*Micheli.* — Siamo arrivati all'ultimo quesito del questionario. Desidereremmo che lei ci dicesse il suo giudizio sulla legge del 1929 ed eventualmente quali linee dovrebbe seguire la relativa riforma.

*Giaquinto.* — Non ho avuto la sensazione di inconvenienti.

*Micheli.* — Eventualmente le varie questioni relative all'applicazione delle sanzioni penali in materia tributaria, le devolvrebbe al giudice tributario da lei auspicato?

*Giaquinto.* — No.

*Micheli.* — Il decreto dell'intendente lo manterrebbe?

*Giaquinto.* — Sì, lo conserverei.

*Micheli.* — Noi la ringraziamo moltissimo per le esaurienti risposte forniteci.

## Interrogatorio del dott. GAETANO BALDUCCI

*Dottoressa in matematica finanziaria ed attuariale - Presidente di Sezione della Corte dei conti - Incaricata delle funzioni di Ragioniere generale dello Stato - già Direttore generale dell'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale*

(16 febbraio 1946, in Roma)

*Stammati.* — Ritieni lei che l'attuale sistema del bilancio come è disciplinato dalle norme sulla contabilità dello Stato risponda alle necessità dell'amministrazione finanziaria dello Stato?

*Balducci.* — Io ritengo che il nostro sistema sia uno dei più perfetti finora esistenti: il sistema di bilancio di competenza contrapposto a quello empirico del bilancio di cassa, sistema classico degli inglesi. Noi abbiamo la possibilità di frenare l'amministrazione del pubblico denaro evitando che i ministri impegnino lo Stato all'infuori delle autorizzazioni che ricevono dagli organi legislativi. In complesso grandi variazioni, secondo me, non dovrebbero essere fatte al sistema della contabilità.

*Stammati.* — Per ciò che riguarda la materia dei bilanci, lei pensa che i principi generali possano essere inseriti nella Costituzione, ovvero che le norme legislative che regolano la materia debbano essere soggette a qualche particolare garanzia costituzionale?

*Balducci.* — No, a meno che non si dovesse sancire il principio del bilancio di competenza e che variazioni in questo sistema dovessero avvenire con le garanzie che si dovrebbero richiedere per le variazioni dell'ordinamento costituzionale.

*Stammati.* — Per ciò che riguarda la domanda n. 5, circa l'opportunità che il Ministro che presenta il bilancio, cioè praticamente il Ministro del Tesoro, illustri in una nota preliminare tutti gli elementi dell'equilibrio economico, qual'è il suo pensiero?

*Balducci.* — Il Ministro del Tesoro fa l'esposizione finanziaria che è l'illustrazione, sia pure sommaria, sia dei documenti finanziari che delle condizioni dell'economia generale e della finanza considerate nelle loro ripercussioni rispettive. Questa tradizione dell'esposizione finanziaria da farsi al momento della presentazione dei documenti finanziari, dovrebbe essere naturalmente conservata e sancita da una nuova norma della legge della contabilità.

*Stammati.* — Lei pensa addirittura ad una norma?

*Balducci.* — C'è già una norma.

*Stammati.* — Ma dovrebbe essere formulata nel senso più lato di mettere in relazione il bilancio dello Stato con tutte le condizioni dell'equilibrio economico del Paese.

*Balducci.* — Questa illustrazione l'abbiamo, sia con note generali delle previsioni, sia con le note particolari dei singoli bilanci che illustrano il contenuto di ogni singolo stato di previsione.

*Bertini.* — Qualche cosa come il libro bianco inglese.

*Balducci.* — Sì.

*Stammati.* — Ha qualche cosa da suggerire, qualche norma tecnica perchè risulti evidente questo nesso fra i vari elementi della situazione economica e quindi delle ripercussioni sul bilancio? Lei pensa che basterebbe questa relazione?

*Balducci.* — Basterebbe questa relazione.

*Stammati.* — Riguardo alla domanda n. 6, che interessa particolarmente qualche commissario, circa la possibilità che si suggeriscano forme tecniche perchè risultino collegati fra loro i diversi bilanci annuali e soprattutto la politica delle riserve di bilancio congiunturale, quale è la sua opinione?

*Balducci.* — Il congiungimento fra i vari bilanci avviene col riporto dei residui dell'esercizio precedente, che vengono inclusi nella contabilità della gestione dell'esercizio corrente di cui si dà conto nel consuntivo.

*Stammati.* — Qui si intendeva in un senso più lato questo collegamento nei bilanci annuali, nel senso della possibilità che ci siano degli esercizi deficitari i quali possano trovare compenso in altre gestioni floride.

*Balducci.* — Non è necessario. I risultati di ogni esercizio si traducono in un miglioramento e in un peggioramento della situazione finanziaria, che rimane acquisito nella situazione di tesoro, sia in fondi accantonati presso le banche, sia in diminuzione di debiti. Perchè generalmente lo Stato, quando ha eventualmente

delle riserve, diminuisce i propri debiti, specialmente i debiti fluttuanti che sono quelli pericolosi.

*Stammati.* — Lei non avrebbe da suggerire nessuna modifica nel sistema attuale?

*Balducci.* — No.

*Stammati.* — E per gli impegni di bilancio pluriennali; soprattutto perchè risultino chiaramente nei documenti del bilancio?

*Balducci.* — Bisognerebbe farli risultare non da conti del bilancio ma dalle relazioni, qualora si tratti di spese ripartite che vadano a gravare su più esercizi.

Certi debiti che sono stati rinviati al futuro dovrebbero far parte addirittura della situazione dei debiti pubblici.

*Berliri.* — E' stato proposto che quei provvedimenti che contemplino un impegno di spesa pluriennale, siccome, in sostanza, vengono a porre una limitazione alla futura legislazione, perchè deliberati oggi si ripercuotono sulla situazione di domani, siano assoggettati a particolari cautele costituzionali: non possano cioè essere assunti se non con determinate maggioranze o con *quorum* particolari e simili.

Lei ritiene che eventualmente un sistema di questo genere potrebbe essere tecnicamente realizzabile senza particolari difficoltà?

*Balducci.* — Mi pare che sia un po' perdersi in una piccola cosa, quando con un impegno come l'attuale, con un bilancio deficitario come l'attuale, noi impegniamo per l'eternità i bilanci futuri.

Noi oggi abbiamo un bilancio con 300 miliardi di passivo: trecento miliardi di debiti che si ripercuotono per tutta l'eternità...

*Berliri.* — Si domanda appunto se le norme attuali siano tali da garantire l'equilibrio sostanziale fra il complesso delle spese e il complesso delle entrate.

*Balducci.* — Sono norme di buona politica finanziaria quelle che tendono a garantire questo equilibrio, in quanto è buona norma che ci sia questo equilibrio fra spese effettive ed entrate effettive, in modo che le spese effettive siano coperte con entrate effettive e soprattutto le ordinarie con le ordinarie e soltanto eventualmente con entrate straordinarie.

*Berliri.* — Quando si è posto il problema se ci siano modi tecnicamente efficaci di controllare gli impegni pluriennali di spese, lei ha fatto osservare che questo problema presuppone che ci sia altrettanto preoccupati dell'altro problema di controllare l'equilibrio anche nell'ambito dell'esercizio, perchè lo sbilancio si tradurrebbe automaticamente in un impegno di spese future. Mi pare che da questo risulta che lei ritiene che, allo stato delle

nostre norme, è difficile assicurare un equilibrio di questo genere.

*Balducci.* — E' buona regola di condotta del Ministro del Tesoro attenersi a questo principio dell'equilibrio di bilancio, ma io penso che siano pericolosi tutti questi vincoli che il legislatore pone a se stesso: si potrebbe trovare nelle circostanze di non poterli osservare, come nei periodi di depressione economica e in periodi eccezionali come quelli di guerra, in cui si rende necessario fare delle spese alle quali non corrispondono delle entrate.

*Stammati.* — Per ciò che riguarda una politica di elevata occupazione o di piena occupazione, che è un problema attuale, per cui si debbano fare delle spese per l'esecuzione di lavori pubblici al di là delle possibilità finanziarie, lei ammette che lo Stato si trovi nella necessità di indebitarsi?

*Balducci.* — Siamo nella *vexata quaestio* della produttività o meno delle spese pubbliche; certo entro certi limiti...

*Stammati.* — Gli inglesi e gli americani sono orientati in questo senso.

*Balducci.* — Purchè si spendano bene questi denari.

*Stammati.* — Insomma, lei non crede che si debbano mutare le norme attuali di contabilità.

*Balducci.* — No, appunto; normalmente non si dovrebbero mutare. Io ho già detto che sarebbe opportuno cercare di ottenere una maggiore stabilità nelle nostre previsioni finanziarie. Oggi ci siamo trovati, — per il fatto che il Paese è stato diviso in tante parti, ed è ritornato solo gradualmente all'amministrazione del Governo italiano —, nella condizione di dover fare il bilancio a più riprese.

Abbiamo fatto il bilancio prima per 20 provincie, poi per 36, poi per 69 e così via. Ma da quest'anno si può cominciare a fare il bilancio per tutto lo Stato; si deve fare in modo che queste previsioni subiscano il minor numero di variazioni che è possibile fare durante l'anno. Io penso che sarebbe conveniente ripristinare il famoso assestamento del bilancio. Fatta la previsione verso la metà dell'esercizio precedente, si fa poi in corso di esercizio un bilancio di assestamento, con cui si adattano le previsioni alle nuove circostanze che si sono verificate nell'anno e poi si dovrebbe possibilmente non fare variazioni altro che per circostanze eccezionali; non fare quei decreti o leggi a ripetizione per cui le previsioni sono sempre sulle sabbie mobili.

*Stammati.* — La domanda n. 8 si riferisce ad un problema di una certa importanza, cioè alla possibilità di attuare, con quale portata ed entro quali limiti, il

principio della unicità del bilancio, specialmente con riferimento ai bilanci dei vari enti parastatali e comunque collegati con la finanza dello Stato.

*Balducci.* — Il principio della unicità del bilancio è giustissimo; però non mi pare che si possa estendere agli enti che hanno una personalità giuridica propria; non è possibile includere nel bilancio quegli enti parastatali che hanno una propria personalità, che hanno anche tante volte proprie necessità. Taluni di questi enti, hanno bisogno di un bilancio economico, un bilancio non puramente finanziario. Alle volte non sono in condizioni di fare un bilancio preventivo: istituzioni che hanno dei compiti assistenziali, come per esempio l'Istituto della Previdenza Sociale e l'Istituto Infortuni, non è possibile che facciano un bilancio finanziario, e tanto meno un bilancio di previsione.

*Stammati.* — Quindi lei non vede la possibilità di collegarli con il bilancio dello Stato?

*Balducci.* — No. Per le amministrazioni autonome, le quali hanno una gestione propria, poste, azienda monopoli, fondo culto, ferrovie, ecc., ci sono i bilanci speciali i quali in fondo vengono ad essere dei bilanci autonomi. Però essi vengono approvati insieme con la legge del bilancio e nulla toglierebbe che si potesse includerli anche dentro il bilancio generale; ma in quanto il risultato complessivo di tali bilanci autonomi sia attivo o passivo, esso viene poi acquisito dallo stesso bilancio dello Stato; perchè il bilancio dello Stato acquisisce l'eventuale avanzo a carico della spesa del Ministero del Tesoro — integra l'eventuale disavanzo; come avviene ora per le ferrovie, le poste e i monopoli. Una volta che sono state costituite le amministrazioni autonome, che hanno propri organi di contabilità e di controllo, proprie regole contabili, e che non sono assoggettate al controllo preventivo della Corte dei Conti, non è possibile includere il bilancio di tali amministrazioni autonome nel bilancio generale dello Stato. La gestione del bilancio infatti verrebbe ad essere fatta in parte con certe regole, in parte con certe altre, il che non è opportuno. In qualche caso, infatti, i gestori di valori e materie sono anche esenti dalla giurisdizione della Corte dei conti, come nelle ferrovie.

*Stammati.* — Un altro quesito contempla la opportunità che i capitoli singoli del bilancio siano sufficientemente analitici.

*Balducci.* — Questa pure è buona norma di amministrazione, che noi cerchiamo in pratica di ottenere quanto più è possibile: evitare per esempio che promiscuamente nello stesso capitolo ci siano spese di personale e spese di materiale; altrimenti si dà tale ampiezza di libertà ai ministri che avrebbero possibilità di male amministrare. Questo è un principio fondamentale nella formazione dei bilanci.

*Stammati.* — Crede opportuno che questo principio venga inserito nella carta costituzionale?

*Balducci.* — Anche questa dovrebbe essere una norma della legge di contabilità; trattasi anzitutto di un precetto di buona condotta amministrativa più che di una norma giuridica.

*Berliri.* — Come potrebbe essere determinato un giusto limite di analiticità dei capitoli di bilancio?

*Balducci.* — E' difficile formularlo in termini giuridici, arduo farne un precetto giuridico. E' più una norma di correttezza costituzionale e di buona amministrazione, che una norma giuridica. E bisogna che coloro che formano i bilanci, e chi li esamina e li deve approvare, cerchino di attenersi a questa regola e facciamo dei rilievi, delle osservazioni, se questa regola non è osservata.

Abbiamo avuto, per esempio, durante tutto il tempo della guerra un capitolo unico, « spese di guerra », nei bilanci militari. Voi capite che cosa significa. Spese di guerra: capitolo che ogni anno ha portato decine e decine di miliardi. Sono di quei calderoni in cui è andato a finire tutto, e che purtroppo nessuno rivedrà mai; dei conti, molti sono andati perduti in Africa, in Albania, in Grecia, ecc. Chi potrà vedere più niente? Si finirà, come l'altra volta, che a guerra finita fu la stessa Corte dei conti che fece la proposta al Governo di metterci una pietra sopra e di cominciare da quel giorno in poi a rivedere i conti futuri, perchè altrimenti il passato sommergè la possibilità di rivedere le contabilità recenti.

*Bario.* — L'inconveniente perciò si è verificato due volte; ad evitare che si verifichi una terza volta, non si potrebbe fare niente?

*Balducci.* — Questo principio dovrebbe essere tenuto presente in sede di formazione e di controllo parlamentare, di sindacato parlamentare sull'approvazione del bilancio; occorre vigilare perchè il Governo si attenga a questi principi.

*Bario.* — Questo principio potrebbe formare oggetto di apposita norma costituzionale, la quale disponga che l'esecutivo non possa discostarsi dai limiti imposti.

*Balducci.* — E' difficile tradurlo in precetto quando si deve fare una norma che riguarda la qualità e la sostanza delle spese. Perchè si dice: le spese non possono essere promiscue: cosa vuol dire? Ad esempio, spese di personale: vi possono essere comprese missioni, stipendi, vi possono essere spese di trasferimenti, premi, ecc.; ci sono tante spese e bisognerebbe che ogni particolare spesa avesse un capitolo. Poi tante volte si giunge all'eccesso opposto di arrivare a quel frazionamento che c'era una volta con la divisione in articoli che si faceva con decreto ministeriale dopo approvata la legge del bilancio e che fu abbandonata

perchè in un certo senso inceppava troppo l'azione dei ministri; poi essi stessi la modificavano come volevano.

*Berliri.* — Quindi lei consiglierebbe un limite sostanzialmente discrezionale.

*Balducci.* — Certo, un limite discrezionale deve essere nella buona regola sia dell'amministrazione, che del parlamento, come negli organi di controllo.

*Berliri.* — Lei ritiene che meritino di essere conservate?

*Balducci.* — Sì, meritano di essere conservate. Anzi dirò di più, che in questo periodo eccezionale si fa un'altra distinzione che non è una distinzione formale. Fino dalle note preliminari dei rendiconti, facciamo cioè un'ulteriore distinzione, quella fra spese normali ed eccezionali; delle stesse spese straordinarie cioè noi facciamo una distinzione fra quelle spese che sono in sostanza ricorrenti — costruzioni, riparazioni — e quelle spese invece che sono eccezionali, dipendenti da questa circostanza eccezionale della guerra; quali la ricostruzione di tutti gli edifici distrutti.

La distinzione classica in ogni caso, di spese effettive, di movimento di capitali, di straordinario ed ordinario, deve essere conservata; ha moltissima importanza, sia per giudicare gli effetti della gestione sia per giudicare se effettivamente il bilancio è o no in avanzo o in disavanzo, perchè se noi mettessimo tutto in un calderone rischieremo di compromettere la chiarezza del bilancio.

*Berliri.* — Circa la possibilità di mettere in evidenza le spese in conto capitale, cosa può dirci?

*Balducci.* — Spese in conto capitale; queste in genere sono le spese del movimento capitali che sono trasformazione di patrimonio. Però c'è anche una migliore classificazione secondo le nostre regole di contabilità. Per maggior prudenza, noi includiamo nelle spese effettive e nelle entrate effettive, le spese e le entrate relative anche al movimento di beni non fruttiferi. Per esempio: la costruzione di un palazzo per uso pubblico, per uso di un ministero; questo non lo mettiamo nelle spese per movimento di capitali, in quanto non è un bene fruttifero; nel movimento capitali mettiamo la costruzione di beni fruttiferi: ad esempio i fabbricati da dare in affitto, si classificano nel movimento capitali mentre le altre spese che concernono beni di consumo o beni fruttiferi, le mettiamo nelle spese effettive. Per gli effetti di tutte le spese li facciamo risultare anche nella contabilità patrimoniale, in cui si mettono in evidenza tutti gli effetti della gestione del bilancio sul patrimonio, sia che derivino da entrate e spese effettive sia da movimento di capitali. Se si comperano per esempio materiali anche di uso, cannoni, au-

tomobili, nel conto patrimoniale risulterà tutta questa roba, che pure nel bilancio figurerà come spesa effettiva, non come movimento di capitali.

*Stammati.* — Il punto 11, viceversa, riguarda la possibilità o l'opportunità di disciplinare una categoria di spese « consolidate », cioè spese obbligate ricorrenti con carattere di uniformità e periodicità.

*Balducci.* — Sì, sul tipo del *Consolidated fund* inglese.

*Stammati.* — Precisamente.

*Balducci.* — Questa probabilmente potrebbe essere una riforma utile, per sottrarre poi alla perdita di tempo della discussione queste spese, come per esempio le spese per il debito pubblico, spese per esempio, del genere di quelle della dotazione della Corona, spese per quelle istituzioni fondamentali, come potrebbero essere le camere legislative o una Corte costituzionale, se ci sarà. Sarebbe superfluo doverne ripetere anno per anno l'approvazione; si potrebbero approvare una volta tanto, salvo ad approvare poi le eventuali variazioni.

*Stammati.* — E a quali spese in particolare pensa lei?

*Balducci.* — Appunto a queste spese per le istituzioni fondamentali dello Stato; spese per la giustizia.

*Berio.* — Non per esempio le spese per il personale?

*Balducci.* — Le spese per il personale dovrebbero essere stabilite anno per anno. Spese consolidate potrebbero essere quelle per debito pubblico, per l'amministrazione della giustizia, per gli istituti costituzionali, come le camere legislative, la Corona o la Presidenza della Repubblica.

*Berio.* — Per gli impiegati non si può consolidare la spesa finchè i ruoli restano immutati? E' necessario allora anno per anno sottoporre ad approvazione?

*Balducci.* — Si finisce per sottrarre quasi la maggioranza delle spese. Va bene che non sono sempre eguali, ma bisognerebbe distinguere quelle spese che sono di stipendi da quelle che sono spese di carattere contingente, come missioni, trasferimenti, sussidi, premi ecc., che potrebbero eventualmente essere distinte. Ma dato il carattere della nostra legge del bilancio, anche questa distinzione non credo che sia indispensabile. La legge del bilancio è l'autorizzazione con cui il potere legislativo dà la investitura giuridica al Governo, per esercitare l'amministrazione, insomma gli dà l'autorizzazione a riscuotere le entrate e a pagare le spese secondo il bilancio.

*Stammati.* — Quale è la sua opinione circa la decorrenza dell'esercizio finanziario ?

*Balducci.* — Circa la decorrenza dell'esercizio finanziario, quella attualmente in vigore, che è stata adottata dopo una lunga esperienza e alcune variazioni, credo sia la migliore, perchè corrisponde alle reali esigenze costituzionali. In sostanza, se si facesse un cambiamento e se si portasse all'anno solare, si arriverebbe a questo: che il bilancio dovrebbe essere discusso e preparato proprio nei mesi estivi e autunnali, quando difficilmente si riesce a convocare le camere e a farle stare riunite. Invece ora, mi pare che i termini dovrebbero essere dicembre e gennaio, per la presentazione alle camere; dopo di che c'è tutto il periodo più utile per i lavori parlamentari e per l'approvazione, cioè tutto il periodo che va da gennaio a maggio o giugno.

*Bario.* — Attualmente il periodo di riscossione dei tributi non coincide con la decorrenza dell'esercizio finanziario. Si potrebbe eventualmente ricondurre il periodo della riscossione dei tributi diretti, dei tributi riscossi per ruolo, all'anno finanziario. Sarebbe opportuna questa riforma?

*Balducci.* — Non ha una grande importanza, secondo me, fare questa variazione, perchè non si potrà evitare che la riscossione incida sui due bilanci.

*Bario.* — Non la riscossione; l'accertamento che si fa con i ruoli emessi in gennaio vale per il primo semestre fino a tutto giugno e per il secondo trimestre, ma poi ci sono tutti i ruoli suppletivi che si emanano nel corso dell'anno e che poi vanno in periodi diversi come riscossione.

*Balducci.* — Ma anche l'accertamento che si fa con la pubblicazione del ruolo il quale non fa che costituire debitore il contribuente il cui obbligo di pagare non sorge se non con la emissione del ruolo. Quindi se il ruolo si emettesse in maggio, in giugno, non si potrebbe mai evitare del tutto questo sfasamento fra l'esercizio finanziario e gli accertamenti delle imposte dirette in quanto, oltre i ruoli principali, si emetteranno sempre ruoli suppletivi.

*Bario.* — Dunque non le pare che questo sfasamento abbia importanza?

*Balducci.* — No.

*Stammati.* — Piuttosto, ritiene che sia opportuno che la decorrenza dell'esercizio finanziario degli enti autonomi ed autarchici coincida con quello dell'esercizio statale? Attualmente non è così, per lo meno per la maggior parte degli enti.

*Balducci.* — Finchè c'è questa necessità che lo Stato integri il bilancio dei comuni e della provincia potrebbe essere opportuno che anche essi avessero la stessa decorrenza che l'esercizio dello Stato. Ma si dovrà ritornare con la normalità all'autonomia degli enti ter-

ritoriali: l'autonomia dei comuni e delle provincie non deve essere solo potestà di deliberare le spese, ma anche responsabilità di provvedere con propri mezzi alle entrate. Non si può essere indipendenti se non si ha l'autonomia finanziaria completa; ritengo quindi che dovendosi presto giungere a quel momento non sia necessario fare questo spostamento.

*Berliri.* — Sarà comunque bene che rimanga assodato come qualora si consideri l'opportunità che lo Stato debba contribuire alle entrate degli enti locali la coincidenza degli esercizi finanziari risulterebbe auspicabile.

*Balducci.* — Entrando in questa materia che non è di competenza dell'argomento che stiamo trattando, ritengo sarebbe consigliabile che ciò non avvenisse. Quando i comuni e le provincie sanno che c'è lo Stato (papà pantalone) che paga non ci sarà più alcun auto-controllo... essi si abbandoneranno... a ogni spesa inutile, non avranno nessun interesse a fare economia, ad esempio, sul personale dei pubblici servizi e questo rappresenta uno sperpero grave per l'economia nazionale. Io sarei sempre per consigliare che l'autarchia degli enti minori sia accompagnata anche dall'autonomia finanziaria.

*Stammati.* — Passiamo allora al quesito n. 12. Ammetterebbe lei l'iniziativa parlamentare in materia di spese?

*Balducci.* — Io riterrei opportuno di lasciare l'iniziativa finanziaria alla responsabilità ministeriale.

*Stammati.* — Lei esclude sempre l'iniziativa parlamentare in materia finanziaria?

*Balducci.* — La escludo sempre in materia finanziaria. In materia di aumento di spesa l'origine degli istituti parlamentari è stata sempre quella di cercare di limitare il carico finanziario del contribuente. Se oggi rovesciamo, rischiamo di far aggravare enormemente l'economia, per ragioni di pubblicità, di propaganda. Si cercherà di far spese il più possibile perchè la responsabilità della gestione è poi del Governo e non del Parlamento che è chiamato solo ad autorizzare spese, ma non a provvedere poi ai mezzi di tesoreria quando non sono sufficienti.

*Stammati.* — Ammettendo però il principio per cui ogni spesa dovrebbe indicare con quale capitolo di entrata viene fronteggiato, si metterebbe il Parlamento di fronte ad una precisa responsabilità.

*Balducci.* — Il sistema andrebbe contro l'unicità del bilancio. Non ci deve essere un'entrata particolare che va a sopportare una spesa. Solo per variazioni in corso di bilancio, data la maggiore spesa dobbiamo fronteggiarla con una nuova o maggiore entrata.

*Stammati.* — Circa il sistema relativo alla predisposizione ed alla presentazione del bilancio al Parlamento ritiene che l'attuale sistema presenti inconvenienti?

*Balducci.* — Non mi pare. Attualmente è così: le singole amministrazioni fanno le proprie proposte al Ministro del Tesoro, il quale le vaglia e presenta al Parlamento il confronto tra il bilancio del precedente esercizio e quello nuovo. Il sistema è buono e funziona bene quando funzionano rettamente le camere legislative.

*Stammati.* — Ritieni opportuno che nella futura carta costituzionale si introduca una norma per garantire la pubblicazione dei documenti contabili periodici, ad esempio, come il conto del tesoro.

*Balducci.* — Non mi pare necessaria una norma costituzionale.

*Stammati.* — E' un principio di probità finanziaria.

*Balducci.* — La pubblicità dei bilanci è già prescritta attraverso la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale. I documenti periodici dovrebbero essere contemplati da norme di legge non dalla carta costituzionale. Sarebbe esagerato.

*Stammati.* — Ritieni lei opportuno ed utile che le aliquote delle imposte siano approvate annualmente con il bilancio preventivo?

*Balducci.* — Se si tratta di variazioni; se no, una volta che siano stabilite dovrebbero restare fino all'eventuale variazione: per esempio tassa di registro, di successione, imposte dirette, una volta stabilite le tariffe dovrebbero essere quelle, salvo le varianti, ed è forse miglior partito che siano approvate con leggi speciali che non con la legge del bilancio. La legge del bilancio è piuttosto una legge amministrativa, formale, che non una legge finanziaria vera e propria nel senso di stabilire le aliquote.

*Stammati.* — In taluni ordinamenti vige il principio che le aliquote delle imposte dirette vengano determinate annualmente.

*Balducci.* — Avviene specialmente in Inghilterra, ma con il nostro sistema che è di imposte multiple non andrebbe bene. La *income tax* è quasi unica, fondamentale, ma il nostro sistema darebbe vita ad una complicazione di norme.

*Stammati.* — Se si arrivasse anche nel nostro sistema alla unificazione si conseguirebbero dei vantaggi?

*Balducci.* — Ho i miei dubbi. Là si può fare anche perchè sono ricchi, in quanto la curva di distribuzione dei redditi è molto ampia. La nostra purtroppo è eccessivamente striminzita.

*Stammati.* — Comunque, se questo principio venisse accolto, ci sono problemi tecnici circa la formazione dei ruoli di riscossione, i quali dovrebbero essere predisposti all'ultimo momento?

*Balducci.* — Sarebbe una complicazione. Tutte le tariffe delle imposte si dovrebbero approvare; al momento in cui si approva il bilancio invece ora salvo le varianti che si fanno per legge, si sa quale è la tariffa delle imposte. Noi qualche volta abbiamo fatto più varianti nel '40 ed abbiamo visto che i risultati sono stati abbastanza buoni.

*Stammati.* — A titolo di chiarimento vorrei sapere da lei che cosa pensa circa il sistema che si è venuto instaurando dell'uso dei conti correnti da parte del Tesoro, i quali secondo la legge di contabilità erano limitati soltanto ad alcune amministrazioni. Il Tesoro una volta aveva questi soli conti correnti, ma poi ultimamente, durante il ventennio fascista l'uso si è esteso a tal punto che con una legge è stato sancito questo principio di intrattenere conti correnti da parte del Tesoro anche con enti bancari. In fondo è una maniera per procacciarsi denaro, con relativa facilità e prontezza.

*Balducci.* — E' una forma di debito fluttuante.

*Stammati.* — Che è stata disciplinata molto empiricamente da una legge.

*Balducci.* — Purtroppo le nostre condizioni della finanza sono state così deficitarie da rendere necessario procacciarsi denaro in tutti i modi: con l'ingerenza dello Stato, nel settore bancario, si sono forzate le banche a fare affluire tutto il denaro disponibile al Tesoro dello Stato. Si sono obbligati gli enti di previdenza a versare tutte le loro disponibilità allo Stato.

*Stammati.* — Lei quindi, pensa che questo sia un provvedimento di emergenza, e che non meriti di essere accolto permanentemente nel nostro sistema?

*Balducci.* — No, non deve essere stabilizzato. Quando si ritornerà, possibilmente presto, al pareggio del bilancio, bisognerà autorizzare solo l'emissione di buoni del tesoro per far fronte a momentanee deficienze di cassa, mentre noi abbiamo avuto un debito fluttuante che è servito a necessità di carattere permanente.

*Stammati.* — Quale è stato l'ammontare di questi conti correnti?

*Balducci.* — L'ammontare dei buoni del tesoro è stato di circa cento miliardi, quello dei conti correnti di parecchie decine di miliardi.

*Stammati.* — Insomma lei esclude che possa esservi la possibilità di inserire nel nostro sistema l'uso dei conti correnti, sia pure sottoponendolo a regolari controlli.

*Balducci.* — No, dovrebbe cessare assolutamente. Le banche dovrebbero fare i loro investimenti in modo libero, non vincolarli allo Stato che ne ha bisogno a scadenze lunghissime.



Evidentemente se ora si intende emettere un prestito consolidato è anche per consolidare questi debiti a vista che sono assai pericolosi per la stabilità della valuta.

*Stammati.* — Passiamo al secondo questionario, quello relativo ai controlli. Anche qui abbiamo due domande preliminari: primo, se le attuali norme relative ai controlli sul bilancio — contabilità di Stato e relativo regolamento, leggi speciali, ecc. — rispondano alla esigenza di garantire la piena regolarità delle spese ordinate ed eseguite; secondo, se queste norme garantiscono oltre la regolarità formale delle spese, anche la migliore gestione delle aziende statali, ossia la proficuità delle spese.

*Balducci.* — Attualmente il controllo della Corte dei conti è inteso a garantire soltanto la legittimità, mentre quello della Ragioneria è inteso a garantire la proficuità delle spese. In ciò consiste la differenza dei due controlli e la loro ragione di coesistenza.

*Stammati.* — C'è qualcuno che ne dubita.

*Balducci.* — Il controllo è fatto dal Ministro del Tesoro in sede di approvazione delle spese e poi dalla Ragioneria che sindacava gli atti amministrativi emanati nell'esercizio del potere discrezionale dalle amministrazioni che gestiscono pubblico denaro. Si raggiunge così il fine della proficuità delle spese, mentre, come ho detto, la Corte dei conti limita il suo controllo alla pura parte estrinseca di conformità alla legge, se cioè sono osservate le procedure, se le spese sono bene imputate, se il contratto è fatto con le richieste formali, se c'è stato il parere del Consiglio di Stato, se si è sentita l'Avvocatura di Stato per le transazioni, ecc.

*Stammati.* — Lei che ha duplice esperienza e della Corte dei conti e della Ragioneria generale dello Stato ritiene che le norme attuali garantiscano il rispetto di tutte e due le condizioni sopra indicate?

*Balducci.* — Tendono a garantire, ma molto dipende dal... costume. Al tempo del fascismo il costume amministrativo era corrotto e vi era molta rilassatezza. Infatti in periodo fascista si sono spesi, per le sole spese segrete, circa 700 milioni all'anno.

*Stammati.* — Come è avvenuto ciò? Derogando alla legge o modificando la legge?

*Balducci.* — Applicando la legge. Solo è che si sono fatti gli stanziamenti con leggi e decreti-legge. La forma è stata rispettata. Purtroppo non ha funzionato il controllo parlamentare.

*Stammati.* — In fondo il sistema funziona fino a un certo punto. E allora in linea di massima lei ritiene che questi principi generali in materia di controllo debbano essere inseriti nella carta costituzionale o almeno che

sia opportuno adottare qualche particolare vincolo costituzionale per l'approvazione delle leggi che regolano la materia?

*Balducci.* — Sì, potrebbe eventualmente disporre nella carta costituzionale che le variazioni delle leggi che regolano questa materia siano approvate con una determinata maggioranza.

*Stammati.* — Quindi lei pensa che sia necessaria una particolare protezione al riguardo.

*Balducci.* — Potrebbe essere utile.

*Stammati.* — Il punto 4 si riferisce a una questione di particolare delicatezza, se cioè vi siano duplicazioni o interferenze fra i controlli interni eseguiti dagli organi dipendenti della Ragioneria dello Stato e quelli esterni eseguiti dalla Corte dei conti.

*Balducci.* — Effettivamente c'è un certo piano sul quale esiste la duplicità di controllo, che se si volesse si potrebbe evitare, e precisamente per tutti gli atti che ordinando il pagamento di stipendi e di pensioni in conformità di un decreto che ha già attribuito la misura dello stipendio o della pensione o che esegue il pagamento di un impegno contrattuale, il quale sia stato già riscontrato regolare della Corte dei conti, evitando in tal modo il duplice controllo finanziario su questi pagamenti, una volta che lo stipendio o la pensione siano stati attribuiti in base a norme regolari e riconosciuti in base ad atti già registrati dalla Corte dei conti.

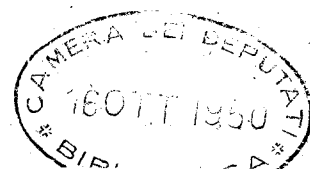
*Stammati.* — Ora la questione è questa: molti pagamenti non sono preceduti da questi provvedimenti che vengono sottoposti al controllo preventivo della Corte dei conti.

*Balducci.* — Ed è su questi pagamenti fatti su ordini di accreditamento che il controllo non viene eseguito.

*Stammati.* — Ha qualche cosa da dirci sul sistema degli ordini di accreditamento?

*Balducci.* — Oggi, con le funzioni così vaste dello Stato, non si può fare a meno degli ordini di accreditamento, che anzi dovranno subire una ulteriore estensione. Però è su questo punto che la Corte dei conti dovrebbe andare più a fondo, perchè è qui che si potrebbe esercitare la sua funzione di controllo ed i giudizi di responsabilità.

*Stammati.* — La questione è questa: adesso effettivamente si è fatto un abuso di questo sistema degli ordini di accreditamento. Lei conosce le ultime disposizioni emanate al riguardo. Effettivamente si tende da parte delle amministrazioni ad estendere questo sistema per sfuggire al controllo preventivo della Corte dei conti.



*Balducci.* — Non è per sfuggire al controllo. E' una conseguenza della necessità di decentrare gli impegni delle spese ai funzionari che stanno in provincia. Quando si domanda ai provveditorati delle opere pubbliche di fare determinate spese e contratti non è possibile che questi atti vengano al centro per essere sottoposti al controllo preventivo.

*Stammati.* — Lei però sa benissimo che per l'amministrazione dei lavori pubblici si è provveduto al contemporaneo decentramento della Corte dei conti. Pensa che questo sistema possa essere esteso ad altre amministrazioni?

*Balducci.* — Ho i miei dubbi che la Corte dei conti decentrata funzioni bene. Dovrebbe funzionare con il sistema collegiale. Quando si va al funzionamento individuale, perde l'efficacia del suo controllo.

La Corte dei conti dovrebbe, in linea di massima, limitare il suo controllo a quello preventivo di legittimità sui decreti reali, sui decreti ministeriali (personale ed approvazione dei contratti) e poi dovrebbe fare il controllo consuntivo, accurato sui rendiconti delle amministrazioni per trovare dove i funzionari delegati abbiano ecceduto e trascurato.

*Stammati.* — Lei non pensa che, perchè si possa eseguire questo controllo, sia opportuno decentrare l'ufficio della Corte dei conti anche perchè, se non sbaglio, vi sono diverse tendenze che mirano a temperare il principio della collegialità?

*Balducci.* — Questi uffici decentrati della Corte dei conti compartimentale possono avere la possibilità di fare un controllo abbastanza tempestivo sui rendiconti e poi deferire ai collegi giudicanti centrali della Corte dei conti il giudizio di responsabilità.

*Stammati.* — Attualmente questo controllo è salutare.

*Balducci.* — Si arriva a fare un giudizio di responsabilità agli eredi dopo trent'anni; gli eredi hanno accettato l'eredità perchè attiva; un bel giorno si trasforma in passiva per accertamento tardivo di responsabilità, quando non hanno più tempo di fare la rinuncia all'eredità.

*Stammati.* — Questo appunto pone la necessità di decentrare il controllo rendendolo quanto più possibile concomitante e preventivo.

Cosa pensa circa la unificazione dei due ordini di controllo?

*Balducci.* — No. Sono due funzioni distinte: controllo esterno, controllo che la Corte dei conti fa per delegazione dell'organo legislativo ed il controllo interno del Ministero del Tesoro che ha la responsabilità del bilancio.

*Stammati.* — Quindi questa questione della possibilità del controllo del bilancio sia di merito che di legitti-

mità, è superata, perchè attuando il sistema vigente la Ragioneria fa il controllo di merito e la Corte il controllo di legittimità.

Resta il punto « c ». Quali dovrebbero essere i rapporti fra organi di controllo in genere ed assemblee legislative per mettere l'assemblea legislativa in grado di esercitare meglio il suo controllo politico?

*Balducci.* — Anche in sede di rendiconto consuntivo c'è la possibilità di far sì che il Parlamento interferisca su come sono stati gestiti i bilanci, perchè la Corte dei Conti accompagna i consuntivi con la sua relazione ed il Ministero del Tesoro con le sue note preliminari e con tutte le giustificazioni apposte ai prospetti di bilancio.

*Stammati.* — Lei non pensa che questo istituto della registrazione, con riserva, debba essere limitato e perfezionato? Lo conserverebbe come è attualmente?

*Balducci.* — Com'è attualmente.

*Stammati.* — E circa l'opportunità che i vari organi di controllo pubblichino delle relazioni sulle attività delle singole amministrazioni?

*Balducci.* — E' forse difficile che si possano pubblicare delle relazioni sulle singole amministrazioni. Già il Ministro del Tesoro ne fa una unica.

La Corte dei conti mette in evidenza nella sua relazione tutti quei rilievi che ha fatto durante l'anno nei riguardi delle varie amministrazioni.

Non credo che ci sia materia per fare una relazione distinta per ciascuna amministrazione.

Quando si farà effettivamente il controllo consuntivo di tutti i rendiconti potrebbe anche darsi. Bisognerà vedere all'atto pratico.

*Stammati.* — Lei come pensa che si potrebbe fare questo controllo consuntivo? Richiederà un aumento di personale?

*Balducci.* — C'è l'obbligo di fare la resa dei conti, ma la resa dei conti dovrebbe essere fatta sollecitamente. Non parlo delle circostanze attuali che hanno reso impossibile questa sollecitudine, ma in tempi normali si dovrebbe arrivare a farli tempestivamente.

*Stammati.* — Abbiamo assistito al fenomeno della formazione di arretrati. Come si potrebbe modificare questo stato di cose? Con un aumento di personale, e con una modifica sia dei sistemi di amministrazione, che dei sistemi di controllo?

*Balducci.* — In quanto ai sistemi di amministrazione, il decentramento comporta la necessità di dare larga potestà ai funzionari delegati, i quali possono impegnare il bilancio con quei fondi messi a loro disposizione, ma dovrebbero avere l'obbligo, con delle gravi sanzioni anche disciplinari, di renderne sollecito conto. E questi rendiconti dovrebbero essere avviati rapida-

mente alla Corte dei conti, eliminando almeno uno dei gradi di revisione.

Oggi ci sono tre gradi di revisione: c'è una revisione che fa l'amministrazione, una revisione che fa la Ragioneria centrale di ogni Ministero e una revisione che fa la Corte dei conti.

Basterebbe la revisione della Ragioneria, che poi manda subito alla Corte dei conti, evitando così almeno una delle tre revisioni.

*Stammati.* — Per ciò che riguarda il rendiconto delle spese, ritiene che la Corte dei conti debba dichiarare l'ammontare delle uscite controllate, preventivamente o posticipatamente?

*Balducci.* — Normalmente lo potrebbe fare. Qualche volta ci sono mandati diretti od ordini di accredito e in tal caso si potrebbe indicare quali cifre sono state riscontrate preventivamente e quali consuntivamente.

*Stammati.* — E dell'attuale sistema di controllo delle entrate?

*Balducci.* — Sulle entrate il controllo vero è fatto dagli organi ispettivi finanziari. La Corte dei conti ha la cosiddetta vigilanza, che poi non si sa in che cosa si espliciti, salvo la resa dei conti giudiziari dei contabili dello Stato.

*Stammati.* — Ritiene che questo sistema sia efficiente?

*Balducci.* — Io ritengo che non ci sia da fare nessuna modifica. Il migliore sistema è appunto quello degli organi stessi finanziari, organi ispettivi che controllano e vigilano e poi c'è il conto giudiziale che i percettori di entrate devono allegare ai bollettari con tutti i conti che vanno alla Corte dei conti per il discarico.

*Stammati.* — Nemmeno pensa che da parte della Ragioneria Generale ci sia da fare qualche cosa?

*Balducci.* — L'Ispettorato generale della Finanza esercita questa vigilanza generale, specialmente dove ci siano eventuali sospetti di irregolarità, e ci siano comunque indizi di abusi. Ma certo è difficile fare il controllo completo di tutti gli agenti contabili addetti alla riscossione.

*Stammati.* — Attualmente il controllo sulle entrate è affidato però al Ministero delle Finanze.

*Balducci.* — E' affidato al Ministero delle Finanze, che ha organi speciali per ogni branca: ci sono ispettori delle imposte, ispettori delle tasse, ispettori delle dogane, ecc. i quali sono attrezzati organicamente.

*Stammati.* — Si rilevano inconvenienti in questo sistema.

*Balducci.* — E' difficile organizzare un sistema diverso.

*Stammati.* — Con quali limiti si dovrebbe esercitare il controllo sulla gestione e sugli atti degli enti parastatali o comunque su quegli enti collegati con le finanze dello Stato?

*Balducci.* — Per quelle che sono le amministrazioni autonome, c'è questo controllo postumo della Corte dei conti; per quelli che sono gli enti parastatali, il controllo ha luogo sia con l'intervento di delegati delle amministrazioni stesse, sia con l'intervento di rappresentanti delle amministrazioni statali nei consigli di amministrazione nei collegi sindacali e con l'obbligo — procedimento imposto da un decreto legislativo che è ora in corso di studio — di assoggettare tutti questi enti al rendiconto e alla presentazione del conto anche al parlamento.

*Bario.* — Ritiene sufficiente il controllo da parte del collegio dei sindaci sulla proficuità delle spese, specie per quanto riguarda l'Istituto per le Assicurazioni Sociali?

*Balducci.* — Purtroppo il controllo sulla proficuità delle spese in un organismo così mastodontico è molto difficile, la vastità della gestione è tale...

*Bario.* — L'Istituto di Previdenza, la Cassa Mulua delle malattie...

*Balducci.* — Una buona organizzazione amministrativa e un buon costume delle amministrazioni sono necessarie in questi enti, che sono stati creati così come funghi, con personale raccogliaccico, in cui purtroppo non c'è la tradizione. L'efficienza qualitativa del personale ha un'influenza enorme sul buon andamento delle amministrazioni. Io purtroppo mi sono trovato nelle condizioni di dover denunciare parecchia gente e mandarla in galera.

*Bario.* — E questo congelamento di somme? Il fatto che l'Istituto di Previdenza non ha la liquidità di quindici miliardi? E l'Istituto delle malattie di quindici miliardi? Questo congelamento è dovuto a cattiva amministrazione o ad altre cause?

*Balducci.* — Gli agricoltori non hanno mai voluto pagare i contributi agli istituti assistenziali e l'Istituto di Previdenza sociale ha quattro o cinque miliardi di arretrati nel settore agricolo.

Poi c'è stato il Governo che ha obbligato l'Istituto di Previdenza sociale a fare delle immobilizzazioni per anticipazioni a certe gestioni; per esempio la cassa degli impiegati richiamati, in cui non si è avuto il coraggio di elevare a tempo i contributi. Hanno voluto tenere i contributi bassi, mentre il numero dei richiamati andava crescendo. Non hanno avuto il coraggio di mettere un limite agli stipendi da pagare ai richiamati, tanto che ci sono stati degli artigiani per i quali della gente si è fatta impiegare per un periodo brevissimo a degli stipendi favolosi e poi ha ottenuto l'indennità di richiamo dalla cassa. Un tale dopo un mese

e mezzo di impiego si è fatto richiamare, così si è consolidato 29.000 lire al mese per tutto il periodo della guerra, quando ventinove mila lire rappresentavano 290.000 di oggi; oggi non sono niente, ma allora...

*Stammati.* — Quindi anche per ciò che riguarda la partecipazione dello Stato a quelle cosiddette società anonime miste, in fondo il controllo dovrebbe esercitarsi soltanto attraverso la presenza di funzionari.

*Balducci.* — Attraverso i consigli di amministrazione e i collegi dei sindaci; non credo che ci sia altra possibilità, senza vincolare queste società; poi vincolando queste società verrebbe meno lo scopo per cui sono state create certe determinate forme di attività economica fuori dei vincoli dell'attività statale.

*Berliri.* — Lei poco fa ha accennato fuggacemente ai pericoli e agli inconvenienti che si determinano quando lo Stato interviene o dà affidamento di intervenire a sanare i bilanci degli enti locali. Poiché evidentemente questo accenno ha dietro di sé una esperienza, credo sarebbe assai interessante se lei volesse dirci qualche cosa di più ampio su questo argomento, che tocca una questione di grande importanza di discutere.

*Balducci.* — Purtroppo questo intervento dello Stato si è determinato in larga misura durante la guerra; si era determinato anche prima della guerra, con i bilanci provinciali; perchè le provincie, a cui la legge impone molti obblighi, avevano delle entrate insufficienti; e allora fu creato un certo sistema di imposizione che doveva fornire determinate entrate che dovevano affluire a un fondo che veniva amministrato dalla commissione della finanza locale, per andare a pareggiare i bilanci.

Venuta la guerra, tutti i comuni si sono trovati in condizioni deficitarie; data la politica del famoso blocco dei prezzi, delle imposte, dei servizi, ecc., mentre crescevano le spese, non potevano crescere le entrate e tutti i comuni si sono trovati in queste condizioni deficitarie. Allora lo Stato ha dovuto intervenire a sanare questi bilanci. E da questo è venuto un duplice inconveniente, che lo Stato ha dovuto imporre un maggior numero di vincoli e di limitazioni ai comuni, per garantirsi che i comuni non spendessero troppo, e che d'altra parte i comuni, sicuri che lo Stato arrivava a sanare dove essi non arrivavano, non hanno avuto più nessun interesse a fare economia e neanche a curare la riscossione delle entrate. Siamo arrivati a questo: dei comuni i quali spendono il 40 % delle entrate dei dazi comunali — anzi ce n'è uno che arriva al 54 % dell'entrate dei dazi comunali — in spese di riscossione; tanto che c'è da domandarsi se vale la pena di tenere in piedi un tributo di questo genere, quando oltre la metà serve a pagare gli appaltatori e gli impiegati delle imposte.

*Berliri.* — Quindi l'inconveniente deriverebbe essenzialmente dal fatto che i comuni, sapendo che la misura del contributo dello Stato è determinata dalla spesa,

non hanno più interesse a fare economia; mentre quando fosse ripristinata l'amministrazione elettiva e data ai consigli comunali, ai sindaci, alle giunte, la responsabilità della gestione e dell'autosufficienza, i comuni avrebbero tutto l'interesse sia a fare economia, sia a riscuotere le imposte loro dovute.

*Berliri.* — E quindi, se per ragioni di perequazione o comunque dovesse essere ravvisata la necessità di un contributo dello Stato, mi pare di comprendere che sarebbe raccomandabile che questo contributo fosse predeterminato e non, in funzione della spesa; cioè che si andasse piuttosto verso un sistema di contributi di blocco, che non verso il sistema empirico di sanare il bilancio, in modo che i comuni dovrebbero sapere prima che più di tanto non avranno dallo Stato.

*Balducci.* — Sicuro, i comuni dovrebbero sempre essere interessati a gestire il loro bilancio con la massima parsimonia, perchè se avessero solo un contributo fisso allora saprebbero: quella è una delle entrate su cui possiamo fare assegnamento; a tutto il resto dobbiamo pensare da noi.

*Berliri.* — E questo contributo crede sia opportuno determinarlo in partenza, oppure aspettare prima che il comune pensi a sé?

*Balducci.* — Io riterrei che all'infuori dei comuni grandemente sinistrati e dei comuni che per ragioni sociali hanno bisogno — certi comuni del mezzogiorno sono piuttosto arretrati e quindi è bene che lo Stato intervenga anche in partenza per sanarne i bilanci — in tutti gli altri casi lo Stato non dovrebbe intervenire; i comuni dovrebbero bastare a sé stessi. Per esempio, il comune di Roma, come capitale, ha degli obblighi, delle spese che forse altri comuni non hanno. Ma stabilito che gli si dà un contributo determinato — siano 100, 200, 500 milioni, quello che sarà — al resto dovrebbe pensare da sé. Oggi il comune di Roma costa allo Stato un miliardo e mezzo. E forse non basta. Milano altrettanto. Genova, Torino sono sull'ordine di spesa fra i 700 milioni e il miliardo.

*Bario.* — Nonostante gli ultimi aumenti?

*Balducci.* — Questi non sono stati ancora pubblicati e quindi ancora non sappiamo.

*Bario.* — Quelli del '45? Nonostante quell'applicazione, c'è questa situazione deficitaria?

*Balducci.* — Di questi ancora non sappiamo quale sarà l'effetto; ma nonostante quelli che furono aumentati nel '45, c'è questa situazione deficitaria, enormemente deficitaria. Noi abbiamo un ordine di 16 miliardi all'anno di contribuzioni. Adesso speriamo che con questi provvedimenti sia fatta una certa... epurazione del bilancio.

*Stammati.* — Noi la ringraziamo moltissimo per l'importante apporto dato ai nostri lavori.

## Interrogatorio del prof. GUSTAVO INGROSSO

*Professore ordinario di contabilità di Stato nell'Università di Napoli  
Presidente reggente della Corte dei conti - Già sindaco di Napoli*

(19 febbraio 1946, in Roma)

*Ingrosso.* — Devo fare una dichiarazione preventiva. Faccio, dirò così, da me stesso, una mozione d'ordine. I vari quesiti dei questionari ed i questionari stessi sono così numerosi che per rispondere a tutti e con la dovuta minuzia, bisognerebbe scrivere un volume, specialmente se si vuol rispondere con una certa coscienza. Non basta rispondere di sì o di no. Io dichiaro che non sono in grado, neanche per la brevità del tempo, di rispondere a tutti i quesiti. Non ho potuto farlo per iscritto e l'ho già detto. Ho poco tempo, per ragioni del mio ufficio e perchè sono molto occupato per la stampa del terzo volume delle mie « Istituzioni di diritto finanziario », che è di imminente pubblicazione. Perciò non ho potuto dedicarmi a questo studio. Io vorrei quindi dare risposte, diciamo così, di principio, di massima, dalle quali potrebbero derivare applicazioni più o meno dirette. Per esempio: il questionario n. 1, riguardante la formazione delle leggi finanziarie. Rispondo al primo quesito che, per mia convinzione scientifica, penso che le leggi tributarie non sono molto diverse dalle altre leggi. Siccome io parto dal concetto, che ho anche svolto in una monografia che ho fatta alcuni anni fa circa la distinzione tra legge materiale e legge formale — che io, tra parentesi, nego —, che tutte le leggi hanno un ugual contenuto giuridico, ed un'ugual efficacia formale, da questo presupposto discende il criterio che le leggi tributarie hanno la stessa efficacia formale e lo stesso valore giuridico di qualsiasi altra legge, tant'è vero (e questa è una conseguenza che hanno tratta i cultori di diritto finanziario, almeno per la maggior parte) che le interpretazioni delle leggi finanziarie sono interpretazioni uguali a quella che si fa per qualsiasi altra norma di diritto. La legge tributaria è una norma di diritto; e non v'è ragione perchè la sua preparazione e la sua approvazione debbano seguire un metodo e una procedura diversa dalle altre norme di diritto. Quindi non vi sarebbe ragione che la carta costituzionale contenesse una sanzione particolare, espressa, in riferimento alle leggi d'ordine tributario. Tuttavia bisogna tener conto delle esigenze di natura politica. Le imposte non possono essere stabilite che per legge; è questo un canone su cui si fonda il moderno diritto pubblico.

Mi sembrerebbe di uscire troppo da quella che è la tradizione costituzionale, se la nuova carta costituzionale non contenesse questo precetto base, sul quale è fondata

ogni libertà, se non altro rispetto a principi ai quali dobbiamo essere legati tutti con la mente e con lo spirito. La futura carta costituzionale deve contenere la norma fondamentale che i tributi (imposte e tasse) non possono essere stabiliti che per legge. Devo aggiungere poi, per l'esperienza acquistata in un anno e più da quando ho l'onore di presiedere la Corte dei conti, che è una necessità politica. Governo ed amministrazione oggi dimenticano troppo spesso questa regola. L'abitudine di fare decreti-legge ha confinato in soffitta il principio che la legge debba essere l'unica fonte di diritto tributario. Noi vediamo tutti i giorni che attraverso decreti ministeriali si stabiliscono oneri di carattere tributario. Non ancora è penetrato nella coscienza giuridica delle classi dirigenti ed anche un poco nella mente degli studiosi, il concetto che non c'è una netta distinzione fra imposta e tassa dal punto di vista giuridico.

Il nostro Statuto dispone: nessun tributo può essere imposto che per legge (art. 30), mentre la legge costituzionale del 1814 di Luigi XVIII parlava di « imposta ». Lo Statuto ha allargato la norma francese, estendendo il principio in essa contenuto. Se dobbiamo stare all'interpretazione da dare alla parola « tributo », anche le tasse debbono, come le imposte, essere tutte stabilite per legge. Tuttavia, come durante il fascismo, anche adesso molte tasse vengono emanate dal potere esecutivo nella forma di decreto luogotenenziale. Ciò dico come informazione, non perchè io voglia fare delle critiche e muovere degli appunti verso il Governo.

Se si deve ripetere nella futura nostra carta costituzionale il precetto dell'art. 30 dello Statuto, questo deve comprendere nella sua portata tutte le specie di prelievi che si fanno coattivamente dalla economia privata o dagli enti associati.

Questa è la mia risposta al primo quesito.

In quanto all'altro quesito, se la legge d'imposta è una legge normale, non c'è ragione di stabilire vincoli al potere legislativo. Anche nella nuova costituzione questo potere sarà dichiarato sovrano, nelle sue deliberazioni, salvo i vincoli che possono venire dall'eventuale sindacato sulla costituzionalità della legge che la nuova Carta potrà stabilire. Ma a parte questo sindacato postumo, non mi pare sia opportuno vincolare pregiudizialmente il potere legislativo in quella che è la sua precipua attività. Gli altri quesiti, in sostanza, contengono la risposta

conseguenziale al principio fondamentale che ho creduto di lumeggiare.

Quanto al quesito n. 4 che chiede se sia conveniente o meno porre il divieto della doppia imposizione interna, la mia risposta è negativa.

Relativamente al n. 5, circa la possibilità di evitare le doppie imposizioni internazionali, con provvedimenti di vario genere, esso interessa motivi di ordine finanziario e di ordine internazionale. Come si può vincolare la facoltà del governo, anzi la potestà dello Stato? Nessuna carta (nemmeno, mi pare, quelle emanate in Europa dopo il 1918) fissa e comunque regola le doppie imposizioni. Sono i trattati che disciplinano tale materia.

Riguardo al « Bilancio dello Stato », argomento trattato nel questionario n. 2, bisogna fare una considerazione di ordine stilistico. La legge di contabilità dello Stato non è stata fatta *ab origine* da giuristi, ma da ragionieri o, per lo meno, da uomini che avevano esperienza contabile, nel senso tecnico della parola, piuttosto che educazione giuridica. Nella legge di contabilità vi sono imprecisioni di natura giuridica; però, nel suo fine, in sostanza, essa risponde agli scopi di una legislazione che si fonda sulla buona regola e sul diritto. Quindi credo che la nostra contabilità potrebbe resistere in complesso ad un'opera di revisione critica accentuata. Anzi, ritengo che sarebbe pericoloso voler mutare da capo a fondo la legge di contabilità. Mi permetto di fare una osservazione di ordine generale ed una specie di augurio. In materia finanziaria è grandemente desiderabile lo svolgimento progressivo degli istituti sulle basi della buona, della cosciente tradizione scientifico-giuridica. Sono da evitare i salti nel buio. Bisogna essere molto prudenti nella modificazione degli istituti, specie dei controlli; perchè quando si sostituisce alla tradizione, alla regola, quella qualunque cosa che si crede poter rappresentare un miglioramento, allora l'esperimento può riuscire nocivo. La nostra amministrazione ha dato parecchie prove di quanto sto affermando. La legislazione fascista ha fatto tante riforme e poi, lentamente, ha dovuto ritornare a concetti tradizionali e fondamentali. Lo stesso deve dirsi per la contabilità, di Stato. Abbiamo avuto qui, non moltissime, ma due o tre riforme fondamentali, dal 1900 a questa parte, e l'esperienza ha dimostrato la necessità di tornare all'antico, come si è fatto.

Traggo la conseguenza che qualora la legge di contabilità debba essere modificata, le modificazioni siano fatte dal futuro Parlamento nell'esercizio della normale attività legislativa. Non credo opportuno e prudente che tali riforme siano contenute in precetti della nuova carta costituzionale. Questa deve stabilire i principi fondamentali permanenti, non norme suscettibili di evoluzione per le esigenze mutevoli dell'attività dello Stato.

Anche la parte che riguarda la struttura del bilancio, mi pare non debba subire sostanziali modificazioni. Io sono contrario alla distinzione che si fa fra entrate effettive, spese effettive, spese figurative, ecc., perchè — come loro sanno — il criterio di questa distinzione è se esse portino o non portino variazioni nel patrimonio dello Stato. Come si fa a dire che la spesa effettiva porta una

diminuzione del patrimonio? Che cosa è il patrimonio? Nel senso giuridico sono i beni immobiliari; nel senso finanziario, patrimonio equivale ad attività economica finanziaria. La distinzione in parola è esclusivamente contabile, non giuridica. Tuttavia, poichè non ha una reale importanza giuridica e finanziaria, non guasta. E' prudente non mutare la tradizione contabile. Il nostro bilancio è molto preciso, nella ripartizione in capitoli. Il capitolo è la unità elementare del bilancio; rappresenta il punto preciso d'incontro dell'attività parlamentare con l'attività del Governo. Deve essere mantenuto. Ora, i capitoli nel nostro bilancio sono impostati con chiarezza. Forse — ma questa non è materia di legislazione costituzionale — il governo, nella enunciazione dei capitoli, potrebbe dare alle spese definizioni più precise, in maniera da impedire che l'amministrazione nello spiegamento della sua attività non segua e non aderisca strettamente a quella che è l'autorizzazione che dà il parlamento. Ma questa, ripeto, non è materia di costituzione. E' materia di prassi, è materia di sindacato, che può esercitare la Corte dei conti o che può esercitare il parlamento. Per il resto non mi pare che il bilancio debba subire grandi modifiche. Per quel che riguarda le spese, la nostra contabilità è molto rigorosa in tema di controlli. Senonchè è invalso da alcuni l'andazzo di eseguire i pagamenti mediante ordini di accreditamento. Loro sanno che cosa è l'ordine di accreditamento: sono gli antichi mandati di anticipazione e a disposizione. Essi sono una eccezione alla regola, che è il mandato diretto. Ora si è giunti a questo punto; di fare della eccezione la regola, ma non la regola normale, bensì la regola « eccessiva ». Le spese dello Stato sono erogate oggi nella proporzione dal 90% mediante ordini di accreditamento, mentre i mandati diretti rappresentano (e credo anche meno) il 10% sul totale della spesa. Il che implica una maggiore larghezza, una incontrollata larghezza da parte del funzionario delegato, di fare spese; e poi implica che la Corte dei conti non può esercitare il controllo che costituzionalmente le compete.

Ora questo non c'è nella legge di contabilità. Questa considera gli ordini di accreditamento come una facoltà eccezionale della pubblica amministrazione. Essa al confronto di quella che è appunto la pratica dell'amministrazione, dimostra di essere migliore.

Quanto al rendiconto, questo, come loro sanno, è formato di due parti. C'è la parte che riguarda il conto del bilancio, e sarebbe questa il vero e proprio rendiconto, e poi c'è quella che si chiama « conto patrimoniale ». Mi pare che quest'ultimo sia inutile, come dimostro nel mio terzo volume di imminente pubblicazione. Lo abbiamo soltanto noi in Italia; gli altri Stati non lo hanno.

Per quanto riguarda il rendiconto vero e proprio mi pare che risponda alla necessità costituzionale del sindacato parlamentare dell'attività finanziaria del Governo.

*Berlini.* — Ritieni opportuno che la proposta delle spese debba essere limitata esclusivamente all'iniziativa ministeriale, oppure che possa riconoscersi altresì l'iniziativa del Parlamento?

*Ingrosso.* — Rispondo subito che sono per il metodo inglese. Ritengo che l'iniziativa debba spettare soltanto al Governo e non al Parlamento.

*Micheli.* — Quale risposta darebbe al quesito n. 16, circa l'utilità o meno che le aliquote di imposta siano - tutte o in parte - approvate annualmente con il bilancio preventivo?

*Ingrosso.* — Una risposta assoluta non si potrebbe dare perchè le aliquote sono stabilite dalla legge delle imposte e quindi non sono al di là dell'esercizio di ogni bilancio, del ciclo contenuto nella legge del bilancio. Quindi non saprei vedere come possa avvenire che il Governo, anno per anno, debba mutare le aliquote. Può mutarle secondo le circostanze, secondo le esigenze, e purtroppo adesso lo abbiamo visto. Non mi pare che si possa stabilire una connessione stretta tra la previsione che si fa nel bilancio e la necessità che si ha nell'anno medesimo di mutare le aliquote delle imposte. Per quel che riguarda il rapporto fra il bilancio e le leggi di imposta, io non farei dipendere il ciclo, la evoluzione di queste, dalla esiguità del bilancio. E' necessario che il bilancio abbia maggiore elasticità; ma, nello stesso tempo, è opportuno che le imposte, che ne sono la base, conservino il carattere di stabilità.

Il cambiamento delle aliquote si avvera in casi straordinari. Se noi dobbiamo fare una legge fondamentale che abbia una certa durata, non dobbiamo mettere in essa elementi di turbamento della normalità, che si possano verificare a distanza anche di mesi e non di anni.

*Stammati.* — Lei ha accennato prima agli ordini di accreditamento. Altri hanno accennato al fatto che sia opportuno che l'uso di questi ordini di accreditamento, sia pure regolarizzato, venga esteso ulteriormente comprendendo diverse categorie di spese, come stipendi, pensioni. Lei cosa pensa al riguardo?

*Ingrosso.* — Io sono contrario ad una estensione degli ordini di accreditamento, che sono sempre una eccezione. L'ordine di accreditamento deve essere un mezzo per eseguire una spesa per la quale vi sia la pressione di esigenze che debbono essere soddisfatte senza ritardo. Ma quando si deve pagare una spesa come quella degli stipendi non c'è ragione di fare degli ordini di accreditamento. Quelle sono spese fisse. Si può benissimo seguire per esse la via normale del mandato diretto, che presenta maggiori garanzie. Per via di ordini di accreditamento, cioè senza il controllo della Corte dei conti, eseguiamo il 90% delle spese dello Stato. I funzionari delegati non sono tenuti a presentare conto giudiziale. Essi presentano soltanto i rendiconti amministrativi. Ebbene, io vorrei che loro venissero negli uffici della Corte per vedere quale massa di conti deve essere ancora riesaminata. Abbiamo tutta una massa di spese che non passa sotto il controllo della Corte. Ecco perchè, secondo me, la Commissione farebbe opera benefica se esprimesse un'opinione contraria alla tendenza di accrescere la estensione e il volume degli ordini di accreditamento.

*Stammati.* — Si potrebbe perfezionare il controllo sugli ordini di accreditamento?

*Ingrosso.* — Se l'ordine è predisposto per ottenere una maggiore sollecitudine nell'esecuzione delle spese, sarebbe una contraddizione.

*Stammati.* — Nemmeno con il decentramento si potrebbe migliorare l'opera di controllo?

*Ingrosso.* — Qui entriamo in un altro argomento. Non credo. Il decentramento si può fare, ma non bisogna eccedere.

*Stammati.* — Quindi lei limiterebbe estremamente questo sistema?

*Ingrosso.* — E' necessario che ci sia, ma bisogna contenerlo in quei limiti che ispirano le norme attuali della legge di contabilità. Non dimentichiamo che la riforma di questa, è stata fatta nel '24 ed ha allargato la facoltà di adottare questo sistema. Essa potrebbe allargarsi ancora più, ma non oltre una certa misura.

*Stammati.* — Sul quesito relativo alla opportunità o meno di attuare il principio della unicità del bilancio, quale è il suo pensiero?

*Ingrosso.* — Certo la regola della unità del bilancio, osservata in modo assoluto, sarebbe l'ideale. Ma vi sono tante aziende statali autonome. Se si dovessero fare entrare i bilanci di queste aziende nel contesto del bilancio generale, questo riuscirebbe nel suo complesso e nelle sue parti asimmetrico. Perciò ritengo che il criterio ora adottato di fare di quei bilanci particolari degli alligati al bilancio generale sia preferibile. Quanto poi alla efflorescenza cui assistiamo di aziende autonome, è fenomeno questo che merita tutta la nostra attenzione, e che va riguardato specialmente sotto il riflesso finanziario. Già tutti i problemi amministrativi vanno considerati innanzi tutto nei loro riflessi finanziari. La finanza è il centro motore dell'azione dello Stato.

*Stammati.* — Su questi bilanci autonomi quale specie di controllo pensa che si potrebbe applicare?

*Ingrosso.* — Ora la Corte dei conti esercita il proprio controllo in quasi tutte quelle aziende. Essa non potrebbe esercitare però un controllo maggiore, direi, così penetrante come nelle amministrazioni burocratiche dello Stato, senza inceppare la loro azione.

*Stammati.* — E per le cosiddette società miste?

*Ingrosso.* — Le aziende pubbliche autonome hanno nella loro stessa struttura la possibilità di controllo da parte dello Stato. Questo non è degli enti misti. Perciò è necessaria una ingerenza da parte dello Stato nella loro gestione, maggiore di quella che ora non si abbia, a norma della legge del 1939. Ora avviene questo: che

le società miste tentano spesso di sottrarsi a questo controllo. Alcune hanno impedito addirittura ai rappresentanti della Corte dei conti, dei Ministeri competenti, di esercitare la loro funzione di sindacato.

*Stammati.* — In concreto, quali proposte farebbe al riguardo?

*Ingrosso.* — Che nello statuto di ognuna di queste società fosse dichiarata obbligatoria la presenza dei rappresentanti del Ministero del Tesoro e della Corte dei conti nel collegio sindacale, e che il Tribunale si rifiutasse di omologare lo statuto e ne rifiutasse la registrazione sul registro delle società, se in esso mancasse la menzione espressa di tale obbligo.

*Micheli.* — Sul punto undici di questo questionario, « le spese consolidate », quale è la sua opinione?

*Ingrosso.* — Il quesito si riferisce al sistema inglese del *consolidated fund*. Io vorrei fare una domanda. Che cosa nuoce che il parlamento riesamini, volta per volta, i capitoli che riguardano queste spese? Come si fa a dire: questa parte del bilancio non si deve esaminare e rimane consolidata? Questa è una difficoltà secondo me intrinseca. Il diritto pubblico inglese si svolge più che per norme scritte per norme consuetudinarie che hanno forza maggiore delle norme scritte. Mi sembra che noi non abbiamo una educazione politica fortificata da una tradizione secolare.

*Micheli.* — Quindi lei sarebbe contrario.

Sul controllo delle entrate, ha da dirci qualche cosa?

*Ingrosso.* — Non esiste in Italia. Secondo la legge di contabilità la Corte dei conti ha in teoria la vigilanza sulle entrate. Ma non abbiamo il mezzo pratico, tecnico materiale, per esercitare questa vigilanza. Abbiamo soltanto i conti amministrativi o i conti giudiziari, non tutti però perchè, per es., l'esattore delle imposte dirette non presenta conti. Abbiamo le entrate che sono riscosse da agenti diretti dello Stato, per esempio i ricevitori del registro, gli uffici doganali. Ma come si potrebbe ottenere un controllo continuo, immediato sulle riscossioni?

*Bario.* — Non è sufficiente il corpo ispettivo?

*Ingrosso.* — Non è sufficiente. La riscossione per ruoli non si presta ad evasione dai versamenti. Gli esattori sono tenuti al non riscosso per riscosso. Ma gli altri agenti che non sono tenuti a quest'obbligo, quelli che riscuotono entrate per via di liste di carico, versano quel che hanno riscosso, non quel che avrebbero dovuto riscuotere. Ed è proprio qui che manca il controllo, nell'esercizio cioè dell'attività che dovrebbe essere volta a porre in moto i crediti dello Stato nascenti dalle liste di carico.

*Bario.* — Se non basta l'azione degli organi ispettivi, come potrebbe essere sufficiente quella della Corte dei

conti, quando i singoli organi periferici non sono sufficienti?

*Ingrosso.* — Appunto: è qui il problema. Come controllare, se, ed in quale momento, il riscossore adempia all'obbligo di riscuotere.

*Bario.* — Quindi, esame di merito, perchè gli agenti di riscossione versino tutto quello che è dovuto allo Stato, e non solo quello che materialmente riscuotono.

*Stammati.* — Sulla decorrenza dell'esercizio finanziario avrebbe da fare qualche proposta?

*Ingrosso.* — Mi sembrerebbe conveniente non spostarla.

*Stammati.* — Ritiene opportuno che gli enti autarchici territoriali e non territoriali adottino la stessa decorrenza?

*Ingrosso.* — Forse sì. Sarebbe opportuno, anzi utile.

*Bario.* — Ritiene che vi siano duplicazioni ed interferenze tra i controlli eseguiti dagli organi dipendenti dalla Ragioneria generale dello Stato e quelli eseguiti dalla Corte dei conti?

*Ingrosso.* — Su questo argomento esprimo soltanto la mia opinione personale, che non impegna quella dell'Istituto, del quale ho l'onore di essere a capo. La Corte dei conti ha ora il controllo di legittimità che si esercita per via dell'accertamento dei vizi di incompetenza e di violazione di legge che inficino gli atti amministrativi e finanziari sottoposti al suo esame. Essa dovrebbe avere il sindacato di legittimità anche in quanto accerta il vizio di eccesso di potere. L'eccesso di potere inteso così come lo intende la legge sul Consiglio di Stato sarebbe la via per la quale la Corte potrebbe esaminare il contenuto degli atti finanziari. Il decreto legge del 1924 ha dato la potestà alle ragionerie centrali di accertare se la spesa sia finanziariamente proficua. A me sembra che tale controllo potrebbe esercitarlo meglio la Corte dei conti. Essa potrebbe accertare se l'amministrazione, nell'ordinare una determinata spesa, e nelle condizioni e con le modalità con cui l'ha ordinata, effettivamente raggiunga lo scopo cui la spesa è predisposta, vale a dire se l'atto finanziario serva effettivamente ed utilmente ai motivi che io hanno consigliato o suggerito. A questo esame non sembrano essere propriamente chiamate le ragionerie. E' mio convincimento, l'ho espresso nelle mie lezioni di contabilità del 1926, che la ragioneria è, e rimane, una disciplina contabile che registra i fatti finanziari e attraverso questa registrazione, ne controlla i risultati. Il sindacato sul merito della spesa implica valutazioni d'ordine economico, tecnico, giuridico, che rientra piuttosto nella preparazione professionale e culturale dei magistrati della Corte. Comunque, il decreto legge del 1924 ha posto il principio di uno svolgimento di controlli che credo dovrebbe proseguire.



*Micheli.* — Non potrebbe fornirci per iscritto la risposta al questionario relativo al problema della riforma del contenzioso tributario?

*Ingrosso.* — Procurerò di farlo, se il tempo mi sarà concesso.

*Stammati.* — Ed anche, per cortesia, sulla finanza locale, sulla quale ha esposto delle idee molto importanti.

*Ingrosso.* — Lo studio dei problemi di finanza locale implica l'esame dei limiti dell'autonomia e questa è questione non soltanto amministrativa, ma anche costituzionale. Chi ha formulato i quesiti, si è fondato sul presupposto che la finanza dello Stato è inscindibile dalla finanza locale. Io condivido questo concetto.

*Berliri.* — Si può pensare che ad un decentramento delle spese debba corrispondere piuttosto una centralizzazione delle entrate?

*Ingrosso.* — Non bisogna confondere la questione del decentramento con la questione dell'autonomia. Sono due posizioni concettuali e due situazioni giuridiche differenti.

*Berliri.* — Sarebbe molto interessante che lei ci facesse conoscere il suo pensiero per iscritto.

*Ingrosso.* — Procurerò di farlo.

*Steve.* — La ringraziamo vivamente per le sue notevoli risposte.

# Interrogatorio dell'on. VITTORIO EMANUELE ORLANDO

*Ordinario di diritto costituzionale nella Università di Roma, già Presidente del Consiglio*

(23 febbraio 1946, in Roma)

*Orlando.* — Il problema della formazione delle leggi finanziarie involge questioni generali di carattere pregiudiziale e questioni particolari, la soluzione delle quali dipende dalla soluzione data alle prime. Due punti sostanziali dominano soprattutto il problema; ed il primo di essi è quello del limite che si intende porre fra la materia legislativa — per dir così — costituente e la materia legislativa ordinaria. E' chiaro che a seconda che si estendono i limiti della attività costituente, vanno restringendosi rispettivamente quelli della legislazione ordinaria. Una determinata materia può essere considerata, o no, materia di costituzione a seconda che il confine è o si sposta da una parte o dall'altra. Ora ci sono costituzioni a tipo ampio, a tipo — persino — di codici; ce ne sono, invece, di tipo più ristretto. Come cultore di queste discipline, sono per il secondo tipo, perchè è molto difficile stabilire un limite obiettivo fra la legislazione — diciamo — costituzionale, che potrebbe essere competenza di questo potere speciale, e quello del potere legislativo ordinario, che esisterà anche nel futuro-Stato, perchè non c'è Stato senza un potere legislativo. Ora, ripeto, quale è la distinzione obiettiva? Quale è la competenza di una costituente e quale quella della legislatura ordinaria? E' molto difficile dirlo, perchè le leggi sono tutte norme. In Italia, lo statuto Albertino distingueva di fatto queste sfere di competenza, ma la distinzione non aveva, in realtà, alcun valore obiettivo; esso prevedeva cose d'importanza scarsissima che, quindi, diventavano limite alla legge ordinaria, e viceversa. Per esempio, il parlamento ordinario poteva fare la legge delle guarentigie che istituiva — e non era poco! — un altro sovrano, il Papa, e lo chiamava persona sacra ed inviolabile come il re; e lo poteva fare perchè lo statuto ne faceva cenno; invece, se voleva abolire il titolo di conte, non lo poteva fare perchè nello statuto c'è un articolo sui titoli.

Bisogna, quindi, cominciare a stabilire un criterio fondamentale, perchè se la futura costituente deve contenere solo i grandi principi sui quali si fonda lo Stato, allora il 95% delle domande dei questionari è materia di legislazione ordinaria. Io sono per una concezione più ristretta. Credo che, se ci si vuole avvicinare ad un tipo più obiettivo, materia costituzionale dovrebbe essere: l'organizzazione dei poteri sovrani; quindi il capo dello Stato e la successione (nell'ipotesi repubblicana, l'elezione del presidente e la durata in carica); poi, le assemblee (una o due camere); infine il potere

giudiziario. V'è, poi, la dichiarazione dei diritti della persona umana: materie tutte per le quali una costituente diventa organo sovrano, perchè negli Stati democratici il popolo è sovrano.

Esaminato questo punto, v'è il problema della natura della costituzione di cui parliamo: quale sarà, quale dovrà essere?... Ora questa è la prima delle questioni pregiudiziali: e, secondo me, moltissime di tali questioni sono materia di leggi ordinarie...

*Steve.* — Se lei permette desidererei esporle i criteri che questa Commissione e, in genere la Commissione economica hanno seguito nel preparare il piano di lavoro. Ci siamo posti il problema dei limiti dell'attività della assemblea costituente, ma naturalmente non ci siamo ritenuti competenti ad affrontarla in questa sede e quindi ritenemmo di dover preparare un materiale di indagine e di lavoro che potesse servire ai futuri componenti della assemblea sia nell'ipotesi che questa si limitasse a formulare un ristretto numero di norme costituzionali, sia nell'ipotesi che affrontasse una più larga sfera di problemi relativi alla definizione di rapporti economici e sociali. Preferimmo, quindi, dire troppo piuttosto che troppo poco.

In ogni modo abbiamo distinto nel nostro piano di lavoro il diverso interesse costituzionale delle varie questioni. Abbiamo, per ciò, tenuto presente che ci sono alcune norme in materia finanziaria che, non fosse altro che per tradizione, probabilmente troveranno posto in una carta costituzionale.

Oltre queste c'è un altro gruppo di norme che, se anche è improbabile che siano introdotte nella carta costituzionale, può darsi che vengano fissate in leggi generali e vincolate per la loro modificazione a particolari garanzie. Indubbiamente per un certo numero di norme finanziarie si può supporre che si richieda un particolare *quorum* nella formazione delle leggi relative o che si richieda, come è richiesto da alcune costituzioni straniere, il ricorso al referendum; comunque, la domanda abbiamo ritenuto di porla, sia pure per avere una risposta negativa.

*Orlando.* — Io non contesto che la Commissione abbia ritenuto opportuno fare la domanda; dico che la mia risposta è subordinata ad una questione pregiudiziale. Il giudizio sulla utilità, o meno, di una disposizione trascende la mia competenza.

*Steve.* — Oltre questo abbiamo incluso molta materia; la maggior parte della materia che è qui dentro e che, indubbiamente, non è materia costituzionale. Però trovandoci raccolti per una inchiesta finanziaria abbiamo creduto opportuno fare una indagine più ampia, di quella strettamente costituzionale, pensando non inutile sottoporre alla Costituente un quadro del movimento di opinioni intorno ai principali problemi finanziari.

*Orlando.* — Per questi problemi osservo che se ne ho una certa esperienza non mi attribuisco una specifica competenza tecnica...

*Steve.* — Noi intendevamo utilizzare la sua esperienza perchè questa indagine che andiamo compiendo possa dare il quadro più completo possibile.

*Orlando.* — Ci sono continenti fatti di coralli. Ogni polipo deposita una molecola, ma sono miriadi di molecole in miriadi e miriadi di anni che hanno fatto il continente. Questa è la forma naturale per le istituzioni umane, ma nella vita si può avere un infortunio: allora uno si fa una ingessatura, perchè non può farne a meno. Quando un paese ha subito una sciagura come quella che è toccata all'Italia, si capisce anche questo... Ma bisogna tener conto che per certe cose occorre un lungo adattamento...

Ho detto, dunque, che — a mio parere — una costituzione deve provvedere agli organi sovrani, e basta; ma v'è un secondo punto, una seconda pregiudiziale molto grave: questa costituzione dev'essere rigida o flessibile? Rigida vuol dire che non è più trasformabile se non con forme analoghe, quindi con un'altra Costituente oppure stabilendo forme solenni, speciali e predeterminate: si ricordi che, come era prima, il parlamento si riteneva, capace di modificare la costituzione. In connessione con ciò: se la costituzione è rigida, si istituirà un organo di controllo? Perchè se la costituzione è rigida, verso la legislazione ordinaria ci vuole una autorità che dica se la legge ha violato o no la costituzione. Questa potrebbe essere il potere legislativo ordinario, ma credo che nessuno si spinga sino a tal punto. Chi è allora l'alta corte, come negli Stati Uniti? Ecco l'importanza della questione che vi siete proposta.

*Steve.* — Se l'è proposta la Commissione per l'ordinamento dello Stato.

*Orlando.* — D'accordo, ma osservi l'influenza che può avere la diversa soluzione data al quesito. E cioè: quando una costituzione è flessibile, non rigida, può essere utile, ma dentro certi limiti, la proclamazione di un principio generale dello Stato; invece l'inclusione di un principio generale ha un valore diverso quando c'è il controllo. Mi spiego con un esempio. Lo statuto albertino dice che la stampa è libera e una legge ne reprime gli abusi. E' una bella proclamazione di principio, ma che valore ha? Io non dico di non metterla, ma poi? Altro caso: Uguaglianza! Bella parola, ma ad applicarla! Sono

dichiarazioni di principio, la cui efficienza è in relazione immediata con leggi di attuazione. Ora se la costituzione non è rigida, restano queste proclamazioni che hanno valore morale e politico. Se invece la costituzione è rigida, allora, per tornare all'esempio: « la stampa è libera e una legge ne reprime gli abusi », viene la questione: si può ritenere che la tal legge sulla stampa garantisca la libertà? Lo stesso potrebbe dirsi per una legge che disciplini la proprietà individuale: chi giudicherà della corrispondenza tra il principio bandito dalla costituzione e le applicazioni fattane dalla legge particolare? Dove esiste ed è efficace un controllo giudiziario sulla costituzionalità delle leggi, una tale indagine è possibile. Così recentemente in America, a proposito delle riforme sociali introdotte da Roosevelt all'alta corte, che ha pieni poteri, le leggi stesse furono denunciate come quelle che violavano il principio di eguaglianza. Dove il rimedio manca, il dubbio sarà sempre possibile: se, cioè, la legge particolare abbia violato il principio generale della costituzione.

Orbene, proprio nella materia finanziaria di cui si tratta, vi sono alcuni casi particolari, in cui la disposizione ha carattere costituzionale, e, come tale, dovrebbe far parte della costituzione stessa: per esempio, il principio della specificazione del bilancio, della specificazione dei capitoli, in confronto agli articoli, è un principio costituzionale (e rientra, quindi, nella mia definizione) perchè è una delle forme con le quali si esplica uno dei limiti del potere parlamentare sull'esecutivo, in quanto la spesa è autorizzata dal parlamento come spesa specificata. Senza dubbio, il principio può essere introdotto nella costituzione. Ma se è facile stabilire che i bilanci debbono essere approvati in forma specifica, e che il capitolo deve garantire la specificità della spesa, non altrettanto facile è garantirne l'attuazione. Lo statuto albertino non aveva il principio della specificità. Comunque, in forma generica lo si può stabilire, ma, poi all'atto pratico — e chiunque sia versato in materia finanziaria lo può attestare — si vede che un capitolo si snoda, si fonde con un altro capitolo, e via di seguito. Questo avviene contro il principio costituzionale detto di sopra. Se principi di questo genere si mettono nella costituzione, si viola due volte lo statuto. Se poi sia sufficiente quella specificazione, ciò fa parte delle questioni particolari, mentre io dico la mia opinione solo sulla parte generale.

*Steve.* — Io la ringrazio, e vorrei farle osservare che noi questi due problemi della costituzione rigida e della costituzione elastica ce li siamo posti, ma non era di competenza di questa commissione, che ha carattere economico, propendere per uno dei due tipi. Quindi noi abbiamo incluso domande tanto per l'ipotesi di costituzione rigida, quando per quella di costituzione elastica.

*Orlando.* — Io ho fatto solo delle premesse di carattere generale, in quanto le mie risposte sarebbero diverse a seconda del tipo della costituzione: rigida o elastica. E' naturale che voi lavoriate con maggiore ampiezza; ma per quel che mi riguarda, il mio parere — ripeto —

è in relazione soprattutto ad una questione pregiudiziale, e cioè: l'ampiezza dello statuto. Dal mio punto di vista, essa deve essere la più limitata possibile, appunto perchè il diritto muta continuamente. Naturalmente, bisogna evitare che per una piccola difficoltà si debba convocare il potere costituente; ma pensare a capisaldi che sfidino secoli, non sarebbe pratico. Come ho detto, la costituzione deve contenere la organizzazione dei poteri sovrani dello Stato: il capo dello Stato, il parlamento, le due camere — se dovranno essere due —, i diritti dell'autorità giudiziaria, e poi i diritti della persona, o dell'uomo o del cittadino, per dirla con espressione francese. Una dichiarazione puramente astratta di principi è in funzione di quella che sarà la maggiore o minore rigidità della costituzione, perchè se la costituzione non è rigida allora restano come formulazioni di principio le espressioni: uguaglianza, fraternità; ma se invece è rigida, all'atto pratico non c'è legge che non possa essere accusata di incostituzionalità, e allora avrete o non avrete organi di revisione; ci sarà o non ci sarà una corte... Passiamo ora alle singole domande del questionario.

*Vanoni.* — Ritiene conveniente che la carta costituzionale enunci il diritto al prelevamento delle imposte da parte dello Stato e degli altri enti pubblici?

*Orlando.* — Mi pare perfettamente inutile. E' talmente entrato nella consuetudine e nella pratica, che non ha alcun valore. E non solo è una cosa inutile, ma forse pericolosa, perchè presuppone un limite. Ora, se noi abbiamo un'organizzazione di Stato la quale ha un potere che può fare tutto, il dire che può fare una cosa determinata, può creare il dubbio che non possa fare altre cose.

*Vanoni.* — Pensa siano convenienti norme vincolanti l'attività futura del legislatore in materia tributaria?

*Orlando.* — Non credo che sia proprio il momento dei vincoli. Quest'è per me, materia legislativa. Se poi viene il dittatore e mette a un popolo la camicia di forza, allora non c'è nulla che possa resistere. Io l'ho sempre detto agli inglesi quando ho disputato con loro: se mi sostenete che da voi non poteva attecchire una forma di governo fascista totalitario, io vi dico che avete ragione. Ma se, per negata ipotesi, avesse attecchito, non vi potevate più muovere neppure voi, perchè è una camicia di forza. Voi non ve la sareste fatta mettere a forza di pugno, avreste impedito agli infermieri di mettersela, ma se ve l'avessero messa... Per me, dunque, questa è materia legislativa, (legge il questionario). In un momento come questo!... Chi ci poteva far prevedere nel 1848 che i diritti d'imposta sulla terra... di fronte al monopolio dei tabacchi, sarebbero diventati cose relativamente trascurabili! E' inutile vincolare queste cose. E poi, il potere legislativo, che ci sta a fare?

*Steve.* — E per quello che riguarda l'imposizione degli stranieri?

*Orlando.* — Per quanto io ne capisca, dal momento che non sono un tecnico in questo ramo, mi sembra materia di diritto internazionale.

*Vanoni.* — C'è una tendenza, in conseguenza del criterio della reciprocità, di fissare una imposizione per gli stranieri quanto meno in senso negativo, per ammettere la possibilità di rivalsa nel caso che le legislazioni straniere trattino i nostri cittadini in modo peggiore. La nostra domanda mira a sapere se si ritiene conveniente che in una carta costituzionale si faccia cenno di questo problema.

*Orlando.* — Una volta che non può non essere preceduta da un accordo internazionale, una disposizione del genere è inopportuna, perchè vincolativa. Il governo sarebbe vincolato anche dalla costituzione.

*Vanoni.* — Il valore di queste norme è un valore politico: se non si riesce a realizzare una situazione di perfetta parità tra i miei cittadini e i tuoi, ho la possibilità di rivalermi sui cittadini tuoi...

*Orlando.* — E' proprio materia di accordi internazionali. Questa è la mia opinione, perchè io non sono un tecnico finanziario.

Quanto alla doppia imposizione interna... capisco cosa si vuol dire. E' un problema la cui risoluzione richiede una tecnica particolare alla natura dell'imposizione... Non vedo come possa entrare in uno statuto. Io mi metto dal punto di vista che la materia costituzionale debba contenersi nei confini detti in principio. Quanto alla dichiarazione della uguaglianza dei singoli di fronte all'imposta, osservo che ci sarà una dichiarazione di uguaglianza di tutti dinanzi alla legge, e quindi anche di fronte alla legge di imposta. E qui mi riferisco a quanto ho già detto: queste dichiarazioni di principio hanno valore puramente morale, non giuridico. Ora, se la costituzione è flessibile, elastica, si ritengono come canoni... sono le tavole di Mosè, ma se invece è rigida, sorgeranno un numero indefinito di questioni: se una data legge ha o no offeso la costituzione e simili... Ad esempio, la progressività dell'imposta a prima vista si presenta contro la uguaglianza, e poi si vede che tende ad eliminare le disuguaglianze... In questo caso, come ci si regola? Sono principi che vivono nell'attuazione.

*Vanoni.* — Nel nostro statuto attuale, accanto alla regola dell'uguaglianza davanti alla legge, c'è l'uguaglianza di fronte all'imposta...

*Orlando.* — E' lo stesso.

*Vanoni.* — Le costituzioni più recenti hanno ritenuto assorbita anche questa norma di uguaglianza.

*Steve.* — Lei escluderebbe la norma dello statuto albertino secondo la quale i cittadini devono pagare le imposte in proporzione del loro avere?

*Orlando.* — Questo incide nella seconda delle mie osservazioni: cioè il valore di una dichiarazione generale di principio. Ma dico che il suo valore effettivo è in relazione alla rigidità o meno della costituzione. Questo è il mio pensiero...

*Vanoni.* — Ritiene che si possano prevedere anche dei vincoli alla concessione di esenzioni tributarie?

*Orlando.* — Volete dire che ciò contrasta col principio dell'eguaglianza? Anche qui come si potrebbe giustificare l'esenzione per la donazione ad un'opera pia?... Si può fare, certo, perchè c'è una ragione di distinguere. Il principio di eguaglianza è a parità di tutte le altre condizioni. Insomma, per esser brevi, secondo me queste sono, in generale, tutte materie di legislazione ordinaria.

*Vanoni.* — Ce n'è una di cui mi pare evidente la natura costituzionale: la possibilità del potere esecutivo di stabilire delle imposte.

*Orlando.* — Evidentemente questa facoltà non l'ha. Certo, siamo sempre lì: non c'è bisogno di dirlo. Che cos'è, infatti, l'imposta? E' una limitazione del diritto di proprietà del cittadino e quindi è un limite del diritto di personalità: si capisce, pertanto, che può avvenire solo per legge. Non ammetto che sia possibile una limitazione, che il cittadino sia soggetto all'imposta senza una legge: quindi il potere competente è il legislativo.

*Vanoni.* — Ritiene che si possa fare una dichiarazione in questo senso: che l'imposta presuppone sempre una legge.

*Orlando.* — Per me non c'è dubbio.

*Vanoni.* — Anche per me, siamo d'accordo. Ma si tratta di una questione anche tecnica. Nella recente involuzione del nostro diritto costituzionale la legge del '39 aveva portato a questo assurdo che le uniche due ipotesi in cui si potesse procedere con il sistema del decreto legge riflettevano materia di imposta.

*Orlando.* — Ma quello era totalitarismo. Il totalitarismo non nega questo o quell'articolo di una legislazione: la nega tutta e, anzi, nega il diritto. Ricordate quando il consiglio dei ministri fascista, cioè Mussolini, dispose la riduzione del 10% dei fitti? Era un atto d'imperio del dittatore contro ogni norma di diritto. Orbene, chi avrebbe potuto impedirgli di farlo con una legge, anche contrastando col principio per cui *pacta sunt servanda*? Invece, no! Egli voleva imporre il suo volere, sorpassando ogni norma.

Comunque, è inutile cercare punti di confronto con il totalitarismo... Quanto alla iniziativa, siamo in materia veramente statutaria... Però anche qui bisogna vedere se c'è il sistema bicamerale, perchè se non c'è, vien meno l'ipotesi di una iniziativa della camera dei deputati. Poi, ammettendo che ci sia il sistema bicamerale, bisogna vedere quale sarà la base delle due assemblee... Io credo che se c'è una camera eletta dal voto popolare, è bene conservare la distinzione che ha una ragione storica... Dare, cioè, l'iniziativa alla camera che più immediatamente rappresenta i cittadini.

*Vanoni.* — Nonostante gli inconvenienti pratici cui ha dato luogo?

*Orlando.* — Non erano così gravi, tutto sommato: v'è la questione della differenza tra l'iniziativa vera e propria e l'emendamento, ma non v'era modo di evitare l'inconveniente. Praticamente, il sistema non aveva dato luogo ad inconvenienti seri; quindi io trovo che, anche per omaggio a questa vecchia tradizione, si potrebbe mantenerlo. Ripeto, però, che tutto dipende dal modo con cui saranno formate le due camere.

*Steve.* — Che cosa può dirci sui problemi costituzionali del bilancio dello Stato?

*Orlando.* — La materia è costituzionale per eccellenza. Occorre distinguere tra la materia che riguarda la contabilità dello Stato e le questioni costituzionali, che sono, appunto, quelle relative ai rapporti tra i poteri pubblici (autorizzazione della spesa, ecc.). Quindi, per me, i punti uno e due riguardano la legislazione ordinaria. Comunque, l'esperienza della vita vissuta, trent'anni di vita pubblica libera mi autorizzano a dire che con il controllo parlamentare non c'erano inconvenienti pratici.

*Steve.* — E quanto alla funzione e agli effetti delle leggi di bilancio?

*Orlando.* — Anche questa è materia tecnica. C'è il principio di specificità di cui ho già parlato. E' un principio per eccellenza costituzionale, perchè è quello che assicura il controllo parlamentare, però dichiararlo in materia generica non è agevole. Siamo sempre lì, il limite della specificità è di difficile definizione. Io stesso, costituzionalista, ho assunto come criterio l'autonomia del servizio: ogni capitolo presuppone un servizio. In teoria va bene. Ma quando è che questo servizio si deve ritenere unico? Impossibile precisarlo categoricamente: i capitoli si dividono e si fondono continuamente. Si potrebbe affermare il principio della specificità generica: ma, secondo me, è inutile. Se c'è una vita costituzionale, lo deve affermare da sé. Viceversa i parlamenti qualche volta abusano ed eccedono quindi nella specificità.

Comunque è materia costituzionale, senza dubbio, perchè e lì che si ha la garanzia dell'autorizzazione: altrimenti è finita.

*Vanoni.* — Un punto che può essere interessante per la sua esperienza è quello adombrato nel numero otto: l'unicità del bilancio. Adesso si stanno moltiplicando le gestioni speciali con bilanci separati; il sistema può dar luogo ad inconvenienti?

*Orlando.* — Come principio siamo sempre lì: bisogna che ci sia l'approvazione del parlamento.

*Vanoni.* — Di tutti i bilanci?

*Orlando.* — Evidentemente. Ricordo che il bilancio del fondo per il culto, il quale non era bilancio di Stato, poichè il fondo aveva la sua autonomia giuridica, amministrativa e finanziaria, ciò malgrado era approvato dal parlamento, chè dovunque c'è spesa di Stato ci deve essere voto di camera.

Il n. 9 dice ancora che i capitoli debbono essere sufficientemente analitici. Ne abbiamo parlato.

Anche se si traduce in articolo di costituzione il principio da me propugnato (che il capitolo deve corrispondere ad un servizio autonomo), quando si tratta di attuarlo avviene che il capitolo ed il servizio autonomo si possono sdoppiare, o, viceversa, si possono fondere.

*Vanoni.* — Ma attualmente ci sono i bilanci delle ferrovie, delle poste, delle aziende autonome pubbliche che si pubblicano come allegati al bilancio.

*Orlando.* — Ma questo è un abuso!

*Vanoni.* — Si dovrebbero fondere...

*Orlando.* — Dipende dall'organizzazione amministrativa, dipende dagli stessi ministeri. L'entrata si basa sulla legge e la legge è permanente, continua. Ogni ministero ha il suo bilancio di spesa e si capisce che deve essere approvato in forma specifica. Ora non c'è caso, vorrei dire, più diabolico del rifiuto di approvazione di bilancio: si devono, dunque, conciliare la facoltà del parlamento di approvare e la facoltà implicita in questa di rigettare. Il rigetto vuol dire fermare tutti i servizi pubblici che sono istituiti per legge; e l'abuso del potere si verifica tanto più in quanto, per la questione della priorità della camera, il senato si vede fermate tutte le leggi per un voto della camera stessa. Ebbene, il sopprimere un capitolo della spesa è cosa illecita; oltre tutto, è un'illegittimità costituzionale... Al riguardo c'è tutta una biblioteca di scritti... Ricordo che durante l'ultimo ministero Giolitti, mentre — in sede di esercizio provvisorio sino a fine giugno si discuteva di bilancio, che allora era una cosa molto seria per la camera; l'estrema sinistra cominciò a fare una specie di ostruzionismo, perchè mancava un allegato al bilancio. Mi incontrai con Giolitti e, durante la conversazione, feci un accenno alla questione, sembrandomi strano che

egli fosse così tranquillo. « E tu non te ne preoccupi? », gli chiesi. « No », mi rispose. Io, da teorico, vedevo una specie di disastro nella eventualità del rigetto del bilancio. « Ma scusa, insistetti, e se non te l'approvano il 30 giugno (eravamo al venti), come farai? ». « E' semplice (il suo senso pratico prevaleva sul mio teorico): io continuo lo stesso a riscuotere perchè le imposte non sono subordinate all'autorizzazione. Quanto alle spese, non pago più. La camera non mi dà i fondi, io sono a posto. Gli impiegati il 27 non li pago ».

E' evidente che, se questo fosse veramente avvenuto, i socialisti sarebbero stati soppressi a furia di popolo. Difatti la sera del 30 giugno approvarono il bilancio. Giolitti era un tipo straordinario di uomo di Stato.

*Steve.* — Ci sarebbe la domanda 12: iniziativa ministeriale o anche parlamentare in materia di spese.

*Orlando.* — La materia di origine costituzionale è molto delicata. Come vecchio uomo di Stato penso che si debba lasciare l'iniziativa al governo, ma è questione di sensibilità: la mia è in tal senso. Nel vecchio statuto non c'era questo limite, però la consuetudine aveva finito con l'imporlo.

*Vanoni.* — La seconda parte del quesito 12 ha una certa importanza pratica.

*Orlando.* — Certamente, però lo scopo della disposizione è finanziario. In materia di tecnica di gestione, per ogni spesa, si deve dire come si fronteggia. Trasformarla in una disposizione statutaria? Anche qui penso che tutto dipenda dalla maniera di attuazione. Sono cose che bisogna lasciare un po' al costume, alla opinione pubblica.

Decorrenza dell'esercizio finanziario: anche questo è problema di amministrazione ordinaria. Anticamente c'era il preventivo e poi, lungo l'anno, in primavera, c'era il bilancio di assestamento; e poi il consuntivo.... Io non sono abbastanza tecnico, ma ho l'impressione e il ricordo che il bilancio di assestamento fosse utile, perchè nel corso della vita finanziaria esso corrispondeva a quello che i marinai dicono fare il punto. Tuttavia, a mio modo di vedere, è materia finanziaria e non statutaria.

*Steve.* — Per non abusare del suo tempo vorremmo limitarci a fare un'altra domanda: che cosa pensa sulla posizione costituzionale della Corte dei Conti?

*Orlando.* — Materia statutaria anch'essa: rapporto tra i poteri pubblici. Rientra nella mia definizione. Quanto al quesito sulla contabilità generale, è da ricordare che la Corte dei Conti con lo Statuto Albertino aveva un'autorità indubbiamente di ordine parlamentare. Il riscontro delle spese con lo stanziamento in bilancio era ritenuto efficace. Certo esso non aveva alcun riferimento allo Statuto, ma era nella logica delle cose: « se il parlamento approva le spese e vuole che queste siano contenute nei limiti dello stanziamento approvato, l'orga-

no che assicura tale corrispondenza è un'emanazione dell'autorità parlamentare ». Su questo non v'è stato mai dubbio. Forse è utile un rafforzamento dell'autorità della Corte dei Conti, in tema soprattutto di nomine e di giudizi disciplinari, di rimozione dei suoi consiglieri. Sinora, infatti, la Corte ha avuto una forma mista, e cioè nomine da parte del potere esecutivo, con decreto reale, e intervento delle due camere nei giudizi sia di punizione che di revoca.

Circa poi, il riscontro di contabilità generale io sono stato 10 anni ministro e sono erede della cosiddetta politica della lesina quando — soprattutto dopo che scoppiò lo scandalo Nasi — al ritorno dai viaggi ufficiali si ri-

vedevano perfino i conti dei ristoranti; quando, insomma, i controlli della contabilità generale erano severissimi, addirittura feroci, ma lo Stato aveva una carta che faceva aggio sull'oro e poté fare una conversione in forma perfetta; io, dunque, penso che si dovrebbe trovare una formula per consacrare ed eventualmente rafforzare l'antico diritto di controllo. Qui ci si muove nel campo puramente amministrativo; e dunque, v'è un controllo interno dell'amministrazione su se stessa, a cui deve corrispondere il controllo dell'organo parlamentare.

*Steve.* — Noi la ringraziamo, della sua cortesia nei nostri confronti e del contributo dato al nostro lavoro.

# Interrogatorio del prof. avv. FRANCESCO CARNELUTTI

Ordinario di diritto processuale penale nella Università di Roma

(31 marzo 1946, in Roma)

*Bertini.* — Pregherei il prof. Carnelutti di esporci il suo pensiero in merito alla opportunità di inserire nella carta costituzionale qualche fondamentale principio dell'ordinamento tributario.

*Carnelutti.* — Per me anche questo problema è un aspetto di un problema fondamentale, intorno al quale non so quali siano le loro idee; mi riferisco al problema dell'accentramento o del decentramento. Io credo che se vogliamo fare uno Stato, che risponda allo scopo, dovremo decentrare al massimo anche in materia tributaria. E quando parlo di decentramento alludo non soltanto a un decentramento territoriale od orizzontale, ma ad un decentramento verticale o professionale. Ho pubblicato di recente sul « Ponte » un articolo nel quale ho profilato qualche linea di quello che è veramente il problema fondamentale della costruzione dello Stato italiano. Io sono convinto che se non si fa così, vale a dire se si cammina a ritroso sulla strada della storia, noi avremo dei gravi danni, probabilmente una crisi, un'altra crisi, forse una crisi ancora più grave.

*Bertini.* — Sarebbe interessante riassumere, sia pure per cenni, la linea della soluzione da lei progettata.

*Carnelutti.* — Ben volentieri. Si parla assai oggi di decentramento. Tutti, però, non pensano che a dare autonomia agli enti territoriali, a cominciare dalle regioni e a finire ai comuni. E va bene. Ma questo è soltanto uno dei lati del problema. L'altro lato, che ho prima delineato con una specie di metafora geometrica, è quello che riguarda i gruppi professionali, ai quali noi eravamo arrivati a riconoscere funzioni di primo ordine. La legge del 3 aprile 1926 (che ha veramente una importanza storica, ma ha avuto anche una grande sfortuna, quella di essere creduta una legge fascista) è la prima tappa di una profonda trasformazione nella costituzione dello Stato, e nella produzione del diritto. Gli organi professionali, attraverso i contratti collettivi o quelle che ho proposto di chiamare in un mio vecchio lavoro ordinanze collettive o, finalmente, attraverso il processo collettivo sono divenuti organi produttori di diritto, come insieme di comandi astratti. Questi nuclei professionali sono a mio avviso dei centri per la ricostruzione dello Stato.

Ci sarebbero molte altre cose da dire, ma in sede di commissione finanziaria non mi sembra opportuno, per quanto io sia a loro disposizione per dirle... Ora, questi nuclei professionali, queste associazioni, le quali so-

no sorte per regolare collettivamente i rapporti tra gli imprenditori e i lavoratori, indubbiamente debbono scrivere anche a molte altre funzioni, a cominciare dalla funzione che si chiama elettiva e che preferirei chiamare selettiva, e a finire con le funzioni di tassazione. Qui infatti è questione di conoscenza.

Adesso cominciamo ad andare verso il fondo della questione. L'organo di tassazione deve avere una conoscenza perfetta, o per lo meno quanto meno imperfetta sia possibile, del soggetto tassato. Ora non c'è dubbio che gli organi professionali sono i migliori, sotto questo aspetto, dal punto di vista della informazione, e anche forse dal punto di vista, direi, morale. E' un po' delicato quello che si tratta di dire, ma bisogna dirlo. Voi non avete soltanto il problema di avere organi, sia in linea amministrativa che giurisdizionale, intelligenti e tecnicamente preparati, ma il problema è ancora più grave del punto di vista della onestà. Vi sono delle tristi verità che non si debbono tacere.

*Bertini.* — Quanto agli uffici centrali, dei quali ho diretta esperienza, ritengo doveroso testimoniare che mai ebbi ad imbartermi in sintomi di corruzione e spesso invece ebbi chiara conferma della piena integrità morale di quei funzionari e giudici. Per gli organi periferici, purtroppo, sono giunte anche a me voci che confermerebbero le impressioni del prof. Carnelutti.

*Carnelutti.* — Io vorrei che loro aprissero bene gli occhi. Del centro non ho sufficiente esperienza, per dare un giudizio. Certo, l'amministrazione finanziaria ha una tradizione stupenda, sotto questo aspetto. Due amministrazioni hanno mirabilmente resistito: finanziaria e giudiziaria. Ma a un certo punto anche loro, per quanto ben difese, hanno finito per subire alcune influenze pericolose. E' probabile che il centro sia difeso meglio. Ma la periferia mi lascia perplesso.

Bisogna anche pensare da una parte che il contribuente italiano è di una intelligenza spettacolosa; non c'è confronto con il contribuente francese, svizzero o inglese, i quali dicono assai più facilmente la verità. Il contribuente italiano non solo non vuole dirlo, ma ha delle attitudini magnifiche a mascherarla. Quindi bisogna che costruiate degli organi capaci di vincere questa resistenza da una parte, dotati di eccellenti mezzi di informazione, ed oserei dire di penetrazione. Posso anche sbagliarmi. Sono molto esitante ad esprimere la mia opinione, ma se si potesse fare del sindacato un centro per la tassazione e anche per quanto riguar-



da il controllo, si otterrebbero dei buoni risultanti. Tutto ciò naturalmente si inserisce in una concezione moderna dello Stato.

A quanto mi consta, noi andiamo sinora per una strada nettamente diversa; anzi contraria. Purtroppo c'è il pregiudizio che la struttura corporativa sia del fascismo. Non è vero affatto. Il fascismo non l'ha inventata, piuttosto l'ha rovinata. E' un movimento il quale data dal principio dell'800. E' un movimento che faticosamente si è cominciato ad affermare e che in Italia ha avuto una notevole accelerazione in virtù della guerra. La legge del 3 aprile 1926 è stata purtroppo deformata nella prassi, per non dire falsificata, eppure era fatta bene.

Naturalmente vado fuori del piano tributario, ma è bene soggiungere che noi abbiamo finora avuto una struttura sindacale a metà, essendosi sviluppato il sindacalismo soltanto nel rapporto tra imprenditori e lavoratori; esso è invece ancora arretrato nel campo dei rapporti tra imprenditori e consumatori. Così è avvenuto che il meccanismo ha lavorato in parte a vuoto. Perché? Perché l'imprenditore costretto dalla pressione del sindacato a dare di più al lavoratore, ha cercato di riprendere questo più, rivalendosi sui consumatori. Certo il sindacalismo dei consumatori è difficile a realizzare, ma basterebbe avere gli occhi aperti per vedere spuntare anche qui i germi del fenomeno associativo, il quale tende a contro bilanciare nella stessa maniera (come è avvenuto nei rapporti tra imprenditori e lavoratori) la prevalenza dell'imprenditore. Per esempio, a Milano, trent'anni fa, c'era una associazione che si chiamava « La Vigile » ed era unione degli assicurati contro gli assicuratori. Si verificava nei rapporti tra assicurati e assicuratori un fenomeno perfettamente analogo a quello prodotto dalla grande industria, tra la fabbrica da una parte e i lavoratori isolati dall'altra. Gli assicurati che prima erano disorganizzati tendono a organizzarsi allo stesso modo dei lavoratori. Ora, l'inquadramento in categorie dei consumatori è difficile fino a che qualcuno si mette al tavolo e lo vuole tirare fuori della sua testa, ma se si osserva quello che avviene nel vivo della società, noi lo vediamo delinearsi a poco a poco. Ho detto queste cose perché, a mio avviso il problema vostro si imposta sul problema generale ed anche perché qualora fosse ispirata la costruzione dello Stato al duplice decentramento, si avrebbero dei punti di appoggio eccellenti così per quel che riguarda gli organi tassatori, come per quel che riguarda gli organi di controllo e di verifica e di tutela.

*Micheli.* — Quanto alla tutela giurisdizionale in particolare, che cosa pensa dell'istituzione di una giurisdizione speciale tributaria?

*Carnelutti.* — Penso che noi siamo stati sempre contrari alle giurisdizioni speciali ed abbiamo sempre insistito per la giurisdizione ordinaria, ma la giurisdizione ordinaria non ha evidentemente la capacità necessaria per decidere. Quindi un organo speciale è impossibile evitarlo.

Vi possono essere dei casi nei quali la giurisdizione ordinaria sia opportuna e forse anche necessaria, ma di massima, per quel che riguarda l'Italia, fra lo Stato che pretende ed il contribuente che contesta la pretesa, bisogna per forza costituire un organo speciale.

Occorre certo inserirvi qualche elemento dell'ordine giudiziario; ma non basta. C'è un'altra questione: come si fa a trovare gli esperti, vale a dire gli altri giudici, che abbiano una conoscenza della situazione delle aziende, dei patrimoni, se non cercandoli nella classe o nella categoria a cui appartengono le persone da tassare?

Come deve essere fatto il giudice speciale? Giudice — badate — speciale, sì, ma, giudice. Se è giudice non vedo altro che il tipo del collegio misto di elementi tecnici o giudiziari e di altri che siano particolarmente informati intorno alla situazione economica del contribuente. Il Collegio misto ha una quantità di difetti ma rappresenta anche il minor male. Bisogna stare attenti all'intervento di funzionari delle amministrazioni, se vogliamo che l'organo abbia carattere giurisdizionale; certo essi giovano a fornire all'organo la sensazione dei bisogni e dei diritti dello Stato, ma possono pregiudicare l'imparzialità. I magistrati vi starebbero dentro per la parte giuridica, e direi, per dare il tono; per le questioni di fatto e per gli apprezzamenti tecnici bisognerebbe ricorrere a dei giudici *mobili*.

*Micheli.* — Mobili in che senso?

*Carnelutti.* — Nel senso che possano cambiare secondo quello che è l'argomento della lite, traendoli da appositi ruoli. Scelta specifica, insomma in luogo della generica; questo dovrebbe essere uno dei punti fondamentali.

*Micheli.* — Lei non pensa che questo processo sulla lite tributaria dovrebbe essere retto da principi parzialmente diversi da quelli del processo civile, specialmente per quanto concerne i poteri inquisitori?

*Carnelutti.* — Non dico di no. Inquisitori, secondo la formula del Calamandrei, con iniziativa del giudice; per quanto, se dall'altra parte c'è il rappresentante dello Stato, si dovrebbe ritenere che l'equilibrio fra le parti ci sia.

*Micheli.* — E in merito alla proposta avanzata da qualcuno della creazione di un giudice amministrativo unico per tutte le cause di cui faccia parte lo Stato?

*Carnelutti.* — Io non ho diffidenza contro la giurisdizione amministrativa in genere; soprattutto l'esperienza del Consiglio di Stato è eccellente. Voi sapete tutti che in fondo l'indipendenza del Consiglio di Stato si è rivelata più nettamente di quella della Corte di Cassazione.

*Micheli.* — Senz'altro.

*Carnelutti.* — Quindi non mi fa nient'affatto paura la giurisdizione amministrativa purchè sia vera *giurisdizione* amministrativa perchè la sua forza è nell'essere giurisdizione.

*Berliri.* — Lei conviene che la lite tributaria ha per oggetto non un semplice interesse, ma un vero e proprio diritto soggettivo?

*Carnelutti.* — La tassazione non è che un'espropriazione. Quindi non è in questione un diritto del cittadino a non essere tassato. E' il diritto del cittadino sui suoi beni contro il quale si afferma il diritto eminente e preminente dello Stato.

*Micheli.* — Cosa ne direbbe del precetto del *solve et repete* in relazione alla creazione di uno speciale giudice?

*Carnelutti.* — E' questione di misura. Noi non possiamo dimenticare che lo Stato, ha bisogni impellenti e ha da fare moltissime volte con contribuenti riotosi. Non dobbiamo dimenticare che il contribuente italiano quasi sempre tenta di sgusciar via e si capisce che lo Stato di fronte a questo tenda ad affermare con qualunque mezzo i suoi diritti e le sue necessità. Ma è questione di misura. Quello che è necessario è di non andare oltre quanto sia necessario.

*Berliri.* — In pratica accade questo; che se l'ufficio delle imposte accerta, per esempio, a me un reddito di 50 milioni e lo iscrive a ruolo io non potrò ricorrere all'autorità giudiziaria se non sono in grado di pagare entro il termine del ricorso i 50 milioni. Ora che si consenta allo Stato di promuovere l'esecuzione forzata e vendermi fino all'ultima sedia per realizzare la propria pretesa, anche in pendenza del giudizio inteso ad accertare se il mio debito in realtà sussista o no, può essere una dura necessità, per evitare che il contribuente ricorra al giudice al solo scopo di sospendere la esecuzione. Ma che, di più, mi si rifiuti definitivamente di rendermi giustizia se prima del giudizio io non sia stato in grado di soddisfare compiutamente alla pretesa del fisco, può sembrare eccessivo.

*Barto.* — Tenendo presente le ragioni dell'ufficio delle imposte, perchè non è detto che a sua iniziativa possa iscriverne e rendere esecutivo. Ci sono dei casi ben definiti: quando si presenta il pericolo che il contribuente possa rendersi insolvente.

Ritenevo di precisare un po' l'argomento. Si può pensare che l'ufficio delle imposte di suo arbitrio possa procedere ad un accertamento senza sentire le commissioni, disporre l'iscrizione a ruolo. Io contribuente dico: non ho avuto sufficiente tutela, non ho potuto difendermi e mi trovo di fronte all'esecuzione forzata e sono costretto ad anticipare. Se si pensa che nella legge istituzionale questi poteri sono raccolti in una maniera tale che non è possibile ammettersi l'arbitrio si può pensare a questa distinzione che in queste cose non sia ammissibile...

*Carnelutti.* — ...Non si tratta tanto di legittimità dell'iscrizione; sono d'accordo che la iscrizione può essere fatta soltanto quando ricorre il presupposto stabilito dalla legge. Però se lo Stato ha il modo di conseguire esecutivamente ciò che ritiene essergli dovuto, il *solve et repete* mi pare un eccesso.

*Steve.* — L'Allorio, nel suo interrogatorio, ha fatto la difesa del *solve et repete* osservando che con la iscrizione provvisoria a ruolo si agisce sui beni visibili del contribuente, mentre invece il *solve et repete* obbligherebbe quest'ultimo a ricorrere ai beni che non sono visibili, depositi bancari, attività liquide, ecc.

*Carnelutti.* — Sono ingegnosissimi questi argomenti e tutt'altro che spregevoli.

*Berliri.* — Io penso che anche la tortura premerebbe sul contribuente in modo efficiente... Bisogna vedere se il minacciare il contribuente qualora non paghi entro determinati termini di negargli definitivamente giustizia sia un modo accettabile di « premere » nel contribuente.

*Carnelutti.* — Io non ho a questo proposito esperienze nè conosco le statistiche. Loro potranno sapere se ci sono contribuenti che si sottraggono in linea esecutiva all'azione dello Stato. Ma bisogna tenere conto anche dell'altro caso della tassazione ingiusta, di fronte alla quale il contribuente è costretto a piegarsi ed a pagare, se vuole giustizia. Per me, se dovessi decidere, finirei di decidere per il no.

*Berliri.* — Tanto più che la « pressione » tende a funzionare soltanto in quei casi in cui il contribuente è assolutamente certo di avere ragione.

*Carnelutti.* — C'è un altro profilo che investe un campo più ampio del campo tributario: il profilo del castigo del cattivo debitore, il quale ricorre ai mezzi illeciti allo scopo di sottrarsi al pagamento.

Il debitore che può pagare e non paga dovrebbe essere castigato. Tutte le volte che un debitore dello Stato per ragioni tributarie fosse convinto di non voler pagare mentre potrebbe pagare, dovrebbe essere punito. Dovrebbe essere elevata a reato questa sua azione o meglio questa sua attività. Io non capisco perchè in linea di apprezzamento etico noi andiamo a stringere la mano ad un signore che ha in cassaforte dei milioni e non paga i suoi debiti e non viceversa a un povero diavolo che per necessità ha rubato un portafoglio.

Del resto secondo me, tutto questo si complica con una trasformazione del sistema penale in ordine alle pene, perchè ad esempio, ci dovrebbero essere delle pene, che chiamerei di umiliazione, le quali a questo proposito dovrebbero funzionare: ad esempio la formazione di ruoli di persone indegne. Non c'è mica soltanto la prigione, alla quale noi pensiamo continuamente! Ci possono essere delle altre pene, le quali dovrebbero cagionare una disistima, una perdita di reputazione, una segnalazione al pubblico disprezzo.

*Micheli.* — Molto interessante. Noi abbiamo formulato una domanda relativa all'attuale sistema per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie, e in generale sul sistema delle repressioni penali. Se lei volesse dirci il suo punto di vista.

*Carnelutti.* — Per me bisognerebbe considerare come un tipo di reato, per la cui repressione operassero determinati tipi di pene, il fatto del contribuente il quale ha cercato di sottrarsi — fatto macroscopico, naturalmente, e non microscopico — ai suoi obblighi verso lo Stato.

*Bario.* — Noi abbiamo parecchie altre pene oltre quelle del codice penale; oltre le pene pecuniarie, abbiamo la chiusura dell'esercizio, la sospensione dall'esercizio della professione, la dichiarazione del fallimento.

*Carnelutti.* — La dichiarazione di fallimento non è una pena. Piuttosto la sospensione dall'esercizio dalla professione. Però quelle sono pene che possono anche qualche volta rivolgersi a danno dell'economia.

*Bario.* — Anche la chiusura, per esempio, di un cinematografo.

*Carnelutti.* — Secondo me il contribuente, che disonestamente non paga, dovrebbe essere segnalato al pubblico; la gente queste cose le teme fortemente.

*Bertini.* — C'è da domandarsi se il campo tributario risulterebbe il più agevole per questo genere di esperienze: ciò dico nel senso che non si è ancora costituita una sufficiente coscienza della giustizia dei singoli tributi; e di fronte ad una pretesa fiscale sentita come ingiusta vale ancor oggi nell'animo dei contribuenti la secolare dottrina dei canonisti, forse discutibile, ma indubbiamente seria per cui possono obbligare in coscienza solo i tributi giusti e di fronte a un tributo ingiusto il contribuente non è obbligato né a dichiarare né a pagare, e può persino, attraverso la sottrazione al pagamento di altri tributi giusti, rifarsi dei tributi ingiusti cui abbia dovuto sottostare.

*Carnelutti.* — E' il problema dell'uovo e della gallina. Lo Stato dice: io ti tasso eccessivamente, perchè tu eccessivamente mi sfuggi. L'altro risponde: io eccessivamente ti sfuggo, perchè tu eccessivamente mi tassi. E non usciremo mai da questo circolo vizioso. Bisogna che incominciamo a formare la coscienza, al che può notevolmente contribuire la repressione penale.

*Bertini.* — Il problema della giusta imposizione ci richiama al problema se debba farsi dell'imposta uno strumento non soltanto inteso a ripartire secondo giustizia la spesa pubblica, ma anche a redistribuire la ricchezza secondo determinati fini politici o sociali.

*Carnelutti.* — Sarà; ma la redistribuzione della ricchezza per mezzo dell'imposta, io ho l'impressione che sia un lunghissimo giro. Per me il problema della di-

stribuzione della ricchezza — che è il problema vero — non è risolvibile in altro modo che attraverso la costituzione sindacale dello Stato; corporativa o sindacale, chiamatela come volete. Intendo con un sindacalismo integrale; come dicevo prima.

Bisogna trovare un meccanismo che serva a far sì che capitale e lavoro, che si alleano volentieri nella produzione, non diventino l'un contro l'altro armati nella distribuzione. E questo è il meccanismo elaborato attraverso una evoluzione di ruoli, con il regolamento collettivo dei rapporti tra imprenditori, lavoratori e consumatori. Il giro delle imposte è lunghissimo e lungh'esso va perduta una quantità di energia.

*Stammati.* — Io volevo richiamare l'attenzione del prof. Carnelutti su questo punto. Attesa questa importante funzione che vuol dare alla legge penale tributaria, lei ritiene opportuno che il giudice che deve applicare questa legge penale tributaria sia lo stesso giudice penale tributario di cui abbiamo parlato prima o sia il giudice ordinario?

*Carnelutti.* — In materia penale preferisco il giudice ordinario.

*Stammati.* — Quindi anche quell'accorgimento che è il decreto penale dell'Intendenza di finanza, lei lo ritiene.....

*Carnelutti.* — No, no, il decreto penale è buono, purchè si dia opposizione davanti al giudice penale. Il decreto penale è ottimo, come decreto, purchè non sia munito del *solve et repete*.

*Vanoni.* — Adesso, facendo un passo indietro, un'altra questione, che ha interessato alcuni colleghi che abbiamo sentito, è questa: il processo tributario lo andiamo costruendo con la maggiore possibilità di contraddittorio. Si ritiene conveniente di applicare anche al processo tributario le regole del processo ordinario del carico delle spese in caso di soccombenza, o dobbiamo continuare con un sistema ibrido, per cui davanti alle commissioni non ci sono spese e dinanzi al tribunale c'è carico di spese?

*Carnelutti.* — La responsabilità per spese operà poco, anzi pochissimo, perchè il magistrato non comprende nelle spese alle quali condanna il soccombente altro che somme che sono quasi sempre inadeguate. Ha un'importanza molto relativa...

*Vanoni.* — Ma qui la preoccupazione è inversa, ed è che il carico possa essere talmente elevato rispetto all'importanza della lite, che il contribuente si trovi intralciato...

*Carnelutti.* — Non sarà mai intralciato...

*Vanoni.* — A questo proposito, un egregio avvocato, che ci ha portato delle interessanti idee su tutte queste

questioni, aveva suggerito l'opportunità di affermare il criterio che il soccombente è dovuto alle spese, però facendo riferimento a quella larga equità applicata oggi dai tribunali amministrativi, soprattutto dal Consiglio di Stato, per la quale avviene che in concreto il giudice compensa le spese, e si dà carico alle spese solo alle liti infondate, mentre nella lite in cui c'è qualche *fumus boni juris* si evita il carico. Per cui questo pericolo di intralciare l'azione del contribuente non si verificherebbe. Lei ritiene che questa affermazione di equità, sia interessante, oppure no, e bisognerebbe seguire il criterio rigido?

*Carnelutti.* — Non potreste fare quello che fa il codice di procedura civile per la compensazione delle spese? Ma la mia osservazione è questa, che nella prassi la compensazione parziale delle spese, si avrà anche nei casi in cui il giudice finirà per condannare senza riduzione. Quindi non credo che dobbiate preoccuparvi a questo proposito. Tanto più, che se si tratta di vera giurisdizione, per la quale vi sia garanzia di giustizia, non vedo la ragione per abbandonare il principio della responsabilità delle spese per il soccombente.

*Berliri.* — La ragione si riconduce a questo rilievo: che in molti casi, anzi nella generalità dei casi l'imponibile è un *quid* che lo stesso contribuente non è tenuto a conoscere esattamente. Pensiamo per esempio a un quadro, o una statua. Che cosa vale? Il contribuente non lo sa. Se per saperlo con relativa esattezza è necessario un processo di accertamento più o meno complicato e costoso può non sembrare giusto che il contribuente ne paghi le spese. Che se invece fosse in colpa per avere scientificamente formulato una dichiarazione insufficiente, allora sarebbe già punito con le apposite sanzioni per questa sua colpa.

*Carnelutti.* — Ma lei sa che la responsabilità per le spese non si fonda sulla colpa del soccombente, bensì sulla soccombenza oggettiva. E' il principio del rischio.

*Berliri.* — Ma qui la necessità del processo fa capo allo Stato, che dovendo applicare un'imposta è costretto ad addivenire a una valutazione e deve accertare qual'è la entità del mio reddito per tassarmi. Quindi nasce dall'interesse dello Stato la necessità di questa estimazione, che esige necessariamente un processo. Perché il contribuente deve pagare le spese di questo processo?

*Carnelutti.* — Esiste un procedimento amministrativo di accertamento, che non si deve confondere col processo giurisdizionale. Nella fase di accertamento amministrativo non c'è carico di spese.

*Berliri.* — Il problema centrale del processo tributario è appunto questo: il procedimento giurisdizionale davanti alle commissioni, è un giudizio di accertamento o di impugnativa contro un accertamento unilaterale già fatto? In altri termini, il cosiddetto avviso di accer-

tamento, che la legge chiama proposta, ha da essere una proposta o un giudizio?

*Carnelutti.* — E' un giudizio unilaterale, un accertamento unilaterale dell'amministrazione, contro il quale è ammesso un ricorso, che io chiamo un ricorso gerarchico, perchè per me le commissioni sono commissioni amministrative, alle quali si propone lo stesso rimedio che l'operaio licenziato dal capo sala esperisce quando si rivolge al padrone dell'azienda. Per me il problema tecnico dovrebbe essere risolto nel senso di una netta demarcazione tra processo di accertamento amministrativo e accertamento giurisdizionale. Non è escluso che in sede amministrativa possano ammettersi dei ricorsi, ma quelli sono amministrativi.

Un accertamento amministrativo non dà luogo a lite. Questo avviene spessissimo. L'accertamento è un fenomeno il quale va al di là di quelli che sono i limiti del processo. La figura dell'accertamento noi giuristi l'abbiamo elaborata nel campo procedurale, ma l'abbiamo poi estesa a quello che si chiama campo negoziale; e più propriamente amministrativo, privato e pubblico. Io ho pensato che il prof. Vanoni mi abbia interrogato per quel che riguarda il processo... Soltanto, il discorso mi ha portato all'accenno di questa opinione, sul come debba essere congegnato il doppio accertamento in sede amministrativa o giurisdizionale.

*Berliri.* — Nessuna difficoltà ad ammettere che l'accertamento del valore presupponga un giudizio di estimazione. E non è dubbio che questa estimazione possa formare oggetto di un accordo tra finanza e contribuente, e che in questo caso non ci sia luogo ad un ulteriore accertamento giurisdizionale.

Ma in mancanza di accordo, sembra ci siano serie ragioni per riconoscere alla proposta unilaterale dell'ufficio la funzione di semplice domanda intesa ad identificare il limite massimo della possibile pretesa fiscale (in relazione alla possibile valutazione *massima*) piuttosto che il carattere di un *giudizio* di accertamento della giusta valutazione che il contribuente debba poi assumersi di dimostrare errato. Anche perchè, se noi costringiamo l'ufficio di finanza ad accertare non il valore *massimo* ma il valore che secondo lui è giusto, ne verrà che l'ufficio dovrà formulare un accertamento che dovrebbe presupporre un giudizio di questo genere. « Per me, tra un minimo di cinquemila e un massimo di ventimila il giusto imponibile è diecimila ». Il contribuente farà opposizione; sostenendo naturalmente la valutazione minima. E allora il giudizio rimarrà impostato fra una valutazione *media* e una *minima* anzichè, come dovrebbe essere equilibrato, fra la massima e la minima delle valutazioni possibili.

*Carnelutti.* — L'ufficio accerta una determinata somma. I casi sono due: o è accettata, o non è accettata. Beninteso, qui bisognerebbe stabilire una preclusione, nel senso che la somma possa diventare definitiva per la mancanza di una opposizione.

*Vanoni.* — E' la legge...

*Carnelutti.* — Chiamiamola accettazione tacita. Ora, in questo caso, non c'è materia di lite. Altrimenti da che cosa si parte? Naturalmente dall'accertamento primo che ha fatto l'ufficio.

*Berliri.* — Nella nostra legge, secondo una interpretazione assai diffusa e che corrisponde alla prassi quotidiana degli accertamenti, il sistema si ritiene essere questo: l'ufficio fa una « proposta » (la legge parla appunto di « proposta »). Se il contribuente accetta rimane definitivo il valore che ha accettato espressamente o tacitamente. Se non accetta, discute con l'ufficio: se si mette d'accordo su una cifra, questa rimane definitiva, altrimenti tra la proposta dell'ufficio e la controproposta del contribuente decide il giudice.

*Vanoni.* — Mi pare che si dimentichi che non abbiamo due parti qualsiasi in contrasto, ma una parte che è la pubblica amministrazione, la cui funzione è quella di applicare la legge e quindi dovrebbe essere giusta in quello che la legge chiede. Il suo ragionamento (rivolto a Berliri) che l'amministrazione debba chiedere il valore massimo va contro questa funzione dell'amministrazione, tanto è vero che il processo è basato sul principio della *reformatio in petus*, perchè non stabilisce il limite massimo dell'accertamento del giudice, perchè il giudice può sempre andare oltre, quando si persuade che la situazione è diversa...

*Berliri.* — Di fatto...

*Vanoni.* — Il difetto suo conferma il difetto della nostra attuale pubblica amministrazione, che tende a costituirsi piuttosto come parte che non come...

*Carnelutti.* — Abbia pazienza: su questo punto non sono d'accordo; è parte senza dubbio.

*Vanoni.* — E' parte in modo formale, non sostanziale, nel senso che difende un interesse con qualsiasi mezzo.

*Carnelutti.* — No; è piuttosto una parte privilegiata, il cui privilegio corrisponde alla sua natura di diritto pubblico, e si deve preoccupare non solo del suo interesse ma anche di moderarne l'esercizio in vista degli altri interessi; ma è senz'altro parte — e parte in pieno, — soltanto è una parte dotata...

*Vanoni.* — Anche il Pubblico Ministero è parte.

*Carnelutti.* — Il Pubblico Ministero è una cosa completamente diversa; il Pubblico Ministero è parte in senso strumentale e perciò non ha e non deve avere interesse. La differenza fra la pubblica amministrazione e il cittadino è che la pubblica amministrazione ha una moralità che il cittadino non ha; è questo che la porta a moderare la tutela dei propri interessi, onde è munita di poteri che altrimenti non potrebbe avere.

*Vanoni.* — Non credo che sia un limite di moralità ma un limite di legittimità.

Termino qui ed io, professore, la ringrazio moltissimo a nome della Commissione.

## Interrogatorio dell'avv. LUIGI BIAMONTI

*Avvocato professionista in Roma*

(14 marzo 1946, in Roma)

*Steve.* — Se non le dispiace, la pregherei di voler cominciare con il questionario n. 7 sul sistema tributario.

*Biamonti.* — Purtroppo mi è mancato il tempo di esaminare a fondo gli importanti quesiti. Posso dire perciò poche cose e alquanto generiche.

Io penso che per ora, e per qualche tempo ancora, il sistema tributario dovrà restare, in un Paese come il nostro, sulla base dell'ordinamento attuale: imposte reali sulle varie categorie di redditi e imposta personale progressiva. Quanto a quest'ultima imposta bisogna intendersi sul significato di « personale progressiva ». Comincerei con l'abbandonare l'appellativo « complementare » che è un errore. Dobbiamo aspirare ad un'imposta sempre più perfezionata dal punto di vista della progressività e della capacità e potenzialità contributiva del soggetto. Quali le basi e i metodi dell'accertamento? Si combatte molto la presunzione. Sono d'accordo in quanto la presunzione sia sinonimo di arbitrio; ma d'altra parte non è possibile concepire l'imposta personale come una pura e semplice sovrimposta sui redditi già accertati. Una qualche cosa che la integri, mi pare che ci voglia. Probabilmente essa deve essere integrata sulla base di presunzioni ben concepite e precise nel loro oggetto: presunzioni che considerino soprattutto redditi consumati, perchè io penso che in sostanza questa imposta personale debba basarsi sul principio della tassazione del reddito consumato. Si dovrebbe quindi congegnare un sistema di presunzioni concrete, aderenti alla realtà, ecc., indici sicuri di ricchezza consumata, che possano validamente integrare, a seconda dei singoli casi, i vari redditi accertati preventivamente con le imposte reali.

Un punto interessante è anche quello delle aliquote: tanto più importante e grave se la progressività è molto accentuata e se si manterrà fermo il principio della imposizione personale del complesso familiare. Al riguardo deve essere tenuto distinto il caso di persone a carico da quello di persone della stessa famiglia con redditi e capacità contributiva distinti e indipendenti. Per le persone a carico non si può fare a meno di mantenere, perfezionandolo, il principio attualmente vigente delle detrazioni per carichi di famiglia.

Quando invece ci si trova di fronte a persone che vivono nell'ambito della stessa famiglia, ma non a carico gli uni degli altri, converrebbe pensare se non sia il caso di commisurare l'aliquota in modo da evitare che si produca una rilevante progressività con pregiudizio di tutti i reddituari per il solo fatto che i red-

diti sono riuniti per l'appartenenza delle persone alla stessa famiglia nonostante che abbiano ragioni distinte. Le nostre famiglie sono generalmente molto unite nei riguardi economici e dell'amministrazione dei patrimoni; ma non è giusto — e potrebbe influire in modo pregiudizievole sulla economia del complesso familiare — elevare a dismisura l'aliquota sommando i redditi. E' questo un punto sul quale richiamo tutta l'attenzione del futuro legislatore.

Concludendo, ritengo che converrebbe perfezionare la imposta personale specialmente sui tre punti: a) quello delle presunzioni legali ai fini della integrazione della somma aritmetica dei redditi già accertati; b) quello della precisazione dei veri e propri carichi di famiglia, ai fini della detrazione; c) quello infine della disciplina dell'aliquota da applicarsi ai redditi dei vari membri della famiglia.

*Steve.* — Vorrei farle una domanda ancora sul sistema delle imposte dirette. Lei propone di mantenere alla base le imposte dirette reali, ma, pur mantenendo il sistema, proporrebbe delle modifiche rispetto al sistema attuale o no?

*Biamonti.* — Modifiche di dettaglio probabilmente sì.

*Steve.* — Ma per esempio, si accosterebbe al criterio del progetto Meda che prevedeva l'imposta reale come imposta unitaria?

*Biamonti.* — Penso che sia più opportuno lasciare, almeno per ora, le cose come sono; c'è tutta una tradizione in questo senso. Quando le singole imposte reali fossero bene amministrate, per ora non le modificerei. Il sistema non ha carattere definitivo, è un sistema di passaggio. Il giorno in cui la situazione della ricchezza nazionale consentisse di far leva sulla capacità soggettiva dei contribuenti, l'ideale naturalmente diverrebbe l'imposta personale; ma prima che i tempi siano maturi non conviene scardinare un sistema che ha avuto una tradizione legislativa seria. La nostra legge sulla ricchezza mobile ed anche quella sui fabbricati sono cose serie, concepite e dettate quando si sapeva legiferare. Creare adesso, nello stesso momento in cui si cerca di perfezionare la personale progressiva, un sistema inteso a conglobare le imposte reali, è soluzione che non saprei condividere. Dovrei per lo meno esaminare ponderatamente progetti concreti su tale argomento.

*Steve.* — Un'altra domanda: da che livello partirebbe per l'imposta personale? Lei penserebbe ad una imposta a larga base o a base più ristretta?

*Biamonti.* — Ad una a base ristretta: è una imposta che prende sostanza dalle grandi fortune.

*Steve.* — Quindi in termini di redditi prebellici?

*Biamonti.* — L'esenzione era fino a 6 mila lire; credo si potrebbe arrivare a 50 mila lire. E' evidente che nella determinazione di tale livello influirà in modo decisivo il nuovo metro monetario. Ben s'intende che L. 50.000 di reddito potrebbe essere il minimo imponibile della personale progressiva. Un limite molto più basso potrebbe essere ammesso per le imposte reali. Non dimentichiamo che nelle condizioni attuali della nostra economia le imposte basilari sono quelle reali sui redditi, mentre la imposta personale progressiva deve essere alimentata essenzialmente dalle grandi fortune.

Trovo poi il quesito se si debba pensare ad un'imposta patrimoniale progressiva modificando il sistema attuale della imposta patrimoniale. Io sarei contrario per due ragioni: per una ragione concettuale, perchè l'imposta sul patrimonio ha carattere di integrazione delle imposte reali, le quali sono necessariamente dominate dal sistema proporzionale; la ragione di ordine pratico è che la progressività dell'imposta sul patrimonio darebbe luogo ad una serie di espedienti e di frodi per frazionare i patrimoni!

*Vanoni.* — In che limiti e forme lei ritiene di affidare alle imposte funzioni di redistribuzione di tutte o di alcune forme di ricchezza?

*Biamonti.* — A mio parere, è pericoloso attribuire una larga funzione redistributrice alla imposizione diretta. Tale funzione spetta in modo particolare all'imposta di successione. Io ho sempre pensato che l'argomento importante addotto a giustificazione della funzione redistributrice dei tributi, quello cioè di contrastare le situazioni monopolistiche, non risponde allo scopo: la lotta contro i monopoli va fatta sul terreno giuridico (legislazione antitrust) e su quello della politica economica, non con rimedi di carattere tributario. Non escludo però che in casi eccezionali possa attribuirsi all'imposta la predetta funzione redistributrice, ma la regola generale, la vera ragione del tributo — quella ragione che Grizioti chiamava la causa dell'imposta — sta nella esigenza della ripartizione dei costi dei servizi pubblici.

*Steve.* — Che cosa pensa quanto al trattamento dei redditi societari?

*Biamonti.* — Io sostanzialmente lo manterrei sulla base del sistema attuale, con l'imposta reale. Non concepirei una imposta sugli enti morali, insomma.

*Steve.* — Ci sono però vari problemi in materia: c'è quello della trasformazione della base della tassazione con l'accertamento del reddito distribuito, ecc.

*Biamonti.* — Io, in massima, manterrei il sistema attuale, salvo perfezionamento e integrazioni di dettaglio.

*Vanoni.* — Ci sono ancora due argomenti da considerare: uno riguarda l'imposta sulle successioni e l'altro l'imposta di registro e la nominatività dei titoli.

*Berliri.* — Per quanto concerne l'imposta delle successioni il problema che soprattutto ci interessa è quello di sapere se il sistema attuale della duplice imposizione sia ragionevole e accettabile o se sia meglio ritornare al vecchio sistema della imposizione su base unica.

*Vanoni.* — In sede di imposta sulle successioni richiamerei anche l'attenzione sulla questione della tassazione maggiore per il patrimonio ereditario e minore per il patrimonio acquisito, in maniera che al terzo trapasso il patrimonio venga assorbito totalmente dall'imposta.

*Biamonti.* — Il problema ha carattere schiettamente politico in quanto è dominato tutto dalla funzione redistributrice della ricchezza privata caratteristica dell'imposta di successione. Nonostante il mio orientamento conservatore in materia di tutela della proprietà e dell'iniziativa privata, io trovo che il principio a cui allude il prof. Vanoni debba essere attentamente considerato e valutato. Non possiamo peraltro dimenticare le gravissime difficoltà di ordine tecnico che si presentano in sede di attuazione del sistema, specialmente in un Paese come il nostro privo di ogni seria organizzazione e attrezzatura in ogni ufficio amministrativo.

Tuttavia il principio può accogliersi con simpatia, e l'attuazione di esso, se contenuta entro giusti limiti, può costituire un non indifferente stimolo per la produzione.

*Vanoni.* — Passiamo ora a considerare il sistema della duplice forma di imposizione sulle quote e sull'asse ereditario.

*Biamonti.* — Ricordo che esso fu instaurato in Italia durante la guerra, ma non so quali sviluppi esso abbia avuto all'estero.

*Steve.* — Esso è adottato in Inghilterra.

*Biamonti.* — E' necessario anzitutto rendersi esatto conto della ragione e dello scopo del sistema.

*Vanoni.* — L'imposta sull'asse ereditario si vorrebbe giustificare col fatto che essa funziona come un'imposta surrogatoria per le imposte non pagate durante tutto il periodo della vita del *de cuius*, poi, siccome ha una struttura progressiva rispetto all'entità del patrimonio, potrebbe avere la funzione di tagliare i grossi patri-

moni e di ridurne l'importanza nella vita economica del Paese. Si osservi che questa funzione è esercitata in modo assolutamente incongruo perchè chi paga l'imposta non è il patrimonio, è l'erede: le quote ereditarie possono essere di diverso ammontare e l'incidenza dell'imposta può risultare non equamente proporzionata all'arricchimento.

*Berliri.* — Se la si concepisce in funzione redistributrice, allora il sistema ha la sua logica. Vuol dire: io ti debbo portare via una parte del patrimonio; anziché portartela via nel momento in cui sei vivo, te la prendo dopo morto. Nel momento in cui il contribuente esce da questa vita, gli si ritira questa quota e la si ritira progressivamente rapportata all'entità della sua ricchezza. Quindi, se si considera l'imposta in funzione di redistribuzione dei grandi patrimoni, può avere un logico significato.

*Biamonti.* — Questo punto di vista per verità mi lascia molto perplesso. Far pagare l'imposta a quelli che sono morti perchè hanno pagato poco in vita, non mi pare una cosa seria. Più seria è la considerazione della funzione redistributrice commessa a tale imposta. In linea di principio — ripeto — la cosa può persuadere, ma mi fa paura l'attuazione pratica.

*Steve.* — Quale è il suo pensiero sulla nominatività dei titoli?

*Biamonti.* — Non v'è dubbio che la nominatività giova in modo rilevante alla funzione tributaria, poichè elimina la evasione, in un importante settore della ricchezza nazionale. Ma d'altra parte non si può negare che essa costituisca una remora alla negoziazione dei titoli. Si tratta di vedere qual'è l'interesse che deve prevalere: quello fiscale o quello dello scambio e del mercato dei titoli?

*Berliri.* — In relazione alla preoccupazione ora esposta circa la remora alla negoziazione e alla collocabilità dei titoli, la risposta dipende non tanto dal trattamento assoluto, quanto dal trattamento relativo che si faccia a quegli investimenti. Quindi i rimedi possono essere due: o sopprimere la nominatività e ragguagliare gli investimenti azionari alle forme di investimento monetario, oppure estendere la nominatività agli investimenti monetari. D'altra parte, estendendo la nominatività agli investimenti monetari, in definitiva resterebbe fuori dalla nominatività soltanto il denaro, oltre ai gioielli e l'oro, cioè i beni infruttiferi. Questo dal punto di vista fiscale parrebbe razionale perchè in definitiva sfuggirebbero all'imposta cespiti che, essendo per natura infruttiferi, meno danno luogo a ingiustizie e sperequazioni.

*Steve.* — Lei non crede che la nominatività possa essere disciplinata in modo tale da non essere un peso intollerabile per la vita degli affari?

*Biamonti.* — Si tratta di vedere se si possa adottare una maggiore scioltezza nella negoziazione; e al riguardo bisognerebbe conoscere meglio i sistemi adottati all'estero, e specialmente nel mondo anglo-americano. Anche là si parla di nominatività dei titoli in linea di principio; ma in realtà le banche li fanno girare col sistema delle girate in bianco. Il segreto è conciliare l'interesse della buona amministrazione dei tributi con quello della negoziabilità dei titoli. Non vi sarebbe danno più grave della creazione di una manomorta dei valori mobiliari.

*Steve.* — Ora possiamo passare all'imposta di registro.

*Biamonti.* — Non è certo una risorsa per il bilancio dello Stato. Noi uomini di legge simpatizziamo con l'imposta di registro anche perchè è una delle più eleganti sotto l'aspetto giuridico, essendo collegata con i principali istituti del diritto commerciale e del diritto civile. Ma — ripeto — non è una risorsa per lo Stato e potrebbe essere abolita senza sensibile sacrificio.

*Vanoni.* — Io vorrei fare il conto del costo degli uffici del Registro ed ho l'impressione che costino più di quel che rendono...

*Biamonti.* — Ma i funzionari talvolta soltanto avventizi, sono davvero ammirevoli e spesso assai penetranti nella definizione giuridica dell'atto e nella conseguente applicazione dell'imposta. Potrebbe giungersi all'abolizione completa dell'imposta? Anche per i trapassi immobiliari?

*Vanoni.* — Si potrebbe immaginare di lasciare l'obbligo della trascrizione, congiunto all'obbligo del pagamento di una somma che avrebbe il carattere di vera e propria tassa. Non sarebbe più un sistema macchinoso come l'attuale. Trasformando l'imposta sui trasferimenti in una specie di abbonamento da riscuotersi in sede di imposta ordinaria sul patrimonio, cioè conglobandola nell'aliquota dell'imposta sul patrimonio, si potrebbe abbandonare l'imposta di registro. L'imposta sul patrimonio potrebbe maggiorarsi di una modesta percentuale e l'imposta di registro ne resterebbe assorbita con l'effetto di ridurre notevolmente il costo dei servizi tributari.

*Berliri.* — C'era l'altra proposta di ridurla ai soli casi di trasferimenti di cespiti fruttiferi. Il trasferimento di un cespite fruttifero — si dice — implica un incremento di utilità sia individuale che sociale perchè la circolazione dei beni tende ad assicurare una migliore utilizzazione e quindi una maggiore utilità. Questo spiega perchè un compratore paga 120 quello che il venditore si contenta di alienare incassando effettivamente 100 (al netto delle spese dell'operazione): il bene venduto ha per il compratore un'utilità e perciò un valore maggiore che per il venditore. Questo può giustificare l'acquisizione da parte dello Stato di una parte di questo incremento di utilità che il bene acquista nel passag-



gio, a condizione però che l'imposta sia sufficientemente piccola per non arrestare i successivi trapassi.

*Biamonti.* — Questo sistema però ridurrebbe grandemente il gettito mantenendo per sempre in piedi una baracca piuttosto notevole.

*Steve.* — C'è anche la proposta di Antonio Berliri: ridurre le categorie di atti a quattro fondamentali. Ma, sia pure semplificata, l'imposta di registro resta, e resta in pieno il problema della valutazione, che è assai pesante e insidioso.

*Biamonti.* — Dovrebbe sparire anche la tassa di bollo?

*Vanoni.* — Secondo alcuni dovrebbe essere eliminata. Il bollo dà un gettito modesto, che forse non copre le spese di amministrazione e di controllo.

*Biamonti.* — Dovrebbero però restare in piedi le marche da applicare come modo di riscossione di una tassa per un servizio reso.

*Vanoni.* — Uno dei settori del bollo che rende di più è il bollo per gli atti giudiziari. Alcuni propongono di adottare il sistema di far scrivere gli atti su carta normale e poi di far pagare una vera tassa che potrebbe essere liquidata dal cancelliere con determinate forme.

*Biamonti.* — Considerando in generale tutte le imposte sugli affari, compresa la vecchia imposta sugli scambi, divenuta oggi imposta sull'entrata, si impone assolutamente una estrema semplificazione.

*Vanoni.* — Quando si pensa che le grandi società hanno molti impiegati adibiti soltanto a sapere come vanno regolate le diverse tasse!

*Steve.* — Per quanto riguarda l'imposta sull'entrata, non vedrebbe con favore la concentrazione al primo o all'ultimo passaggio, così come ci è stato proposto da parecchi esperti?

*Biamonti.* — L'imposta è sorta e, se bene amministrata, rende applicandosi a ciascun passaggio. Non nego che si possa semplificare, ma conviene agire con la massima circospezione. Quali sono le più recenti proposte di riforma del sistema?

*Vanoni.* — Secondo proposte serie si dovrebbe adottare la imposizione *una tantum*.

*Berliri.* — La preoccupazione è quella della sperequazione. E' l'incidenza che esercita sui commerci il fatto che un determinato prodotto venga ad essere diversamente tassato perchè è passato per quattro mani invece che per tre per arrivare dal primo produttore al consumatore e quindi incide artificiosamente sulla distribuzione.

Allora, si dice, è meglio rinunciare a tassare passaggio per passaggio e tassare soltanto l'ultimo, o il penultimo dal grossista al minutante.

*Biamonti.* — Gli abbonamenti sono un sistema pericoloso per la finanza e arbitrario per il contribuente. L'unificazione qualche volta è stata fatta anche in Italia, ma l'esito non è stato sempre soddisfacente.

*Vanoni.* — L'esperimento fu fatto in Austria ed è durato 8-9 anni dando buoni risultati.

*Biamonti.* — Come?

*Vanoni.* — In generale si tassava all'origine. C'era una specie di tabella come da noi per i dazi doganali, dove si indicava merce per merce la fase nella quale si tassavano e la aliquota dovuta. Certo, a prima vista, al profano, il sistema appariva complicato come può apparire complessa la tariffa doganale, ma, considerato che ognuno deve studiare soltanto quello che lo riguarda, la cosa appare relativamente semplificata: così chi produce carta, vada a vedere soltanto il sistema di imposizione della carta.

*Biamonti.* — La tassazione avveniva all'origine, e cioè al passaggio dall'industriale al grossista?

*Vanoni.* — Quasi sempre. Poi c'erano alcune merci che si venivano specificando, nella loro destinazione, nei successivi passaggi ed allora poteva essere applicata una ulteriore imposta in fasi caratteristiche del movimento della merce.

*Biamonti.* — Temo che renderebbe assai meno.

*Vanoni.* — E' con l'aliquota che si manovra: l'aliquota è diversa da prodotto a prodotto e quindi si può ottenere una forma di imposizione progressiva: se il prodotto risponde a consumi generalmente superflui l'aliquota può essere di gran lunga maggiore rispetto a quella relativa ai consumi più diffusi.

*Biamonti.* — Il sistema — confesso — mi fa paura. In un Paese come il nostro in cui queste cose spesso non si fanno sul serio.

Bisognerebbe che il sistema fosse disciplinato da persone che conoscono a fondo la situazione del mercato. Quando si pensa che cosa è stata la politica dei prezzi in Italia in periodo fascista e anche postfascista, son certo che una siffatta disciplina delle aliquote sarebbe da paventare. Senza un'adeguata attrezzatura questa graduazione di aliquote potrebbe diventare del tutto arbitraria e irrazionale.

*Vanoni.* — Ma i tessuti sono tessuti, per esempio, e non si farà per loro la stessa aliquota della carta.

*Biamonti.* — Ma presso di noi l'aliquota unica era giustificata dall'applicazione a tutti i passaggi e dal suo

carattere schiettamente tributario e non dall'intento di influire sull'andamento del mercato.

*Vanoni.* — In un certo senso si tenderebbe a creare una specie di imposta di fabbricazione. Nell'imposta di fabbricazione ci sono tante aliquote diverse secondo il tipo del prodotto.

*Biamonti.* — Ma allora muta la natura dell'imposta: da un'imposta sugli affari a un'imposta di fabbricazione.

*Vanoni.* — No, è sempre un'imposta di consumo quando si sia sicuri, per le condizioni del mercato, della traslazione sul consumatore.

*Biamonti.* — Ma l'imposta sull'entrata è un'imposta sui pagamenti.

*Vanoni.* — Il legislatore non si preoccupa di chi paga; in effetti, il nostro sistema attuale è indifferente a che l'imposta sia sostenuta dal produttore o dal consumatore.

*Biamonti.* — Ponendosi sul terreno della semplificazione, si tratterebbe di stabilire se il momento più idoneo per l'applicazione dell'imposta sia quello dell'uscita del prodotto dalla fabbrica.

*Vanoni.* — Bisogna tener conto della facilità di controllo. La logica sarebbe di applicare l'imposta all'ultimo passaggio, ma è possibile farlo senza andare incontro a serie difficoltà tecniche? In molti Paesi si applica al momento della vendita al privato consumatore.

*Berliri.* — L'ultimo passaggio dal grossista al minuto ha dato buoni risultati.

*Biamonti.* — Ma ha dato anche luogo a gravi inconvenienti. Le vendite in frode all'imposta sono avvenute specialmente nel passaggio dai grossisti ai dettaglianti turbando grandemente il commercio al minuto.

*Berliri.* — Altra grave difficoltà è quella di evitare la duplicazione nei prodotti: tu tassi i tessuti, ma i tessuti servono a fabbricare poltrone. Chi acquista dal produttore di tessuti è anche il mobiliere il quale è poi tassato alla vendita della poltrona. Questo crea una grande complicazione e un pericolo sensibile.

*Biamonti.* — Il problema è stato già esaminato e ha dato luogo a diverse soluzioni: tutte poco soddisfacenti. Si deve cercare di non colpire più volte la stessa merce per non creare seri intralci alla produzione e al commercio.

*Vanoni.* — Sul questionario n. 1, che tratta della formazione delle leggi finanziarie, che cosa può dirci?

*Biamonti.* — Io penso questo: che non è possibile inserire nella carta costituzionale troppi principi in materia tributaria, i quali legano le mani. Si dovrebbero prevedere troppe ipotesi, e ciò è da escludere. Pensavo se non si potessero consacrare due principi fondamentali. Il primo, presso a poco quello previsto dallo Statuto Albertino, dovrebbe consacrare il concetto generale dell'imposta basata sul criterio della ripartizione del costo dei servizi pubblici. Le eventuali eccezioni a tale principio — specie per quanto attiene alle imposte con scopi extrafiscali e a quelle intese alla redistribuzione della ricchezza — potrebbero essere considerate con una norma generalissima che preveda per l'approvazione speciali modalità e garanzie per il contribuente.

Il secondo principio fondamentale suscettibile di formare oggetto di una statuizione di carattere generale, è quello che si riferisce al divieto delle esenzioni. Personalmente sono contrario alle esenzioni. Ho sempre pensato che i premi possono rappresentare un vantaggio reale. Le esenzioni, poi, legano terribilmente le mani: tanto le esenzioni temporanee che quelle a tempo indeterminato. Il principio del divieto delle esenzioni potrebbe essere formulato nella carta costituzionale. Ciò non toglie che in alcuni casi, soprattutto per ragioni di carattere politico, si possa concepire qualche tipo di esenzione. Ma questo sarebbe un altro caso che dovrebbe essere formalmente disciplinato con speciali modalità e garanzie per il contribuente.

Un principio che forse converrebbe adottare e disciplinare (ma senza consacrarlo nella carta costituzionale) è quello relativo al valore delle leggi fondamentali tributarie. Credo che sarebbe veramente utile pensare a un sistema di codici tributari, la cui modificabilità dovrebbe essere regolata con disciplina speciale. Questo diluvio di leggi tributarie è spaventoso. Il giorno in cui il regime tributario fosse fundamentalmente regolato da codici, le cui modificazioni dovrebbero essere seriamente controllate dagli organi legislativi competenti, dovrebbe essere salutato come una seria garanzia per il contribuente e come una ragione di stabilità, di buona stabilità delle norme tributarie. Le leggi regolatrici dei tributi ben possono essere modificate, ma a ragione veduta, penserei quindi a un sistema di gerarchia delle norme tributarie dominato da una codificazione che costituisca un sicuro orientamento per il legislatore e per il contribuente. Al riguardo deve riconoscersi che il lavoro fatto dalla commissione tenuta presso l'Istituto Nazionale di Finanza e presieduta dal sen. D'Amelio è stata una elaborazione molto seria che merita di essere segnalata.

*Vanoni.* — Con riferimento a questa impostazione di fare i codici tributari che abbiano una certa stabilità, le aliquote delle imposte che spesse volte non possono avere la stessa stabilità del sistema delle imposte, dovrebbero determinarsi secondo il sistema inglese, cioè votate al bilancio anno per anno, oppure con leggi separate?

*Biamonti.* — Il sistema inglese rappresenta certo un ideale. Ma ha bisogno di un'attrezzatura tecnica perfezionata, e la nostra mi pare insufficiente. Manca la possibilità del necessario aggiornamento e la indispensabile fusione fra gli organi del Tesoro (Ragioneria generale dello Stato) e quelli delle Finanze (uffici tributari). Il problema si riconnette a tutta una disciplina di organi amministrativi da cui siamo molto lontani.

*Berliri.* — In ogni caso, sarebbe favorevole a distaccare la disciplina delle aliquote dal codice tributario?

*Biamonti.* — Sì, hanno un carattere necessariamente contingente.

*Vanoni.* — Con quello che ha detto, implicitamente ha affermato che l'introduzione di nuovi tributi non è di competenza del governo, in quanto occorre una legge circondata da particolari garanzie. Però si pone questo problema: non crede che vi siano materie tributarie nelle quali si può lasciare la facoltà di legislazione al governo? Per esempio, per l'accertamento, per il processo, per il controllo: cose tutte che non attonano alla struttura ed alle aliquote, ma all'amministrazione del tributo?

*Biamonti.* — Io lascerei al governo in questa materia tutto quello che costituisce parte regolamentare. Non escluderei neppure in casi ben circoscritti qualche delega, specifica del potere legislativo per lasciare al regolamento una certa maggiore estensione e intensità di norme di attuazione. Ma tutto quello che è il sistema tributario dovrebbe essere riservato al potere legislativo.

*Vanoni.* — In relazione all'iniziativa delle leggi tributarie converrebbe mantenere l'attuale sistema dell'art. 10 dello Statuto per cui le leggi prima devono essere portate davanti alla Camera e poi al Senato?

*Biamonti.* — Ritengo che su questo punto non converrebbe rinnovare: ben inteso, se resterà in vita il sistema bicamerale.

*Biamonti.* — In questi ultimi tempi, nel periodo fascista, vi sono state leggi che sono andate prima al Senato. Comunque, trattasi di un problema secondario, non di primo piano.

*Vanoni.* Non è certo di primo piano dal punto di vista del rinnovamento costituzionale. Ma siccome qualche proposta della nuova costituzione partirà dalla revisione degli schemi dello Statuto Albertino, si proporrà il problema.

*Biamonti.* — E' il problema della supremazia politica della Camera sul Senato in quanto quella è più diretta emanazione del popolo. E' un principio al quale io personalmente non do molta importanza.

*Micheli.* — Desidererei ora interrogarla sul questionario n. 6 « Garanzie giurisdizionali del cittadino in materia tributaria ».

*Biamonti.* — Si domanda se l'attuale sistema delle garanzie vada bene. A mio modo di vedere, sono troppi sei gradi di giurisdizione; ma essi oggi costituiscono una necessaria garanzia attesa la costituzione e le modalità di procedura della commissione amministrativa.

Se i tre gradi di giudizio dessero garanzia di indipendenza e di giustizia, io credo che tre gradi sarebbero del tutto sufficienti. Non v'è grave causa che non possa esaurientemente trattarsi in tre gradi davanti all'autorità giudiziaria; non comprendo perchè debba ritenersi diversamente per le controversie tributarie. Qui bisogna stare attenti a non urtare contro certi principi del ministero della Giustizia circa l'unità della giurisdizione. Bisognerebbe perciò studiare se non fosse possibile adottare in questo campo il sistema di una giurisdizione *a latere* e nell'ambito di quella ordinaria. E' un sistema già sperimentato con il tribunale delle acque pubbliche. La Cassazione ha stabilito che trattasi di un organo inserito nell'autorità giudiziaria ordinaria, e quindi il Ministero di Giustizia ne ha riconosciuto l'ortodossia. Si potrebbe vedere se i giudizi tributari potessero essere celebrati in seno alle preture, al tribunale, e alle Corti d'Appello col concorso di esperti entro il collegio giudicante. Il ricorso per Cassazione potrebbe essere ammesso soltanto per difetto di giurisdizione (incompetenza e eccesso di potere), o forse anche per violazione dei codici tributari. Il Collegio giudicante dovrebbe essere presieduto dal magistrato, il quale avrebbe al suo fianco gli esperti. Chi sceglie gli esperti? Secondo me dovrebbe sceglierli l'autorità giudiziaria competente a seconda dei gradi, e dovrebbe sceglierli in albi: press'a poco potrebbero essere gli stessi albi che si hanno per i periti, per i consulenti tecnici, insomma. In fondo, chi devono essere questi esperti? Bando naturalmente alla politica; debbono essere cittadini di specchiata probità e di sicura competenza in materia tecnica ed economica: specialmente idonei a vagliare le questioni che sorgono nel campo dell'imposta di ricchezza mobile e dell'imposta fabbricati.

Per quanto riguarda poi la materia dell'imposta di registro, e in generale dell'imposta sugli affari non v'è ragione di derogare dalla competenza del giudice ordinario.

*Micheli.* — Quanto ha detto sarebbe dunque semplicemente per le imposte dirette.

*Biamonti.* — Precisamente.

*Micheli.* — Ma lei pensa che nel primo grado di giurisdizione — pretore e tribunale — dovrebbero ripartirsi la materia per ragioni di competenza?

*Biamonti.* — Preferirei congegnare il primo grado presso il tribunale. Più delicato è il problema relativo al terzo grado.

*Berliri.* — Questo volevo chiedere: il terzo grado non lo vedrebbe unico, centrale, per avere un organo che giudichi con concetto unitario?

*Biamonti.* — La cosa merita di essere meditata. Si potrebbe pensare ad un sistema analogo a quello del tribunale delle acque: vi sono i tribunali regionali, e poi si viene a Roma davanti al tribunale superiore delle acque pubbliche. Il tribunale tributario di terzo grado si potrebbe costituire presso la corte di appello di Roma e terrebbe luogo dell'attuale commissione centrale essendo costituita con competenze varie analogamente a quanto si verifica oggi con la commissione centrale.

*Micheli.* — Come vedrebbe l'attribuzione della materia tributaria ad un eventuale giudice unico togato, come è stato osservato da alcuni colleghi, che vorrebbero devolvere tutte le materie controverse ad un giudice tributario?

*Biamonti.* — Tutto dipende dal modo come è costituito. Anche il giudice di cui ho parlato fino ad ora è un giudice tributario, col pregio di essere costituito in seno all'autorità giudiziaria ordinaria.

*Micheli.* — E come vedrebbe l'attribuzione della materia tributaria a un eventuale giudice amministrativo unico?

*Biamonti.* — Si allude evidentemente al sistema del contenzioso amministrativo vigente in Francia. Non sarei favorevole a questa soluzione tanto più in quanto non ho fiducia nel perfezionamento delle giunte provinciali amministrative nella materia tributaria. Sono preferibili corpi giudicanti presieduti dal magistrato.

*Micheli.* — Questo per le imposte dirette. E per le imposte indirette?

*Biamonti.* — Sono per la competenza del giudice ordinario.

*Micheli.* — Fin dal primo grado?

*Biamonti.* — Fin dal primo grado per tutto quanto attiene alle questioni di diritto. Speciali norme potrebbero essere congegnate per i giudizi di stima.

*Berliri.* — Quindi lei avrebbe organizzato questo giudice come una sezione della magistratura ordinaria. Non sarebbe preferibile un giudice costituito con competenza mista, giuridica, cioè, e tecnico-estimativa?

*Biamonti.* — Deve tenersi presente che molte volte, moltissime volte, la questione estimativa non c'è. Moltissime volte le questioni di registro sono pure que-

stioni di diritto e sono oggi di competenza della commissione provinciale delle imposte in primo grado e della commissione centrale in secondo grado. Ma non

vedo perchè non si debba adire per queste controversie l'autorità giudiziaria ordinaria.

*Micheli.* — E rispetto all'accertamento, questo giudice tributario specializzato come pensa che dovrebbe essere? Dovrebbe essere press'a poco così com'è, o pensa che bisognerebbe riconoscere a questo giudice tributario più ampi poteri istruttori quali ha oggi la commissione?

*Biamonti.* — Io penso che conviene tenere ben distinta la competenza amministrativa dall'organo accertatore dalla competenza giurisdizionale del giudice tributario. Sono contrario quindi ad ogni invasione dell'autorità amministrativa fiscale nel corso del giudizio come anche ad ogni potere di accertamento nell'organo giurisdizionale. Qualora quest'ultimo riscontrasse elementi che giustificassero un maggiore accertamento, dovrebbe rinviare gli atti all'ufficio inquisitore. Quanto al sistema di accertamento, non credo che si possa prescindere dal principio inquisitorio e conseguentemente dalle indagini della polizia giudiziaria, perchè sia tutto portato a piena conoscenza del contribuente.

Il giudice poi vaglierà i risultati dell'istruttoria dell'ufficio e le risposte del contribuente e deciderà con quella libertà di apprezzamento che è propria del giudizio basato in gran parte su prove presuntive. Ciò che importa è che l'ufficio delle imposte rimanga nell'ambito amministrativo dell'accertamento e il giudice in quello del giudizio, sulla base degli elementi forniti dalla parte contendente.

*Micheli.* — Non pensa che in questo modo potrebbe andare sprecata una preziosa attività di accertamento, che indirettamente questi organi giurisdizionali potrebbero fare appunto segnalando all'autorità finanziaria eventuali elementi sui quali l'autorità stessa potrebbe poi procedere all'accertamento? Potrebbe essere un criterio di economia in materia di accertamenti.

*Biamonti.* — Il giudice che ha compiti di accertamento (anche soltanto di segnalazione) si scredita come giudice.

C'è il funzionario delle imposte presente al dibattito e può raccogliere tutti gli elementi utili per eventuali accertamenti suppletivi. Ben inteso, il rappresentante dell'ufficio tributario non deve essere ammesso a partecipare alla camera di consiglio. Bisogna in una parola ripristinare la dignità e l'assoluta indipendenza del giudice tributario.

*Micheli.* — E rispetto al *solve et repete*?

*Biamonti.* — E' un istituto che avrebbe senso soltanto se non esistesse la facoltà di iscrizione al ruolo. Una volta ammessa tale facoltà, il pagamento dell'imposta deve effettuarsi sulla base degli ordinamenti vigenti che regolano i ruoli delle imposte. L'impedire l'inizio del giudizio in sede giudiziaria se non si è versata l'intera imposta anche se le rate sono in corso, è un

sopruso e un'illecita pressione a tutto danno del contribuente e della giustizia tributaria.

*Micheli.* — Io vorrei richiamare la sua attenzione sulla lettera c) del quesito 7.

*Biamonti.* — Volevo prima dire qualche parola sul quesito b). E' mia ferma opinione che la esecutorietà degli accertamenti tributari potrebbe tutt'al più essere ammessa, per tenere conto dei bisogni dell'Erario, in seguito alle decisioni di primo grado; queste cioè potrebbero ritenersi di regola esecutive. Si può concepire peraltro l'inibitoria davanti al giudice di secondo grado.

*Berliri.* — Codificherebbe in sostanza le circolari ministeriali.

*Biamonti.* — Sì, codificherei quei principi armonizzandoli col nuovo procedimento davanti al giudice tributario. In realtà non trattasi di esecutorietà dell'accertamento, ma di esecuzione provvisoria del giudizio di primo grado.

*Berliri.* — Passiamo ora al tema della corresponsione o meno degli interessi nei casi di rimborso di imposte. L'opinione negativa poggia su questo argomento: che siccome la legge dispone che il rimborso deve farsi solo in base a sentenza definitiva, non è concepibile che la Finanza faccia il rimborso prima della sentenza; e se non poteva fare il rimborso, non è logico condannarla al pagamento degli interessi.

*Biamonti.* — L'argomento è fittizio in quanto la norma invocata ha tutt'altre finalità. Se si toglie questo argomento, null'altro può essere addotto a favore della negativa, dato che trattasi evidentemente di interessi compensativi.

*Vanoni.* — Un punto importante è se al giudice tributario di nuova istituzione debbano anche essere affidati i procedimenti penali in materia di imposta, o se invece i giudizi penali debbano restare affidati all'autorità giudiziaria ordinaria.

*Biamonti.* — A prima vista si sarebbe tentati di appoggiare la seconda alternativa, data la natura e le finalità del giudizio penale. Ma d'altra parte lo scabinato non è estraneo ai procedimenti penali e nel campo tributario la materia penale è strettamente collegata alla valutazione della specifica situazione del contribuente nei confronti con la Finanza. Può sembrare quindi più idoneo il giudice tributario.

*Berliri.* — Riterrebbe possibile discriminare tra reati che comportano pene afflittive e quelli che comportano solo pene pecuniarie?

*Biamonti.* — Ho tenuto presente soltanto il caso delle ammende. Nei rari casi in cui si debbono o si possono irrogare pene afflittive non può forse prescindersi dalla competenza dell'autorità giudiziaria ordinaria.

Quanto poi alle pene pecuniarie vere e proprie, non siamo più nel campo penale, ma in quello amministrativo di competenza dell'intendenza di Finanza.

*Vanoni.* — Per le pene pecuniarie c'è tutto un procedimento della intendenza di Finanza, ma anche per le ammende c'è il decreto dell'intendente opponibile davanti all'autorità giudiziaria.

*Biamonti.* — Preisamente, in questo secondo caso si tratta di vedere se debba tenersi ferma la competenza del giudice ordinario, o se debba anche per il procedimento penale adirsi il giudice tributario. E su questo punto ho già espresso la mia opinione.

*Berliri.* — Gradiremmo ora intrattenerci per poco sull'ordinamento tributario degli enti locali.

*Biamonti.* — Esporrò succintamente alcuni concetti e criteri di carattere generale. La tendenza al decentramento amministrativo ha acuito il problema, poiché il decentramento porta a caricare sull'ente locale servizi di carattere fondamentale e di interesse statale. Non si può certo continuare col sistema attuale di soccorrere gli enti locali quando sono finanziariamente morti. Ho fatto parte per qualche tempo della commissione centrale dei tributi locali: è una cosa penosa. Occorre provvedere con sistemi che vengano ad equilibrare stabilmente le finanze dei comuni o in forma di rimborso, totale o parziale, delle spese fatte, o in forma di contributi in base a coefficienti generali, indici della capacità contributiva degli enti.

Quando si decentra e si valorizza l'amministrazione locale, evidentemente questa finisce con l'assumere una quantità di servizi di importanza primaria, alcuni costosissimi. E' necessario intervenire per fornire i mezzi necessari e intervenire tempestivamente rimborsando totalmente o parzialmente, oppure a priori dando delle sovvenzioni e dei contributi in base a coefficienti che stiano a indicare la capacità contributiva dei singoli enti. Valga questa come idea generale, come impostazione del problema per il suo studio.

*Berliri.* — Questo riguarda il problema dei rapporti fra ente e Stato. Ora, considerando un momento la finanza degli enti presi per se stessi, indubbiamente una parte delle entrate dell'ente dovrebbero essere tratte dalla ricchezza locale. Questo assorbimento del reddito locale in quale forma lo vedrebbe? E cioè, riterrebbe preferibile il sistema di assegnare agli enti locali determinate imposte in maniera autonoma, oppure il sistema di attribuire una parte delle entrate statali, oppure un sistema misto?

*Biamonti.* — Io penso che forse il sistema misto è il migliore: attribuire soltanto agli enti locali certe

imposte; attribuire una parte dell'unica imposta erariale; consentire sovra-imposte.

*Berliri.* — La preoccupazione è questa che gli indici di capacità contributiva del singolo non sono infiniti. Sono determinati. Praticamente quali dobbiamo sfruttare solo ai fini dei tributi locali e quali ai fini dei tributi erariali? C'è il progetto di lasciare agli enti locali tutte le imposte reali, cioè quelle fondiari e sul reddito.

*Biamonti.* — Io sarei soltanto per le imposte fondiari. Le imposte mobiliare e patrimoniale sono tipicamente erariali.

*Berliri.* — Attiro la sua attenzione su questo problema: lei attribuirebbe agli enti locali, non fosse altro che attraverso le imposte fondiari, una parte del reddito prodotto. Ma i pubblici servizi sono solo in parte destinati a potenziare la produzione locale del reddito; in parte sono diretti a potenziare il tenore di vita locale. Ora, può accadere che coloro che godono dei pubblici servizi locali siano, in piccola parte, proprietari di beni immobili. Ed allora nasce la preoccupazione di evitare in definitiva che il reddito prodotto paghi i pubblici servizi goduti sul posto da gente che ha i suoi fondi altrove.

*Biamonti.* — L'osservazione è senza dubbio acuta e fondamentalmente giusta. Potrebbe forse studiarsi il correttivo di equilibrare i tributi locali fondiari con la istituzione di una sovrimposta di ricchezza mobile.

*Berliri.* — Il problema si è aggravato con l'imposta di licenza. Si dovrebbe andare ad una imposta sul reddito consumato o a una imposta generale.

In Inghilterra il sistema dei tributi locali è fondato su beni fondiari e sui contribuiti. Però questo problema si pone anche in Inghilterra dove si è in piena riforma,

perchè si è constatato che il sistema attuale non va. In Inghilterra si studia di limitare la tassazione locale.

*Vanoni.* — Il valore locativo ha il vantaggio indiscutibile che localizza l'imposizione, mentre l'imposta personale pone il problema della ripartizione fra i vari comuni.

*Biamonti.* — E' opportuno ricordare che in Italia per un certo numero di anni si ebbe come tributo locale la sovrimposta di ricchezza mobile.

*Vanoni.* — Ad un certo momento il comune ha detto che lo Stato non era in grado di accertare le imposte, ed allora si è creata l'imposta autonoma sull'industria, commercio, arti e professioni. Poi si è visto che i comuni si trovavano a disagio nell'accertare e l'imposta, pur conservando il nome di imposta autonoma, è diventata poco meno di una sovrimposta sull'imposta di R. M. Lo stesso processo si sta verificando con l'imposta di famiglia. Essa si era venuta ormai organizzando come una sovrimposta alla complementare. Nell'attuale momento i comuni hanno chiesto ed ottenuto di accertarla in modo autonomo perchè si tengono di essere in condizioni di fare accertamenti migliori di quelli degli uffici erariali.

Mi pare comunque che si dovrebbero evitare due accertamenti sullo stesso oggetto.

*Berliri.* — Il suo pensiero, riassumendo, sarebbe che dovrebbero concorrere tributi autonomi, per le imposte reali fondiari, lasciando agli enti locali quelle sovrimposte sui tributi generali che potrebbero essere eventualmente commisurate alla capacità contributiva del soggetto.

*Biamonti.* — Il meno possibile imposte autonome, dati gli arbitrii inerenti agli accertamenti.

*Vanoni.* — Ringrazio l'avv. Biamonti della interessante conversazione.

# Interrogatorio del prof. ANTONIO PESENTI

*Vice Presidente dell'Istituto per la Ricostruzione Industriale - già Ministro delle Finanze*

(11 aprile 1946, in Roma)

*Pesenti.* — Riguardo alla prima domanda del questionario relativo alle formazioni delle leggi finanziarie a me sembra, come ha già espresso altre volte, che la carta costituzionale dovrebbe contenere il nucleo essenziale e quei principi che sono un po' la codificazione del fatto nuovo. Il diritto dello Stato a prelevare tributi mi pare ovvio.

Per quanto riguarda il secondo quesito dico di no.

Riguardo alla domanda n. 3, io penso che questa non sia materia di una carta costituzionale, ma di una legge speciale tributaria, un codice, se si dovesse fare.

*Vanoni.* — Ha qualche opinione da esprimere intorno a questo codice tributario? Se convenga o no farlo?

*Pesenti.* — Io penso di sì.

*Vanoni.* — E se questa possa essere l'occasione di farlo?

*Pesenti.* — Potrebbe essere una occasione. Nella revisione, nella riforma dello Stato, potrebbe essere una occasione, come è stato fatto in Germania nel 1919, per formare un codice tributario o, se non un codice, una legge tributaria di carattere generale.

Per quanto riguarda la 4ª domanda, io penso che la sede migliore sia una legge speciale. In una legge costituzionale non metterei niente di quello che riguarda il campo tributario, ma, nel caso che si debba mettere, è chiaro che si debba ammettere il principio che tutti i cittadini sono uguali anche nel campo del prelevamento dei tributi.

*Vanoni.* — A proposito delle esenzioni tributarie cosa può dirci?

*Pesenti.* — Io penso che sia opportuno emettere una regola che escluda fermamente le esenzioni. Io sono convinto che convenga ciò perchè ne ho una esperienza pratica, dato che altrimenti il povero ministro delle finanze si vede continuamente assediato da gente che richiede esenzioni e modificazioni particolari alla legge. Poi c'è un vecchio criterio che ho sostenuto in altre occasioni ed anche in sede di Consiglio dei Ministri, che un po' alla volta, a forza di esenzioni tributarie, il campo tributario viene a restringersi notevolmente. Io sono contro tutte le esenzioni nel campo delle imposte dirette; invece sono favorevole alla più assoluta ri-

duzione delle imposte di registro e dei trasferimenti di proprietà. Io sono contrario alle esenzioni. Ci sono altri modi per aiutare, eventualmente, attività produttive che hanno bisogno di aiuto.

*Vanoni.* — E per quanto riguarda la 7ª e l'8ª domanda?

*Pesenti.* — E' una cosa ovvia che le imposte debbano essere approvate per legge. Ciò rientra nei principi generali. Per quanto riguarda le modificazioni, non penso che occorran disposizioni particolari. Ritengo però che il tutto debba far parte di una legge particolare di carattere tributario. Non ritengo che convenga a priori vincolarsi con una norma contenuta nella carta costituzionale.

Per quanto riguarda l'emanazione di norme tributarie da parte del potere esecutivo, praticamente è parecchio tempo che si va avanti così. Mi pare che siano domande che se anche noi diciamo di no... Il principio è che deve essere il potere legislativo e non il potere esecutivo. Ma questo non si è sempre detto.

*Vanoni.* — Dal 1926 in poi è regolamentata la possibilità dell'emanazione di norme giuridiche da parte dell'esecutivo. Immaginando che si introduca nella costituzione una corte delle garanzie costituzionali, come quella che è stata proposta da alcuni, quando fosse sancito il principio che le imposte debbono essere regolate da una legge formale, ci sarebbero gli organi per far valere il principio.

*Pesenti.* — Alla garanzia costituzionale in questo modo credo poco per un complesso di ragioni. Anche prima c'era la questione dei pieni poteri. Se vogliamo dire che non è ammesso, dovremmo anche porci contro la facoltà di delega. Se rientriamo ed ammettiamo la delega, allora...

*Vanoni.* — Siccome il problema c'è, perchè è stato posto dalla storia e dalla insufficienza delle norme vigenti, sarebbe interessante sapere come pensa che possa essere regolata questa materia: se il divieto debba essere assoluto o se il divieto ammetta delle deroghe attraverso la delega legislativa all'esecuzione per i casi d'urgenza e così via.

*Pesenti.* — Ora, una garanzia costituzionale può servire certamente nei casi di abuso effettivo di questo potere esecutivo, nei casi di incertezza costituzionale;

ciò non si passa mai direttamente da una fase all'altra. Il fascismo non è passato subito da una fase costituzionale a una fase dittatoriale; ci sono dei momenti intermedi in cui anche una garanzia costituzionale può essere una remora.

*Vanoni.* — Ci si chiede appunto se di fronte alla esperienza storica fatta, questa norma sia logica, prima, ed in secondo luogo se possa essere efficace.

*Pesenti.* — Che sia un mezzo efficace, sono convinto, però non lo metterei nella carta costituzionale.

*Vanoni.* — Ma è la carta costituzionale che regola i rapporti fra i diversi poteri...

*Pesenti.* — Come carattere generale. Ma se noi andiamo più nel concreto, si entra in quella che dovrebbe essere la legislazione particolare di carattere tributario. Anche nella carta costituzionale si possono affermare maggiori garanzie di carattere costituzionale, cioè, per esempio, limitare al massimo le possibilità di delega. Questo si può fare.

*Vanoni.* — Quello del n. 9 è un piccolo problema, ma di fronte alle norme dello statuto ed alla consuetudine merita qualche precisazione.

*Pesenti.* — Io penso che si debba lasciare l'iniziativa come è per le altre materie, perchè l'iniziativa è soltanto un diritto di proporre. Qui non si deve limitare la libertà. Forse procurerà maggior lavoro. Questa è anche questione di organizzazione tecnica.

*Vanoni.* — Può esprimere qualche idea intorno al contenzioso. E' un argomento che la interessa?

*Pesenti.* — Non ho esperienza pratica; ho qualche idea fondamentale. Io penso che in linea di massima sia da accogliere l'idea di un contenzioso tributario, che non abbia un carattere amministrativo. D'altra parte, oggi, il giudice in qualsiasi materia contenziosa, giudica anche nel fatto. Ora, il fatto che questo contenzioso tributario possa essere formato da giudici popolari, sia pure di diverso grado, cioè, per esempio, in diverso modo formati e scelti, non significa che questo non sia più un contenzioso.

La Corte di Assise è sempre una corte di giudizio, quindi io posso vedere una trasformazione dell'attuale modo di risolvere le controversie in materia tributaria con la trasformazione, proprio in contenzioso, che abbia alla sua base questi comitati tributari, poi l'organo di appello con possibilità sempre di decisione di merito e che invece sia composto in modo diverso, magari secondo rappresentanza di interessi, oppure in qualche altro modo. La questione, forse, più importante, è questa: come interviene l'amministrazione? Perché adesso è parte e giudice; invece, dovrebbe essere parte nel contenzioso. Io penso che si possa benissimo risolvere anche questo problema. L'amministrazione potrebbe es-

sere parte e presentare tutti gli elementi di giudizio. Perciò vedrei anche questo secondo grado della giurisdizione formato con la presenza di un magistrato che può essere specializzato e con giudici popolari eletti in modo diverso, magari con elezioni di secondo grado, come rappresentanza di interessi. Poi, in terzo grado, soltanto decisioni di diritto. Mi pare che non sia molto difficile una trasformazione in questo senso e che quindi possa essere attuata anche da un punto di vista pratico.

*Micheli.* — Pensa che sia il caso di dare ulteriore gravame contro le decisioni di questi giudici collegiali misti?

*Pesenti.* — Penso di no. I comitati dovrebbero essere organi giurisdizionali. Naturalmente decidono anche in fatto.

*Micheli.* — Lasciando al consiglio il compito amministrativo di accertamento...

*Pesenti.* — Il consiglio proponente è l'ufficio, l'organo amministrativo che spicca l'accertamento; invece il comitato è l'organo che esamina le istanze.

*Micheli.* — Preferirebbe conferire queste competenze a un organo misto anzichè ad un giudice unico, ad un giudice togato?

*Pesenti.* — Io penso che quando si tratti di questioni di fatto, la collegialità sia più opportuna.

*Micheli.* — Ma per la legittimità?

*Pesenti.* — Anche lì, se ci fosse qualche esperto. Ma dovrebbe essere un'organo molto ristretto.

*Micheli.* — Un po' come il Tribunale supremo delle acque.

*Pesenti.* — Sì, molto ristretto. Dovrebbero essere degli specializzati, perchè dovrebbero discutere in diritto.

*Stammati.* — Dovrebbero costituire un ruolo a parte o essere presi dalla magistratura ordinaria?

*Pesenti.* — Avevo già accennato. Adesso si potrebbero prendere un po' ovunque. Domani si potrebbe chiedere una specializzazione, anche con particolari scuole...

*Stammati.* — Quindi, un ruolo a parte...

*Pesenti.* — Per adesso, no. Per domani si potrà vedere. Tra dieci o venti anni, se si fossero formati elementi efficienti, si potrebbe fare un ruolo.

*Micheli.* — Il capo dell'ufficio amministrativo del Ministero di grazia e giustizia ha detto che vedrebbe opportuno un ruolo speciale, mentre di solito il Mini-



stero di grazia e giustizia è assai contrario ad ammettere una giurisdizione speciale. E' già un'ammissione molto importante, perchè loro tendono invece a non cedere in questo senso...

*Pesenti.* — Il ruolo mi pare che sia una questione pratica...

*Vanoni.* — Passiamo allora al questionario n. 7 sul sistema tributario.

*Pesenti.* — Rispetto alla prima domanda, di carattere fondamentalmente economico, penso non si possa fare nessun confronto con la copertura prebellica nè con quella di altri paesi, perchè il sistema tributario fa parte integrante di tutta una complessa economia nazionale e anche della struttura dell'economia e del sistema sociale-economico. Ora, per esempio per avere il concetto delle pressioni tributarie bisogna vedere le spese dello Stato, il tipo delle spese, a che cosa servono. Se noi andremo al limite estremo (quello della Unione Sovietica che fa il piano di produzione e di incremento della produzione) è chiaro che le spese sono rilevanti. Quindi, più lo Stato interviene nel campo dell'economia, e contribuisce allo sviluppo dell'economia e più, da un punto di vista formale, ha un bilancio gravoso. Quindi, domani potrebbero sembrare spese pubbliche rilevanti. Questo è un concetto economico. Rispetto alla situazione prebellica, bisognerà vedere come si organizzerà la nostra economia. Adesso abbiamo il problema della ricostruzione economica, domani chissà quali problemi avremo. Quindi, mi pare che non sia una domanda da porsi. Così, si potrebbe porre partendo dalla ipotesi che lo Stato non dovesse entrare in modo assoluto nel campo della economia nazionale e quindi le spese pubbliche continuassero ad essere le spese della giustizia, dell'istruzione, e tutte queste anche ridotte al minimo, lasciando tutto il resto all'economia privata. Naturalmente anche le spese, in rapporto alla situazione prebellica erano eccessive, perchè c'erano molti prezzi politici da mantenere, sussidi, eccetera. Se invece uno si mette a dare un'impostazione diversa, si hanno reazioni diverse; però è inutile prospettare ipotesi. E' chiaro che questa domanda non abbia senso, così...

*Steve.* — Infatti l'abbiamo posta in modo largamente ipotetico, perchè si parla di conservazione o di alterazione dei rapporti tra entrate tributarie, entrate patrimoniali ed entrate creditizie...

*Pesenti.* — Per me, il programma politico è questo, non soltanto anzi come programma politico, ma come realtà. Se domani lo Stato nazionalizza i grandi complessi industriali, bancari, aumentano quelle che possono essere le entrate patrimoniali (è una cosa che verrà). Potranno aumentare anche formalmente le spese, per quanto io non creda, perchè questo bilancio sarà

staccato, perchè queste spese potranno non entrare nel bilancio statale...

*Berliri.* — Da questa nazionalizzazione verrebbe una fonte di entrate nette?

*Pesenti.* — Sì, non rilevante. Se l'industria privata dà una fonte di entrata, per colui che è il proprietario, è logico che una industria e un'impresa nazionalizzata e organizzata dal punto di vista economico con la stessa agilità, e gli stessi criteri dell'industria privata, deve dare un fondo economico. Quindi, una certa attività ci dovrà essere, ma dovrà essere destinata a quella che potrà essere l'accumulazione per lo sviluppo della produzione e quindi può essere reinvestita nella stessa impresa, o formare fondi speciali per l'accumulazione, non so, economica di tutta la società, il fondo per l'investimento.

*Berliri.* — Insomma, attribuisce scarsa importanza...

*Pesenti.* — Bisognerà vedere come sarà organizzato il bilancio dello Stato, perchè domani in una organizzazione sostanzialmente differente potremo avere diverse soluzioni giuridiche formali. Per ipotesi, manteniamo il vecchio concetto del bilancio dello Stato, cioè sfrondata da tutto quello che è partecipazione economica, e che riguarda soltanto alcune spese fondamentali, e tutto il resto invece del bilancio economico facciamo che sia un bilancio a parte (un intervento nell'economia): si potrebbe invece dire: facciamo tutto un grande bilancio, un grande piano dell'economia nazionale suddividendolo sia pure in diversi settori, ma che appartenga a tutto il bilancio dello Stato. E allora avremo un grande gonfiamento. Anche qui si potrebbe fare confusione tra entrate lorde e uscite lorde. Oppure, fare conto speciale, un conto economico, tra entrate e uscite lorde, e invece tenere nel bilancio statale soltanto la parte netta, come devoluta al bilancio dello Stato. Ci sono diverse soluzioni. Poi, per tributi, che cosa si intende? Domani, quelli che saranno i prezzi pubblici saranno tributi o no? Anche qui ci potrà essere una diversa interpretazione concettuale giuridica, cioè che per tributo si pensi soltanto l'imposta, e che i tributi non raffigurino più i tributi, le entrate che possono provenire dalle banche, dalle industrie e da questi enti nazionalizzati. Io sono convinto di questo: che lo Stato interverrà certamente sempre di più in quella che è la vita economica del paese, e quindi, sia pure con organismi decentrati, dovrà avere la sorveglianza se non altro su questi settori dell'economia. Se noi vedremo sotto questo aspetto i tributi, nel senso di imposte, forse diminuiranno d'importanza, perchè le fonti economiche della via dello Stato saranno diverse. Per esempio, nell'Unione Sovietica le imposte dirette sul reddito del cittadino danno un'entrata minima in confronto a tutte le altre entrate tributarie. Non c'è il rapporto che troviamo per esempio in Inghilterra, tra imposte dirette e imposte indirette, appunto perchè c'è tutta un'altra costituzione sociale.

*Steve.* — Che cosa può dirci sull'impiego delle imposte a fini redistributivi e di riforma sociale?

*PeSENTI.* — Io credo poco alla redistribuzione del reddito attraverso l'imposta, in modo particolare nel senso che possa procurare nuovi assetti economici e sociali. Posso pensare, dato rimanga strutturalmente il sistema dell'economia esistente, che una certa minima redistribuzione avvenga attraverso i servizi sociali (cioè, per esempio, se noi incrementiamo molto i servizi di protezione sociale, pensioni, ecc.). Allora ci può essere una certa trasposizione di ricchezza, ma sempre contenuta in limiti normali, perchè non vanno ad alterare quello che è l'assetto economico e sociale. Per esempio, può avvenire che se un lavoratore paga, ammettiamo, dieci lire di imposta al giorno, tanto per fare una cifra, può darsi che di queste dieci lire nove ne vengano restituite attraverso la previdenza sociale, in modo che effettivamente la sua imposta è ridotta a uno. E questo vuol dire che l'altra parte è prelevata da altre categorie a reddito più elevato. Più o meno, questo avviene anche adesso in Inghilterra.

*Steve.* — L'influenza redistributrice delle imposte si sente forse particolarmente nella liquidazione dei grandi complessi immobiliari. Abbiamo esempi del notevole influsso avuto in questo senso da imposte straordinarie sul patrimonio. Analogamente le imposte successorie inglesi portano a una continua erosione della grande proprietà fondiaria.

*PeSENTI.* — Questo non muta l'aspetto economico e sociale. Questo porterà a far sì che non si superino certi limiti, quantunque anche questo non si è verificato. Ma per me il sistema economico e sociale è caratterizzato da una forma economica di produzione. Insomma, rimarrà sempre il sistema. Quelli che pensano di creare il socialismo (questo mi pare che voglia dire la domanda) attraverso l'imposta di successione, attraverso un sistema fiscale, credono in un assurdo perchè il socialismo è prima di tutto un sistema di produzione (la distribuzione è legata alla produzione). Una trasformazione del sistema economico sociale non può avvenire; una redistribuzione in senso sociale può avvenire, ma limitatamente nel senso di fare sopportare di più certi pesi a certe categorie, piuttosto che ad altre.

*Vanoni.* — Allora passiamo alla domanda n. 3.

*PeSENTI.* — Rispondo all'ipotesi. Naturalmente, dipende dalla considerazione generale che è stata fatta nella prima domanda, cioè dipende da che cosa saranno le spese dello Stato, a che cosa serviranno le spese dello Stato, quali funzioni assumerà lo Stato. Se noi diciamo che l'assicurazione deve rimanere privata, in un Istituto, sia pure nazionalizzato, al di fuori dello Stato, noi avremo che il bilancio di Stato non lo conterrà. Il reddito da prelevare da ogni singolo cittadino sarà minore se diciamo che lo Stato deve assumersi il servizio

sociale, tipo piano Beveridge. E' chiaro che questo importa una maggiore copia di spese e di tributi, ma ne guadagnerà la salute del cittadino che sarà avvantaggiata in base ai tributi prelevati.

Inoltre è anche una questione di rapporti. Bisogna vedere quali sono le imposizioni dirette e quali sono le indirette.

Questa domanda mi sembra che abbia un carattere di lungo periodo e che non consideri la situazione attuale che è contingente.

Nella stessa dottrina non c'è più distinzione fra tributi diretti e indiretti. Per tributi indiretti si pensa all'imposta consumo in generale che si contrappone all'imposta complementare o sul patrimonio, ecc.

Se noi invece pensiamo ai tributi indiretti, come il monopolio del tabacco, vediamo altre caratteristiche sociali, cioè queste categorie rappresentano concetti sui quali bisogna intenderci.

Quindi, mi pare che se noi ci vogliamo riferire alle imposte indirette sui consumi, a differenza di quelle sul reddito, ci riferiamo al vecchio criterio e alla vecchia critica verso le imposte indirette. Ricordiamo cioè quello che si verificava più di cento anni fa in Inghilterra, dove si poteva spillare un povero contribuente senza che questi se ne accorgesse. C'erano gli alti prezzi, ma non sapevano che erano dovuti alle imposte indirette. Se ragioniamo su questo schema logico la risposta è chiara. Si deve essere contro le imposte indirette. Se noi pensiamo che di tributi diretti ed indiretti ce ne sono diversi tipi, domani si può trovare un equilibrio fra i due. Anzi più lo Stato entra nel campo dell'economia, più evidentemente il rapporto diminuisce, per quel che riguarda i tributi diretti. In questo caso, domani, il tributo diretto sul cittadino sarebbe una percentuale minima rispetto a tutte le altre fonti di entrate.

*Steve.* — Quali sono le sue opinioni sul sistema delle imposte dirette?

*PeSENTI.* — Io penso che il tipo inglese sia forse il migliore, penso che insomma una imposta unica, personale, progressiva, non sia sufficiente. Almeno questa è la mia impressione. Particolarmente per la situazione italiana non sarebbe possibile fare questo salto. Mi pare che non potrebbe rendere. Io penso che si possa arrivare ad un sistema tipo inglese; che in Italia ci possa essere una base di imposta reale. In questo tipo di imposta reale metterei anche il criterio personale. Parlo soltanto di detrazione. Inoltre si dovrebbe anche tener conto dei carichi di famiglia. Questo mi pare che sia giusto, anche perchè ci sono dei tipi particolari di redditi che si presumono, od almeno logicamente si può presumere, siano le fonti principali, se non proprio le uniche fonti. Per esempio gli impiegati dello Stato, quasi di sicuro vivono del loro reddito come impiegati e difficilmente di altre entrate. Così gli artigiani e così alcune categorie di piccoli coltivatori. Soltanto i grandi coltivatori, industriali o simili, hanno diverse fonti di reddito e perciò metterei criteri di

personalità anche in imposte, diciamo, discriminate, cioè cedolari. Insomma che sia possibile il sistema inglese. Poi una imposta personale progressiva dovrebbe completare e colmare queste eventuali deficienze.

*Steve.* — Vuol parlarci del trattamento tributario delle società e delle persone giuridiche in genere?

*Pesenti.* — Questa è una cosa alla quale abbiamo pensato più volte, cioè se ci deve essere una imposta particolare sulle società, una specie di imposta anti-trust. Per certe società penso che si potrebbe fare. Le società hanno una capacità maggiore della persona fisica. Io penso quindi che si dovrebbe rispondere in senso affermativo. Evidentemente l'imposta dovrebbe essere molto tenue. Se dovesse essere una imposta particolare sulle società dovrebbe assumere l'aspetto di una imposta anti-trust. Quindi non sarei sfavorevole ad una particolare imposizione sulle società.

*Vanoni.* — Quando ha accennato all'opportunità di avvicinarsi al sistema inglese, ha inteso di sostenere la rinuncia, per l'imposta fondiaria e sui fabbricati, al sistema del catasto, oppure utilizzerebbe anche il nostro catasto?

*Pesenti.* — Da un punto di vista strettamente fiscale io penso che non si potrebbe più tenere. Il catasto ha altre funzioni oltre alla certezza del diritto di proprietà.

*Vanoni.* — Potrebbe rispondere all'ultima domanda: quali dovrebbero essere i minimi esenti ragguagliati al livello prebellico?

*Pesenti.* — Bisogna vedere se ci mettiamo, da un punto di vista teorico, su un sistema di accertamenti perfetto, oppure dal punto di vista di quella che è la situazione italiana. Se noi ammettiamo che il reddito del contribuente è accertato fino all'ultimo centesimo, si deve tener conto di quello che è il costo della vita, se noi detraiamo il costo per l'ammortamento di un impianto, si dovrebbe, a maggior ragione detrarre il costo della vita. Se noi ragioniamo su questa base e detraiamo il costo della vita per ogni singola persona bisogna esentare almeno 7000 lire attuali mensili.

*Vanoni.* — Per essere più precisi, ragguagliati al 1938-1939?

*Pesenti.* — 500 lire mensili.

*Vanoni.* — Era già l'esenzione dell'imposta complementare.

*Berliri.* — Per tre persone.

*Pesenti.* — Per una singola persona. Il sistema inglese è per una singola persona, non è che la detrazione si raddoppia per quante sono le persone.

*Vanoni.* — Nel nostro sistema l'esenzione era 6000 lire annue oltre la detrazione del 5% del reddito per ogni persona a carico col massimo di 3000 lire.

*Pesenti.* — 500 lire per una persona era il minimo esente. Dopo si paga la *surtax* oltre un certo limite.

*Vanoni.* — Ha detto che ritiene consigliabile il sistema inglese fondato su una tassazione oggettiva del reddito fino ad un certo livello al di sopra del quale applicherebbero l'imposta personale.

Quale dovrebbe essere questo livello?

*Pesenti.* — Si potrebbe cominciare, dato che è sempre sul reddito, dopo 15.000 annue prebelliche.

*Vanoni.* — Vuol dirci la sua opinione sui criteri di discriminazione dei redditi e dei patrimoni?

*Pesenti.* — Il criterio della discriminazione penso che debba esistere fra i redditi, appunto per questo criterio del costo di produzione e di riproduzione che è diverso da quello che è reddito di capitale, reddito continuo che non si consuma, almeno in teoria. Invece il reddito che proviene dall'uomo va consumandosi. Se il reddito della terra entra nella imposta sul reddito è chiaro che una diversificazione la potremmo ottenere anche da un punto di vista economico. Sono grandi categorie di redditi che hanno comportamenti diversi, anche per quello che riguarda lunghi periodi. Per esempio i fabbricati avranno sempre delle caratteristiche loro particolari.

*Vanoni.* — Nelle discriminazioni non giocano soltanto criteri soggettivi, ma anche criteri oggettivi e criteri attinenti ai metodi di accertamento.

*Pesenti.* — Sarebbe più conveniente, invece, dare l'esenzione venticinquennale.

*Vanoni.* — Il risultato sarebbe lo stesso.

*Pesenti.* — Per tutte le categorie di reddito la giustificazione economica si trova sempre. Per i fabbricati si dirà che si deteriorano più facilmente ecc. Gli economisti, quando ci si mettono, le sanno trovare.

*Vanoni.* — Passando all'imposta sul patrimonio, ritiene che la sua funzione essenziale sia di discriminare contro i redditi fondati?

*Pesenti.* — Io penso che una imposta personale sul patrimonio complessivo, abbia la sua giustificazione. Però dovrebbe essere molto mite come imposta ordinaria. Ad ogni modo è bene che ci sia, non solo agli effetti fiscali, nel senso che procuri entrate allo Stato (questo non sarebbe il motivo più importante), ma anche per avere una base domani per conoscere la posizione patrimoniale del contribuente, specialmente nel caso che si dovesse mettere una imposta straordinaria

sul patrimonio. Credo pure debba essere sua funzione quella di decurtare, impedire al patrimonio di andare oltre certi limiti. Comunque io la vedo giustificata.

*Steve.* — Se intendo bene, però, non a detrimento della prevalenza attuale della imposizione sul reddito.

*Pesenti.* — Come imposta normale non dovrebbe avere una funzione preminente.

*Vanoni.* — Sarebbe favorevole a conglobare in una unica imposta ordinaria ragguagliata al patrimonio tutte le imposte che riguardano il trasferimento, fatta eccezione per l'imposta sulle successioni?

*Pesenti.* — Sì. Quella sulla successione no, penserei di mantenerla non perchè possa avere una giustificazione maggiore delle altre. Se noi dovessimo abolire l'imposta sulla successione, bisognerebbe che ci fosse una imposta sull'incremento patrimoniale. Da un punto di vista psicologico è chiaro che quando si riceve un patrimonio in eredità si pensa che l'erede senta menò il sacrificio di dover cedere allo Stato una parte. E' ciò che ne giustifica il mantenimento. E' certo, però, che un patrimonio che subisce molti passaggi per successione ha un trattamento differente di un altro che per lungo tempo non passa per successione. A questo proposito un tale che ha 65 anni e che ha ancora il padre vivo mi ha detto: il patrimonio di mio padre verrà a me e quindi dovrò pagare l'imposta di successione. Poi morirò anch'io ed i miei eredi dovranno pagare una nuova imposta di successione. Insomma viene a trovarsi in una condizione sfavorevole, al punto che ha fatto una proposta per apportare una modifica all'attuale legge sulla imposta di successione in modo da stabilire una quota ridotta nel caso che il trapasso sia avvenuto di recente. Si proporrebbe di portarlo a 5 o 10 anni.

*Vanoni.* — Lei sarebbe favorevole a conservare l'imposta sull'asse ereditario oltre che sulla quota?

*Pesenti.* — Io penso di sì. Prima di abolire una imposta bisogna pensarci, anche da un punto di vista politico, anche per certe particolari imposte. L'imposta globale colpisce il patrimonio globale; l'imposta di successione viene pagata dagli eredi nel momento in cui ricevono la loro quota di successione per cui si trovano in una posizione diversa, tanto è vero che sarei del parere, se fosse possibile, di adottare un sistema razionale di discriminazione della posizione degli eredi rispetto all'imposta, secondo le condizioni degli eredi. L'imposta sull'asse globale è proprio una imposta sul patrimonio che viene a colpire il patrimonio ogni tante generazioni.

*Vanoni.* — La pagano sempre gli eredi.

*Steve.* — Cosa può dirci rispetto ai sistemi di accertamento?

*Pesenti.* — Prima di tutto bisogna stabilire il criterio generale che il soggetto dell'imposta è il contribuente ed è lui che paga appunto su un reddito o su una proprietà, le quali sono soltanto le condizioni che determinano la imposizione. In base a questo criterio di reddito ordinario esso deve corrispondere effettivamente a quella che è la capacità contributiva, alla possibilità di un individuo di sopportare le imposte. Si dovrebbe tendere a fare accertamenti quanto più corrispondenti alla realtà.

*Berliri.* — Quali mezzi si possono ravvisare per combattere le evasioni fiscali?

*Pesenti.* — Io ho pensato alla costituzione dei consigli e comitati tributari. Ma non hanno avuto ancora attuazione. Vedremo se l'avranno. Poi, naturalmente, occorrerebbe tutto un funzionamento tecnico amministrativo; è tutto un altro clima che si deve creare, principalmente oggettivo che deve essere determinato anche dall'aliquota delle nostre imposte, e poi tutta una serie di controlli, perchè se il cittadino, nel seno dello Stato, viene più controllato in tutta la sua attività economica, evidentemente si avrà il beneficio anche dal punto di vista fiscale, perchè sapremo ciò che guadagna. La trasformazione non riguarda tutti gli impiegati dello Stato e gli impiegati privati, ma si tratta di conoscere meglio la posizione economica del cittadino nel complesso dell'economia nazionale, che si riversa nel campo fiscale. Certo questa dei consigli tributari penso che sia una cosa abbastanza utile e che possa portare un contributo, ma non è certo la più importante, perchè se domani, per esempio, noi avremo tutte le imposte che abbiamo adesso, è chiaro che si coalizzeranno tutti; se domani dovremo far pagare agli artigiani, che sono lavoratori, (adesso, finalmente, si passeranno in un'altra categoria e si metteranno aliquote particolari per loro) le stesse aliquote che paga il grande commerciante o l'industriale, evidentemente, anche se ci saranno giudici popolari, avremo dichiarazioni inferiori al vero. E' un po' tutto il complesso che bisogna riformare.

*Berliri.* — Anche attraverso un ampliamento della struttura tecnica mi è parso di aver sentito parlare di un censimento patrimoniale dei contribuenti, usato anche come controllo.

*Pesenti.* — Se domani ci fosse un controllo sugli impianti industriali per vedere lo sviluppo economico, è chiaro che dovrebbe servire per accertare i redditi e sarebbe utile anche agli scopi fiscali. E' tutto il complesso che dovrebbe essere più noto, più conosciuto.

*Steve.* — Sulla imposta degli incrementi patrimoniali il suo parere è favorevole?

*Pesenti.* — Se si abolisce l'imposta di successione, sì, se c'è l'imposta di successione, no.

*Berliri.* — Perchè?

*Pesenti.* — Perchè l'imposta di successione è un'imposta sul patrimonio una volta tanto. Mi pare che sia un po' aggiungere anche una imposta sull'incremento del patrimonio, e poi, come? Come fonte di entrata sarebbe giustificata anche dal punto di vista pratico la sua imposizione, ma se dovesse essere una imposta moderata non varrebbe la pena. Se invece si abolisce l'imposta di successione, si dovrebbe mettere una imposta sull'incremento patrimoniale. Salvo casi di guerra o casi eccezionali, non capisco perchè l'incremento patrimoniale dovrebbe essere particolarmente colpito.

*Berliri.* — Si tratterebbe, in sostanza, di fare i conti col contribuente. Colui che dieci anni fa aveva una posizione patrimoniale di 1 milione ed oggi, dopo dieci anni ha un patrimonio di 10 milioni, dovrebbe, in qualche modo, giustificare questa differenza.

*Pesenti.* — Per colpire quelli che sono sfuggiti.

*Berliri.* — Certamente.

*Pesenti.* — Bisogna partire dal presupposto che ci sia un sistema che funzioni ed anche che le evasioni siano ridotte al minimo. Se ci fossero forti evasioni anche questo servirebbe poco.

*Vanoni.* — Passiamo a parlare delle nominatività dei titoli.

*Pesenti.* — Io penso che vi siano altri mezzi per colpire il contribuente, per accertarsi sul reddito del contribuente. Non sono favorevole neanche dal punto di vista economico generale.

*Vanoni.* — Perchè è contrario? Una tale posizione assunta da lei può sembrare sorprendente.

*Pesenti.* — Perchè caratteristica dei titoli deve essere la commerciabilità. Per me questa è la loro funzione. Se invece si potesse pensare alla registrazione del trapasso... anche se la nominatività ci fosse, per ogni trapasso ci sarebbe la necessità della registrazione. Bisognerebbe trovare qualche cosa di intermedio, soprattutto da un punto di vista fiscale, ma anche dal punto di vista del trapasso economico per evitare certe situazioni.

*Vanoni.* — Se vede nella nominatività soltanto un ostacolo alla circolazione del titolo, si potrebbero adottare delle formalità più snelle del tipo di quelle in uso in alcuni paesi stranieri.

*Pesenti.* — Pensavo alla registrazione.

*Vanoni.* — Una effettiva registrazione dei trapassi sarebbe certamente complicata. Si può pensare alla adozione di firme di girate in bianco, con annotazioni sul libro dei soci solo in occasione del pagamento dei dividendi ecc.

Sono due le obiezioni fondamentali contro la nominatività: primo che la nominatività deprime il valore dei titoli perchè cessano di essere beni di rifugio dal punto di vista fiscale e diventano beni come tutti gli altri; secondo, che gli ostacoli alla circolazione dei titoli si risolvono in ostacoli alla circolazione del credito che si riflettono anche sotto questo profilo sulla valutazione del titolo. Lei è contrario alla nominatività per entrambe queste ragioni?

*Pesenti.* — Se noi avessimo un sistema fiscale nuovo dovremmo colpire il contribuente per quello che è effettivamente il suo reddito e il suo patrimonio, senza bisogno di ricorrere alla nominatività.

*Vanoni.* — Quale potrebbe essere il sistema, per evitare l'evasione quando il contribuente ha dei beni che sono facilmente occultabili? Le esperienze al riguardo in tutti gli Stati sono ricche di insegnamento.

*Pesenti.* — Ma insomma... non credo. In Inghilterra c'è.

*Vanoni.* — In Inghilterra ed in America c'è la nominatività con una formula molto elastica.

*Pesenti.* — Non è dal punto di vista fiscale. Dal punto di vista fiscale va bene.

*Vanoni.* — Non c'è altro scopo che quello.

*Pesenti.* — Bisogna togliere tutti quelli che sono gli inconvenienti dal punto di vista economico. La nominatività ha lo svantaggio di rendere più difficili i fenomeni di carattere finanziario normale, cosa che può provocare turbamenti. Insomma purchè non vincoli quella che è la libera commerciabilità.

*Vanoni.* — Scusi se ho insistito, ma era importante per noi conoscere le sue impressioni anche in relazione alla sua esperienza recente.

*Berliri.* — Estendere la nominatività ad altri titoli di credito. Perchè se l'obiezione si concentra sulle richieste di nominatività di titoli che deprime la ricerca perchè cessano di essere beni di rifugio, allora le soluzioni che si presentano sono due; o rinunciare alla nominatività oppure rendere nominativi anche quegli altri titoli di Stato che oggi funzionano da beni di rifugio. In tal caso non rimarrebbero, come beni di rifugio, se non quelli non produttivi, come la moneta.

*Stammati.* — Funzionano da rifugio i titoli di Stato? Il titolo di Stato è soggetto alla svalutazione e quindi non è bene di rifugio.

*Vanoni.* — Parliamo ora delle imposte indirette.

*Pesenti.* — Io le vedo soltanto in due aspetti: o si devono configurare come una imposta di giro di affari oppure quasi come una imposta di fabbricazione al

primo momento. Come criterio fondamentale ci sono queste due ipotesi. Se noi avessimo un sistema tributario che funzionasse bene, sarebbe preferibile quella sul giro di affari, altrimenti mi pare che sarebbe più comoda quella dell'imposta di fabbricazione.

*Steve.* — Conglobando le attuali imposte di fabbricazione?

*Pesenti.* — Sì. Non ci sono doppi.

*Vanoni.* — Poste le due alternative mi piacerebbe che lei chiarisse il suo pensiero.

*Pesenti.* — Io preferirei l'imposta sul reddito lordo.

*Vanoni.* — Non ha timore che si determini una pressione fiscale diversa a seconda del tipo di attività e soprattutto a seconda del rapporto tra redditi netti e reddito lordo senza nessuna giustificazione?

*Pesenti.* — Questo se c'è una imposta discriminante.

*Vanoni.* — L'imposta sulla cifra d'affari può dar luogo a forme di traslazione, non prevedibili dal legislatore.

*Pesenti.* — Questa mia preferenza deriva anche dal fatto che è più redditizia.

*Vanoni.* — Il reddito lordo è difficile da accertare. Mi pareva che date le premesse che ha fatto sul sistema tributario russo, dove questi tipi di imposte sono di gran lunga prevalenti, si dovesse concludere con una preferenza all'imposta di consumo, realizzata con la tassazione *una tantum*, dall'uscita del prodotto dalla fabbrica.

*Pesenti.* — Io penso che anche l'imposta sul giro di affari sia traslata. Per me, il costo della riscossione in Italia è altissimo.

*Vanoni.* — In questo momento o sempre?

*Pesenti.* — Anche nel passato.

*Vanoni.* — Bisogna pensarci un pò, perchè a Milano mi pare ci sia anche un aggio di riscossione moderato.

*Steve.* — In tesi generale, è favorevole o contrario all'appalto?

*Pesenti.* — Sono contrario.

*Vanoni.* — Quindi, farebbe riscossioni dirette.

*Pesenti.* — Ho parlato anche con funzionari della Commissione Alleata: la riscossione delle imposte non viene a costare più dell'1% in Inghilterra.

*Vanoni.* — Anche con riscossioni dirette?

*Pesenti.* — Sì.

*Vanoni.* — Se noi avessimo riscossioni dirette si potrebbe temere di spendere il 30%.

*Pesenti.* — Io penso che bisogna andare a sistemi molto moderni, attraverso uffici postali, ecc.

*Vanoni.* — L'esperienza della riscossione diretta per il fondo di solidarietà nazionale ci deve rendere perplessi. Bisogna esaminare a fondo se è più vantaggioso per lo Stato e per il contribuente il sistema di ricorrere al privato che ha tempo e modo e volontà di organizzare il servizio, oppure se è preferibile ordinarlo con un servizio pubblico diretto.

*Pesenti.* — Se facciamo questioni di principio io penso che non dovrebbe essere dato all'appaltatore.

*Vanoni.* — Per quale inconveniente?

*Pesenti.* — Più che altro per la questione morale di vedere un privato che si arricchisce.

*Vanoni.* — L'appaltatore di un pubblico esercizio è difficile considerarlo uno che si arricchisce. L'asta pubblica, quando è fatta bene...

*Pesenti.* — E' avvenuto.

*Bario.* — Per i tributi locali, è vero.

*Pesenti.* — Io penso che non sia caratteristica del servizio pubblico di essere male organizzato.

*Vanoni.* — Noi dovremo rinunciare a tutti i principi di carattere generale per vedere in concreto come si possa organizzare meglio.

*Pesenti.* — Oggi o in avvenire?

*Vanoni.* — L'anno venturo, ad esempio, quando si dovranno riscuotere notevoli importi di imposte ordinarie e straordinarie.

Pensi che si stanno appaltando servizi di polizia e delle ferrovie.

*Pesenti.* — Come organizzazione io penso che nè le ferrovie nè la polizia debbano essere appaltate e quindi neanche la riscossione dei tributi.

*Vanoni.* — La ringraziamo vivamente per l'importante contributo dato ai lavori della nostra Commissione.

# Interrogatorio del dott. PIETRO FAZZI

*Direttore generale delle imposte dirette presso il Ministero delle Finanze*

(15 aprile 1946, in Roma)

*Berliri.* — C'è una premessa da fare: abbiamo chiesto al dott. Fazzi di darci la sua preziosa collaborazione non come direttore generale delle imposte dirette, ma come dott. Pietro Fazzi e quindi ci aspettiamo che egli si pronunzi per quello che è il suo personale convincimento, indipendentemente dalle funzioni che rappresenta.

*Micheli.* — Sul questionario n. 6, che riguarda le garanzie giurisdizionali, la domanda n. 1 considera la opportunità di stabilire norme di carattere generale relative alla tutela del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria; lei ha qualcosa da osservare?

*Fazzi.* — Non riterrei necessarie speciali disposizioni nella carta costituzionale per quanto riguarda la tutela giurisdizionale nei confronti dell'amministrazione finanziaria, nel presupposto che già, nella carta costituzionale, ci siano delle norme che riguardano la tutela giurisdizionale in generale di tutti i cittadini.

*Micheli.* — Con la domanda n. 2 entriamo nella parte più particolareggiata: organizzazione del contenzioso attuale. Vorrebbe esporci quelle che sono le sue opinioni sull'attuale sistema del contenzioso tributario e quindi sulla opportunità o meno di modificarlo?

*Fazzi.* — Il contenzioso tributario attualmente presenta deficienze anche in sede amministrativa. Abbiamo poi il duplicato del contenzioso nei tre gradi in sede giudiziaria, di modo che si deve ripetere ancora tutto il giudizio. Riterrei opportuna la creazione di una giurisdizione speciale tributaria distinta dalla giurisdizione ordinaria e da quella amministrativa. Non sembra conveniente ammettere una ulteriore fase del processo davanti alla autorità giudiziaria.

*Micheli.* — Ed a quale organo la attribuirebbe?

*Fazzi.* — Bisogna istituire organi appositi, che data la speciale natura di questa giurisdizione, dovrebbero essere in parte costituiti da giudici togati ed in parte da cittadini. Il problema sta poi nella scelta dei cittadini. Nell'attuale ordinamento del contenzioso essi sono scelti tra funzionari oppure nelle varie categorie produttive, criterio quest'ultimo che potrebbe essere seguito, giacchè i rappresentanti delle varie attività possono dare un contributo molto utile in questi collegi. Con la recente istituzione dei consigli e comitati tributari si è affer-

mato il principio elettivo, per cui potrebbe sperimentarsi il criterio della scelta dei giudici non togati fatta mediante selezione da parte dei cittadini.

*Micheli.* — E questi giudici togati li trarrebbe dalla magistratura ordinaria?

*Fazzi.* — Sì, dalla magistratura ordinaria.

*Micheli.* — Eventualmente facendo in modo che siano scelti in considerazione di particolare formazione, esperienza...

*Fazzi.* — Possibilmente sì.

*Berliri.* — E' stata suggerita, a proposito dei giudici non togati, una soluzione analoga a quella dello scabinato, per cui essi sarebbero in sostanza tratti, eventualmente con una certa rotazione, da appositi albi, così come i giurati della corte d'assise.

*Fazzi.* — Anche questo è un criterio meritevole di considerazione.

*Berliri.* — Secondo questo suggerimento, la soluzione potrebbe essere abbinata a quella dei consigli tributari, nel senso che si lascerebbero elettivi i consigli tributari, destinati ad affiancare l'opera degli uffici nel controllo degli accertamenti, e viceversa l'organo giurisdizionale sarebbe costituito con procedura analoga a quella delle corti d'assise.

*Micheli.* — Attribuirebbe a quest'organo la competenza per le controversie riguardanti tutte le imposte dirette ed indirette?

*Fazzi.* — La competenza dovrebbe riguardare sia le imposte dirette, che le indirette, ripartendo la materia fra varie sezioni.

*Micheli.* — E riguardo alla posizione di questo giudice, ritiene che dovrebbe essere sottoposto gerarchicamente al Ministero delle Finanze o dovrebbe essere trattato come un giudice vero e proprio subordinandolo al guardasigilli?

*Fazzi.* — Premesso che anche questo giudice dovrebbe essere assolutamente indipendente, nell'esplicazione delle sue funzioni, per l'andamento amministrativo dell'ufficio dovrebbe dipendere dal Ministro delle Finanze, dato l'oggetto della speciale giurisdizione.

*Micheli.* — La scelta dei giudici togati da parte di chi avverrebbe; da parte del Ministro delle Finanze?

*Fazzi.* — Sarebbe da attribuire alla autorità giudiziaria stessa la nomina dei giudici che fanno parte del collegio.

*Berliri.* — Sarebbe dunque da affidarsi al Ministero delle Finanze un compito puramente amministrativo, parallelamente a quello che esercita rispetto ai tribunali ordinari il Ministero di Grazia e Giustizia. E quindi nel caso che la nostra costituzione si orientasse invece nel senso di sottrarre la magistratura al potere esecutivo e farne un potere del tutto autonomo, allora anche la magistratura tributaria dovrebbe seguire la stessa sorte.

*Fazzi.* — Sì, perchè dovrebbe avere la stessa indipendenza del giudice ordinario.

*Micheli.* — A queste commissioni lei pensa potrebbero restare attribuiti certi poteri di aumentare l'accertamento fissato dagli uffici, poteri che sono attualmente attribuiti alle commissioni in base alla legge della ricchezza mobile?

*Fazzi.* — Riterrei di sì, perchè è necessario mantenere questi poteri più che altro per controllo dell'azione degli uffici: in questo senso soltanto, con poche attribuzioni, come quella di aumentare i redditi.

*Berliri.* — Questa attribuzione è in contrasto con la funzione del giudice. Io domando se mantenendo i consigli tributari, non potrebbe considerarsi loro propria funzione quella di controllare e occorrendo sostituire la azione di accertamento.

*Fazzi.* — Se si attua il controllo sull'azione accertatrice degli uffici da parte dei consigli si potrebbero effettivamente togliere queste attribuzioni che adesso hanno le commissioni.

*Micheli.* — Questi consigli tributari dovrebbero essere attuati presto, credo.

*Fazzi.* — Sono in corso di costituzione. Alcuni consigli sono stati nominati in base a poteri che ha il Ministro delle Finanze. Però dovrebbero essere elettivi. Non hanno finora funzionato in nessuna parte. Ad ogni modo la legge c'è, ed avrà gradualmente attuazione.

*Micheli.* — Richiamo la sua attenzione sulla domanda n. 6, relativa ai poteri istruttori da conferire a questo giudice speciale tributario. Come penserebbe di configurarli? E' un punto molto importante per il funzionamento di questi eventuali giudici tributari.

*Fazzi.* — I poteri istruttori da attribuire al giudice speciale tributario dovrebbero essere uguali a quelli attualmente ammessi per gli uffici delle imposte e per le commissioni.

*Micheli.* — La preoccupazione maggiore è quella di garantire la massima uguaglianza nel contraddittorio, in modo che il contribuente sia messo in grado di conoscere tutti i particolari dell'istruzione.

*Fazzi.* — Nel processo tributario, contribuente ed ufficio vanno certamente posti sullo stesso piede di parità. L'attuazione del principio presenta difficoltà specialmente circa le informazioni.

La questione è se queste informazioni devono essere sempre comunicate all'interessato.

*Berliri.* — C'è l'incongruenza che l'ufficio assista alla deliberazione delle commissioni. L'inconveniente è stato già tolto nella legge sui comitati tributari; quindi dovrebbe essere ormai superato. Rimane il problema se tutti gli elementi su cui è basato il giudizio della commissione debbono essere contestati al contribuente.

*Fazzi.* — E' un argomento molto delicato.

*Berliri.* — Attiro l'attenzione del dott. Fazzi sulla opportunità di distinguere fra l'obbligo di comunicare al contribuente tutte le informazioni che pervengono all'ufficio e l'obbligo di contestare al contribuente quegli elementi che l'ufficio intende sottoporre al giudice. Si può senz'altro ammettere che convenga lasciare agli uffici la possibilità di tenere riservate le proprie fonti di informazione. Ma sembra assai grave e contrario al principio del contraddittorio che il contribuente non sia portato a conoscenza, per difendersi, di tutto quanto l'ufficio ritiene di sottoporre all'esame dei giudici.

*Fazzi.* — Non vi sarebbe nulla da obiettare a che il contribuente venga a conoscenza degli elementi sottoposti al giudice a sostegno della proposta fiscale, tanto più che questa esigenza è in genere già soddisfatta dalla facoltà che ha oggi il contribuente di prendere visione del fascicolo processuale con il rapporto dell'ufficio che contiene tali elementi.

Potrebbe farsi qualche obiezione per i piccoli contribuenti per i quali molte volte è difficile raccogliere elementi precisi di valutazione.

*Micheli.* — Quanti gradi attribuirebbe a questo giudice tributario?

*Fazzi.* — Come ai giudici ordinari: tre gradi, due di merito e uno di legittimità.

*Micheli.* — E' stata fatta la proposta che l'ultimo grado sia costituito da una sezione specializzata della stessa Corte di Cassazione.

*Fazzi.* — Riterrei preferibile la costituzione di un tribunale permanente superiore finanziario in modo che si organizzasse una giurisdizione speciale per tutti tre i gradi.

*Berliri.* — Desidererei chiedere al dott. Fazzi se egli vedrebbe seri inconvenienti ad un eventuale allarga-



mento della competenza del giudice di terzo grado oltre i limiti della legittimità.

*Fazzi.* — No, tanto più che ciò sussiste in alcuni casi anche attualmente per la commissione centrale delle imposte.

*Micheli.* — In sede di riforma del codice di procedura è stato proposto di adottare il sistema tedesco della terza istanza: si sono trovate resistenze dovute principalmente, forse, alla tradizione.

*Berliri.* — La questione di fatto è al centro della lite tributaria e di più abbiamo l'esperienza della commissione centrale che ha funzionato con piena competenza anche sulla estimazione in materia di extra profitti di guerra.

*Micheli.* — Ha funzionato bene?

*Berliri.* — Ha funzionato tanto bene che recentemente la stessa competenza è stata accolta anche nella nuova legge sui profitti di guerra.

*Micheli.* — Rispetto a questa giurisdizione centrale lei ritiene che debba essere conservato, modificato o abolito il precetto del *solve et repete*?

*Fazzi.* — Se si attua, questa giurisdizione speciale dovrebbe cadere da sé. Basta, per le imposte dirette, la facoltà dell'iscrizione a ruolo.

*Micheli.* — La ritiene sufficiente come salvaguardia della finanza?

*Fazzi.* — Ora l'obbligo del *solve et repete* può avere il valore di porre un limite alla litigiosità, ma una volta che vi sia un solo procedimento, il pagamento dovrà avvenire in base alle norme che regolano l'iscrizione a ruolo dopo che sarà trascorso un dato termine.

*Berliri.* — Direi che è stato unanime l'avviso che anche se dovesse rimanere l'attuale sistema, tuttavia il precetto del *solve et repete* dovrebbe cadere perchè, in sostanza, quella funzione di ridurre le litigiosità è già esaurientemente assolta dalla esecutorietà della proposta fiscale, per cui è escluso che la lite davanti all'autorità giudiziaria possa servire a ritardare il pagamento. Lei condivide quest'avviso?

*Fazzi.* — Sì.

*Micheli.* — Richiamo la sua attenzione sul quesito n. 7 che riguarda il diritto alla corresponsione degli interessi compensativi nel caso di restituzione di quote indebite.

*Fazzi.* — La giurisprudenza si è finora pronunciata in senso contrario.

*Berliri.* — Fu il Pescatore che sollevò a suo tempo la questione. Poi la giurisprudenza si è stabilizzata, nel senso di ritenere che la finanza non possa ritenersi obbligata a restituire le somme d'imposte percepite sino a che non ci sia una sentenza definitiva; e da questo ha senz'altro dedotto che fino alla sentenza definitiva non sia neppure tenuta agli interessi. Si osserva però che da molti anni ormai, la dottrina processualistica e la stessa giurisprudenza hanno riconosciuto come un fondamentale principio del processo che la durata del giudizio non deve andare a danno di chi ha ragione. E da questo principio si fa discendere il diritto del creditore agli interessi compensativi del giorno della domanda, indipendentemente dalla colpa del debitore. Si domanda se non sembra giusto che questo stesso principio sia applicato anche al credito di chi indebitamente è stato costretto al pagamento di una imposta.

*Fazzi.* — In linea di stretto diritto si debbono riconoscere dovuti gli interessi compensativi anche nel caso di restituzione di imposte indebitamente pagate.

*Berliri.* — Ricordo che attualmente l'ufficio può iscrivere a ruolo le somme d'imposta proposte per l'accertamento anche prima del giudizio. Però l'amministrazione finanziaria ha sentito il bisogno di fare delle circolari per dire che questo non deve normalmente avvenire. Qualcuno ha autorevolmente rilevato che in queste condizioni, anzichè lasciare agli uffici questa facoltà discrezionale — che attribuita ad uffici in contatto diretto con il contribuente può dar luogo più facilmente a corruzione — si potrebbe addirittura deferire alle commissioni la facoltà di rendere provvisoriamente esecutive le proprie decisioni.

*Fazzi.* — Non mi sembra il caso di modificare il sistema attuale essendo opportuno lasciare al potere discrezionale della amministrazione di disporre l'iscrizione a ruolo anche per prevenire l'eventualità che il tributo si renda inesigibile.

*Micheli.* — In relazione al quesito 8, che ha da osservare rispetto all'attuale sistema dell'esecuzione esattoriale?

*Fazzi.* — Non vedo che possa dare luogo ad inconvenienti, anche per il coordinamento con le norme del codice di procedura civile che trovano già applicazione in armonia con la particolare procedura esattoriale.

*Micheli.* — Molti osservano che con lo snellimento del processo esecutivo si rende meno necessario un procedimento particolare.

*Fazzi.* — Sussistono sempre differenze notevoli. Lo speciale procedimento esattoriale presenta vantaggi maggiori di quello ordinario per speditezza ed economia ed è quindi conveniente mantenerlo.

*Micheli.* — Rispetto al sistema attuale del contenzioso penale finanziario ha qualche cosa da osservare?

*Fazzi.* — Riterrei che potrebbe rimanere il sistema attuale con qualche modificazione a scopo semplificativo.

Molte sanzioni che attualmente sono di carattere penale dovrebbero convertirsi in illeciti amministrativi, punibili con sanzioni di carattere civile, che dovrebbero essere definibili con procedura di pronta e pratica attuazione.

Le infrazioni di carattere penale che hanno natura di delitti, dovrebbero essere riportate alla competenza della autorità giudiziaria, mentre le infrazioni di carattere amministrativo e contravvenzionale dovrebbero essere riservate alla giurisdizione speciale tributaria. Attualmente le commissioni delle imposte sono competenti a conoscere delle soprattasse, e con la proposta riforma la nuova giurisdizione tributaria dovrebbe pronunziarsi anche su molte infrazioni, attualmente colpite con l'ammenda, benchè non abbiano alcun carattere di gravità, e sono perciò da trasformare in illeciti amministrativi.

*Steve.* — Ora ci sarebbero le questioni sul sistema tributario. La pregheremmo di rispondere su ciò che ritiene di maggiore interesse.

*Fazzi.* — Sul primo punto del questionario n. 7, premetto che il problema, così come è posto, è di difficile soluzione. Troppi termini di esso non sono conosciuti: così, non sappiamo nulla del volume che raggiungerà il reddito nazionale quando sarà intervenuto un certo riassetto nella vita economica del paese.

Le entrate patrimoniali hanno così scarsa importanza che possono considerarsi ininfluenti. Vi sono poi le entrate tributarie. Queste dovranno aumentare notevolmente, ma si richiede un certo tempo. In specie le imposte dirette si adeguano lentamente all'attuale livello monetario. Riprova di questo fenomeno si sta avendo in sede di revisione straordinaria dei redditi mobiliari: sta bene che questi sono aumentati di venti, trenta volte, ma gli accertamenti non raggiungono certi livelli, almeno in generale.

Mi sembra che le entrate tributarie dovranno essere sempre la base fondamentale del bilancio, ma credo che si dovrà fare largo ricorso al credito perchè le entrate tributarie non potranno fronteggiare il fabbisogno, negli esercizi più prossimi.

In seguito, quando la moneta sarà stabilizzata anche le entrate tributarie si adegueranno.

Circa il n. 3 mi sembra che, nel quadro complessivo delle imposizioni, le imposte dirette dovrebbero avere una netta preponderanza, con conseguente riduzione delle imposte indirette, in modo da agevolare i possessori di redditi fissi. A questo scopo dovrebbe opportunamente consegnarsi il nuovo sistema di imposizione diretta, che dovrebbe essere orientato in modo da colpire in modo molto lieve i redditi di lavoro subordinati. Ritengo che, nel nuovo assetto tributario, le imposte dirette e quelle indirette dovrebbero bilanciarsi.

In quanto al n. 4, parto dal concetto che l'Italia è un paese fondamentalmente povero. Quindi ritengo che sia una necessità ricorrere su scala abbastanza vasta alle

imposte reali, come avviene attualmente. Mi sembra che anche il sistema futuro dovrebbe basarsi su alcune imposte reali proporzionali, come una imposta complementare progressiva.

Non si deve dimenticare che le entrate sono in funzione delle nostre gravi necessità finanziarie.

Non ritengo che altri sistemi, quali il sistema americano-tedesco, o quello inglese, potrebbero essere più redditizi, e perciò si dovrebbe mantenere il sistema che abbiamo attualmente. Imposte proporzionali e sovrapposizione progressiva.

*Berliri.* — Che ragione dovrebbe esserci di mantenere tante imposte reali distinte, invece di una sola imposta cedolare con una *surtax*?

*Fazzi.* — Sarebbe poi la stessa cosa.

*Berliri.* — Attualmente la distinzione è sostanziale perchè l'imposta sui terreni viene accertata con il sistema catastale e quindi a differenza dell'imposta di R. M. ciò che si tassa non è il reddito effettivo attuale (sia pure presuntivamente valutato) ma il reddito ordinario del periodo di riferimento. Per contro l'assimilazione sarebbe perfetta qualora anche per i terreni ci si orientasse verso una tassazione del reddito medio effettivo — come già sostanzialmente si fa per i fabbricati — con riferimento ad aziende tipo per agevolare l'accertamento.

*Fazzi.* — L'accertamento del reddito reale dei terreni rappresenterebbe la soluzione ideale, ma credo che sia di grande difficoltà di applicazione pratica, perchè esistono ben quattordici milioni di articoli di ruolo. Anche ammesso che alcuni appartengano alla stessa persona, il numero di contribuenti rimane sempre enorme, e perciò una tassazione diretta è pressochè impossibile.

Adattandosi il criterio dei tipi e delle tabelle, si cadrebbe in un sistema analogo a quello del catasto, ma, a mio parere, non certo migliore.

*Berliri.* — Se analogamente al sistema tedesco si accertasse periodicamente il reddito effettivo di un certo numero di aziende-tipo per le varie qualità e classi di terreni e si variasse, in corrispondenza, il reddito imponibile dei singoli contribuenti, sembra che le difficoltà di accertamento dovrebbero essere assai ridotte. E si eviterebbe la cristallizzazione del reddito imponibile, posto che in questa si riconosca non un vantaggio, ma un inconveniente del sistema catastale.

Quello che è strano e che non si riesce a comprendere è che, mentre si accerta direttamente bene o male il reddito mobiliare di tutte le grandi e piccole aziende industriali commerciali e professionali, debba risultare impossibile di accertare, non dico il reddito di tutte le aziende agricole per ogni provincia, ma di quelle 10-12 aziende tipo che per ogni provincia possono corrispondere ai vari tipi. In fondo la tipizzazione dell'azienda agricola è più accentuata di quella delle aziende commerciali.

*Fazzi.* — Impossibile non è. Faccio però presente che in Italia tutte le aziende commerciali ed industriali sono circa 1 milione, sulle quali naturalmente gli uffici rivolgono ogni loro attività, e perciò l'accertamento può anche avvenire con una certa esattezza ed accuratezza.

Diverso sarebbe se, per accertare il reddito reale dei terreni, si dovessero studiare prima queste aziende tipo e poi applicare i criteri così rilevati a 7 od 8 ditte.

Aggiungo che il reddito del terreno ha delle caratteristiche speciali, tanto che un anno può sparire del tutto. Si potrebbe rispondere che in tal caso si concede lo sgravio, ma un tale sistema ha i suoi inconvenienti. Invece, così come è calcolato il reddito catastale, la perdita di un anno, anche se va a male tutto il prodotto, non dà titolo a moderazioni d'imposta.

E qui è opportuno rifarsi all'esempio della imposta sul reddito agrario. Questa veniva accertata direttamente, ma i contribuenti erano più di un milione, la stessa cifra, all'incirca, degli industriali e dei commercianti; con questa differenza, però, che più di un milione di contribuenti davano appena 60 milioni di imposta. Gli uffici, naturalmente, non facevano accertamenti diretti, ma si basavano su tabelle.

*Bertini.* — E l'aliquota?

*Fazzi.* — Era in origine del 10 % per i proprietari e del 5 % per i coloni, e fu successivamente dimezzata. Però anche per l'imposta sul reddito agrario si è fatto ricorso all'accertamento catastale a decorrere dal 1943.

*Bertini.* — Si comprende la difficoltà di perseguire singolarmente altrettanti accertamenti annuali o biennali nei confronti di ciascuno e la conseguente opportunità di limitare l'accertamento, come nel sistema catastale, a poche particelle-tipo, per ciascuna qualità e classi di terreni. Però l'estimo catastale comporta anche che questo rilevamento del reddito delle particelle tipo non è fatto ogni anno, nè ogni 2 o 3 anni; ma una volta tanto e poi rimane intangibile fino a che non avvenga un mutamento nella coltura, od una revisione generale per tutto il regno. Ora, mentre sono ben chiare le difficoltà pratiche che portano ad accontentarsi di un accertamento tariffario, non altrettanto chiare risultano le ragioni per cui, se si riconosce vantaggioso e giusto l'avvicinare per quanto possibile la tassazione al reddito effettivo, quell'accertamento tariffario non potrebbe essere fatto periodicamente, come è nel sistema tedesco, con un certo ritmo che concilierebbe la necessità pratica di non moltiplicare gli accertamenti con l'esigenza di adeguare l'imposta al reddito medio attuale.

*Fazzi.* — Lo si può fare in modo empirico.

*Bertini.* — Non più empirico del catasto.

*Fazzi.* — Ma qualcosa che assomiglia molto al catasto. Non si raggiungerà la giustizia che dovremmo raggiungere, dopo avere fatto tanto lavoro, di preparazione, di accertamento, di notificazione individuali o collettive, di procedure contenziose.

E a proposito di catasto ricordo che si è fatto il catasto anche dei fabbricati, che è ormai in via di formazione. Si potrebbe pensare ad una revisione dei redditi relativi, almeno quando si arriverà alla libertà degli affitti, perchè il reddito dei fabbricati soggetto ad imposta è appena sui 3 miliardi e mezzo circa.

*Bertini.* — 3 miliardi e mezzo di reddito complessivo catastale?

*Fazzi.* — Sì, di reddito catastale. Mi sembra evidente che — ristabilendosi, quando sarà, un mercato libero di fitti — anche l'imposta sui fabbricati dovrà adeguarsi all'entità reale dei redditi.

*Bertini.* — Comunque lei ha la sensazione che l'imponibile sia lontano dalla realtà. E questo anche per il reddito dei terreni?

*Fazzi.* — Sì, perchè il reddito dei terreni colpito dall'imposta era prima di 7 miliardi e mezzo. Dopo la triplicazione, è salito a 22 miliardi e mezzo ma tenuto conto del reddito effettivo, quest'ultima cifra mi sembra ancora bassa. Per i terreni, pur facendo dal reddito lordo tutte le detrazioni, vi sarebbe motivo per accertare un reddito nettamente superiore a quello catastale.

In seguito alla istituzione del catasto dei fabbricati, si ripeteranno gli inconvenienti verificatisi in sede di catasto, e cioè di un reddito che rimane fermo e non segue le variazioni effettive. Mi sembra che, volendosi attuare l'accertamento diretto per i terreni, a maggior ragione dovrebbe farsi l'accertamento diretto per i fabbricati, e perciò sospendere il catasto relativo.

*Bertini.* — Tuttavia il catasto rimarrebbe come rilevazione di carattere oggettivo.

*Fazzi.* — Sì, perchè accertando nel modo proposto, l'imposta sui terreni dovrebbe sempre essere considerata imposta reale, senza esenzioni.

*Bertini.* — Allora potremmo avviarci alla imposta reale unica.

*Steve.* — A parte questa questione, lei ritiene che non ci siano difficoltà nell'avviarsi a questa imposta reale unica?

*Fazzi.* — Altre difficoltà non vi sarebbero, all'infuori di quelle di cui abbiamo parlato per i terreni.

*Steve.* — E che cosa può dirci del trattamento dei redditi societari?

*Fazzi.* — Per quanto riguarda l'accertamento delle società, credo che il trattamento attuale possa mantenersi: vale a dire soggezione dei redditi sociali all'imposta proporzionale; e soggezione dei redditi percepiti dai singoli all'imposta progressiva.

Si potrebbe pensare ad una tassazione speciale delle società con carattere progressivo, ma, dato che questi redditi si ripartiscono tra i singoli, è preferibile un accertamento rigoroso nei riguardi della società, specialmente intensificando le verifiche contabili; per il che occorrerebbero mezzi adeguati.

*Steve.* — Secondo lei quali sono dunque le attuali deficienze dell'accertamento dei redditi societari e come vi si potrebbe ovviare?

*Fazzi.* — Bisognerebbe dare la possibilità agli uffici di indagare nei riguardi di queste società. Mi riferisco specialmente a quelle cosiddette a base familiare per le quali si dovrebbe stabilire un congruo livello del capitale sociale.

*Berliri.* — Lei ha la sensazione che l'accertamento nei riguardi delle società sia più lontano dal vero di quanto non lo sia nei confronti dei privati?

*Fazzi.* — Non so se sia più lontano dal vero perchè anche nei confronti dei privati esistono deficienze da ovviare. Dico però che nei confronti delle società dovrebbe esservi una maggiore possibilità di controlli. Se questi documenti non rispecchiano la vera situazione, si dovrebbero avere i mezzi per stabilire quello che è in realtà il reddito della società?

*Steve.* — Lei ritiene che l'evasione si abbia soltanto nelle società di tipo familiare o anche nelle altre società?

*Fazzi.* — Preferibilmente nelle prime, direi.

*Berliri.* — Vorrei fissare questo punto: il sistema di accertamento delle società non è diverso da quello dei privati per quanto riguarda il rilevamento e la valutazione del reddito; anzi, se si estendesse a tutti i singoli commercianti e industriali l'obbligo di presentare il bilancio a svolgimento delle dichiarazioni, ovviamente le possibilità di esatto accertamento aumenterebbero.

*Fazzi.* — Il problema esiste anche per i privati, senza che possa ritenersi proprio di questi soltanto; ma il problema dell'accertamento esatto esiste anche nei riguardi delle società...

*Berliri.* — Il trattamento usato alle società ha di caratteristico che si tassa accentrato nelle mani della società quello che è in definitiva un reddito degli azionisti. E qui sorge la questione del se si debba o meno mantenere la tassazione accentrata o tassare soltanto il reddito distribuito; ma, a parte questo, sul piano della rilevazione dei redditi annuali, dopo la legge del '36 che dà facoltà agli uffici di contestare e rettificare in base ad elementi estranei al bilancio, anche presuntivi, le singole partite iscritte, il sistema di accertamento nei confronti delle società non differisce da quello dei privati.

*Fazzi.* — E' un problema di metodo di controllo sia nei riguardi delle società che dei privati. Gli uffici devono avere i mezzi per poter controllare non essendo da escludere che dai loro controlli possa rilevarsi un reddito maggiore di quello che risulta dai bilanci. Siccome le società sono organismi importanti, i cui redditi sono notevoli, e poichè per le indagini occorre una speciale competenza da parte degli organi accertatori, ecco per chè dicevo che gli uffici dovrebbero essere attrezzati per fare queste indagini: non credo però che esista per le società un problema speciale per quanto riguarda la tassazione.

*Steve.* — Riguardo a questi maggiori strumenti che lei ritiene necessari per una migliore tassazione delle società, pensa che l'istituzione del ruolo dei verificatori contabili sia opportuna?

*Fazzi.* — Ritengo che possa dare un'utilità anche per modo con cui adesso si fanno le verifiche, che sono praticamente affidate alla iniziativa di pochi elementi di buona volontà,

Col ruolo dei verificatori contabili si avrebbe il vantaggio di un corpo specializzato. Faccio presente che ormai questi verificatori sono ben pochi e numericamente insufficienti.

Non credo che l'istituzione del nuovo ruolo risolvesse il problema per intero; ma un miglioramento nella situazione vi sarà. Segnalo particolarmente che la necessità delle verifiche contabili non ricorre tanto nei riguardi degli organismi maggiori, quanto nei confronti delle società di media importanza, perchè i grandi organismi danno più affidamento.

*Steve.* — Ed oltre la verifica contabile che cosa suggerirebbe per migliorare l'accertamento?

*Fazzi.* — Questo: che il verificatore contabile effettui controlli presso la sede della società, vada a fare indagini contabili, ecc.; un corpo di verificatori contabili preparati potrebbe essere una garanzia abbastanza buona per l'amministrazione per avvicinare l'accertamento a quella che è la situazione della società.

*Steve.* — E la proposta fatta in passato di affidare ad un ufficio centrale specializzato l'accertamento delle società di notevoli dimensioni?

*Fazzi.* — Non vedo come potrebbe dare risultati particolari, anche perchè le grosse società non sono per tanto numerose e sono accentrate in grandi centri: Milano, Roma, ecc. dove prestano servizio funzionari specializzati.

*Steve.* — E quanto al problema della modificazione della base di accertamento, mediante passaggio alla tassazione del reddito distribuito?

*Fazzi.* — E' stato proposto anche per il passato ma poi è ritenuto che in complesso non fosse opportuno, l

serve sfuggirebbero alla tassazione e per colpirle bisognerebbe aspettare la messa in liquidazione della società; non so se questo, con le attuali esigenze di bilancio, possa farsi.

*Berliri.* — Sembra fondata al dott. Fazzi l'obiezione che tassare il reddito distribuito significherebbe, in sostanza, dare alle società la possibilità di compensare gli esercizi buoni con quelli cattivi?

*Fazzi.* — Si capisce.

*Berliri.* — Si verrebbe, quindi, a fare alla società un trattamento di ingiustificato favore rispetto ai privati per cui non è ammessa la compensazione degli esercizi.

*Fazzi.* — Giustissimo.

*Steve.* — Richiamerei la sua attenzione sul punto « b ». Supponendo che si abbia un'unica imposta proporzionale reale, oppure che si conservi l'attuale molteplicità di imposte reali lei ritiene che questa imposta o questo sistema d'imposte debba continuare ad essere ispirato a criteri oggettivi o ci si possa introdurre qualche criterio di personalità, per esempio stabilendo un minimo di esenzione abbastanza elevato e detrazioni per carichi di famiglia?

*Fazzi.* — Non troppo accentuato forse sì, per quanto sia propenso al mantenimento del carattere oggettivo, reale. Dovrebbe mantenersi preminente tale carattere, con adeguati minimi imponibili; si tratterebbe più che tutto di perfezionare il minimo imponibile, che già esiste; gli elementi personali dovrebbero avere efficacia in sede di imposta complessiva e progressiva.

*Steve.* — Non ritiene che il fatto che abbiamo sempre avuto fin dalla fine della guerra 1914-18 dei minimi imponibili che sono irrisori, costituisca congiuntamente all'altezza delle aliquote una delle ragioni per cui sono accertati in numero stragrande redditi bassissimi, molto vicini al minimo imponibile?

*Fazzi.* — Se si aumenta il minimo imponibile, in sostanza ciò va più a vantaggio della finanza che del contribuente. Però non bisogna elevarlo tanto. I redditi sono limitati e se si elevano troppo i minimi imponibili resterebbero pochi contribuenti da tassare. Quindi di necessità volendo, avere una base abbastanza larga di tassazione, il minimo dovrà essere non molto elevato; questo presenta un certo interesse per i contribuenti, perchè un minimo non molto elevato allevia la tassazione delle attività meno importanti che si adagiano verso quel limite il quale, se elevato, darebbe luogo ad una tassazione più grave.

*Berliri.* — Quindi si avrebbe un effetto regressivo. Ciò porta a una imposta progressiva in senso inverso.

*Steve.* — Una riduzione dell'aliquota si potrebbe attuare, in certi limiti, senza danno per la finanza?

*Fazzi.* — Una riduzione dell'aliquota è auspicabile.

*Steve.* — Senza danno per la finanza?

*Fazzi.* — Un danno transitorio, di qualche anno, fin che non avviene l'assestamento, perchè poi con la diminuzione dell'aliquota, si viene alla possibilità di un accertamento migliore e a un aumento del reddito. Certo, la riduzione dovrebbe avvenire gradualmente. Occorre evitare una riduzione improvvisa; questa deve essere invece graduale, in modo da ritornare ad aliquote normali, sopportabili. Le aliquote del 26 per cento per la categoria B e del 30 per cento per la categoria A sono enormi. Occorre tornare gradualmente verso aliquote sopportabili nel giro di qualche anno.

*Berliri.* — Quindi l'aumento del minimo dovrebbe essere in qualche modo collegato e parallelo alla diminuzione delle aliquote.

*Fazzi.* — Si potrebbe graduare questo aumento. Ora le condizioni sono completamente cambiate; non sappiamo come si stabilizzeranno i prezzi. Naturalmente se dovessero rimanere i prezzi attuali, e gli attuali redditi, non è concepibile che non si debba aumentare.

*Steve.* — Per l'imposta personale dovremmo conservare le attuali caratteristiche dell'imposta complementare?

*Fazzi.* — In massima direi di sì, conservare le caratteristiche attuali.

*Steve.* — Per combattere l'evasione quali mezzi le sembrerebbero più idonei?

*Fazzi.* — E' questione di mezzi di indagine.

Avere personale con trattamento adeguato alla importanza della funzione e mezzi; rinforzare la polizia tributaria, gli uffici stessi, dare maggiori possibilità agli informatori, che dovrebbero essere retribuiti bene.

C'è pure la questione dell'accertamento, perchè col sistema attuale tutti si lamentano. Gli uffici dicono: abbiamo le mani legate perchè le commissioni vogliono sempre quei dati elementi di prova, e perciò chiederebbero una maggiore libertà discrezionale di accertamento. Anche l'accertamento induttivo presenta i suoi pericoli. Col fatto dell'imposta catastale sui terreni, il reddito dei terreni stessi concorre in misura inadeguata. La giurisprudenza si è orientata nel senso di non ammettere la rivalutazione del reddito dei terreni e anche dei fabbricati, e quindi se si potessero autorizzare, sotto questo riguardo, gli uffici a non seguire l'accertamento analitico agli effetti dell'imposta personale, si sarebbe già fatto un gran passo avanti.

*Berliri.* — Attualmente non è impedito all'ufficio di fare l'accertamento globale.

*Fazzi.* — Ma se il contribuente possiede soltanto redditi immobiliari, l'ufficio non può discostarsi dall'accertamento analitico.

*Berliri.* — L'accertamento globale può basarsi sull'elemento della spesa.

*Fazzi.* — In molti casi, gli indici mancano. Si pensi a chi ha proprietà, per esempio di terreni. Indici di spese non ve ne sono. Il terreno è accertato sul reddito catastale moltiplicato per un coefficiente fisso, in base al quale si ottiene un reddito inferiore a quello che è in realtà.

*Berliri.* — Lei conserverebbe la facoltà di accertamento induttivo globale?

*Fazzi.* — Sì.

*Steve.* — E c'è la possibilità di disciplinarlo assegnando un certo valore a determinati indici di spesa?

*Fazzi.* — Eventualmente sì, come avviene in alcuni stati esteri. Quando si abbiano elementi fissi di valutazione ci si può trovare legati nell'accertamento dei redditi. Si va verso criteri un po' meccanici.

*Steve.* — C'è la sensazione che questo accertamento induttivo vada bene soltanto fino a un determinato livello di redditi, e oltre a questo non serve più. E' esatto?

*Fazzi.* — Sì, perchè non ci sono, dopo un certo limite, elementi di spesa suscettibili di dare prova decisiva dell'esistenza di un certo reddito.

*Steve.* — Le commissioni non danno all'accertamento un apporto di conoscenza personale dei fatti?

*Fazzi.* — Raramente. Sono quasi sempre in favore del contribuente.

L'apporto personale al giudizio è stato negativo. Come quando per avere il concorso del pubblico si sono pubblicati gli elenchi degli accertamenti fatti agli effetti dell'imposta di ricchezza mobile. Essi sono stati motivo di rettifiche in diminuzione, di modo che non sono stati più pubblicati.

*Steve.* — E il sistema dei consigli tributari potrebbe dare un apporto da parte del pubblico?

*Fazzi.* — Bisogna farne l'esperienza pratica. Certo, un consiglio tributario composto di persone sensate, che sentono l'importanza della loro funzione, potrebbe lavorare bene.

*Micheli.* — Occorre un po' di collaudo.

*Fazzi.* — E' augurabile che vadano bene e che rispondano alle aspettative.

*Steve.* — Il minimo esente dalla complementare a quanto lo fisserebbe, in lire prebelliche? Prima della guerra era di 6 mila lire.

*Fazzi.* — In dieci mila prebelliche.

*Steve.* — A farne una imposta a base ristretta, non sarebbe favorevole?

*Fazzi.* — I dati attuali per l'imposta complementare, danno che l'80 % dei contribuenti della imposta complementare è al di sotto di 50 mila lire di reddito.

I redditi al di là di un milione sono pochissimi anche adesso.

Forse in seguito alla revisione si potrà avere qualche aumento, ma la massa è data da questi contribuenti che sono al di sotto delle 50 mila lire. Sarebbe cosa desiderabile alleggerire gli uffici e limitare l'applicazione dell'imposta ai soli redditi molto elevati quantunque questi siano pochissimi.

*Steve.* — Non migliorerebbe l'accertamento?

*Fazzi.* — Si migliorerebbe, ma non di molto. Si tenga conto che i redditi tassati sono quelli che non presentano particolari difficoltà; per i redditi meno appariscenti, che sono quelli che più si prestano all'evasione, occorrerebbe un accertamento speciale. L'accertamento della complementare duplica ora con quello dell'imposta di famiglia, che è — in sostanza — un doppio della complementare. Così l'accertamento di questa imposta diventerà ancora più difficile. Io sono del parere che queste duplicazioni di imposizione non dovrebbero verificarsi.

*Steve.* — Lei sarebbe contrario a passare da una imposta complementare a larga base con oltre 1 milione di contribuenti come la nostra, ad una imposta complementare come quella inglese che ha 100 mila contribuenti?

*Fazzi.* — No, ma l'ordinamento inglese ha l'*income-tax* che è pure progressiva.

*Steve.* — E' progressiva solo alla base...

*Fazzi.* — La questione è che la *surtax* ha carattere un poco diverso dalla nostra complementare.

*Steve.* — Ma guardi che i rapporti, come gettito, tra imposta e complementare e imposte reali e tra *surtax* e *income-tax* non sono molto diversi.

*Fazzi.* — Da una parte sarebbe augurabile il limitare il numero dei contribuenti, per l'alleggerimento di lavoro che ne deriverebbe negli uffici e per migliorare l'accertamento, ma c'è però la preoccupazione del gettito, data la nostra distribuzione dei redditi.

*Steve.* — Data la difficoltà dell'accertamento, il costo per l'amministrazione è evidentemente elevato.

*Fazzi.* — Non è elevato perchè gli uffici accudiscono oltre che alla complementare, alle altre imposte. D'al-

tra parte un milione di contribuenti si ripartisce tra 670 uffici, e ciò non importa certo un aumento di spesa.

Il maggior numero di contribuenti è accertato, nelle grandi città: Roma, Milano, ecc. (Roma avrà 60 mila contribuenti circa). Gli altri si dividono tra i rimanenti uffici.

*Steve.* — Ma qui a Roma, per esempio, quanti impiegati ci sono?

*Fazzi.* — Ci saranno una decina di impiegati di concetto per la complementare oltre ad una ventina di impiegati d'ordine.

*Steve.* — Questi sono dati che danno a pensare, perchè un impiegato solo a trattare 6.000 pratiche di imposta complementare, si trova certo con un lavoro gravoso.

*Fazzi.* — E' da tener conto in ogni modo, che gli accertamenti che richiedono una particolare indagine sono limitati.

*Steve.* — Vorrei richiamare la sua attenzione sulla lettera d): rapporto tra imposta sul reddito ed imposta sul patrimonio; lei sarebbe favorevole alla abolizione di quest'ultima?

*Fazzi.* — Vi è sempre la preoccupazione del gettito tributario. Comunque, con una imposta complementare applicata bene e le imposte reali, non vi sarebbe ragione di mettere una imposta ordinaria sul patrimonio.

Volendosi mantenere questo cespite osservo che, come è attualmente congegnato, rappresenta un po' una addizionale alle altre imposte. Secondo me dovrebbe prendere la caratteristica di imposta a carattere personale.

*Steve.* — Il problema maggiore è se sia possibile farne una effettiva imposta patrimoniale per quanto riguarda la base d'accertamento e non farne un semplice doppione della imposta sul reddito. Lei cosa pensa di questo? In linea generale la possibilità di accertare dei valori capitali di mercato, è maggiore o minore della possibilità di accertare i redditi?

*Fazzi.* — Io credo che è più facile accertare dei redditi che il valore capitale.

*Steve.* — Anche questa è una cosa che a me, estraneo alla amministrazione, riesce strana, perchè i valori capitali sono un dato obiettivo che risulta dal mercato; viceversa il reddito è una costruzione teorica.

*Fazzi.* — L'accertamento diretto è difficoltoso, e praticamente può ritenersi che — in sede di patrimonio — non sia riuscito.

*Steve.* — Ma che difficoltà ci sono?

*Fazzi.* — Avere gli elementi base, gli elementi adatti che diano una base sicura di valutazione.

Difatti l'amministrazione catastale aveva cercato di dare degli elementi, che poi non rispondevano e gli ispettori compartimentali se li sono dovuti costruire un po' da loro.

Allo stato attuale la valutazione diretta, non potrebbe essere effettuata perchè gli uffici non ne avrebbero la pratica possibilità. Si dovrebbero fare accertamenti approssimativi, ma proprio l'accertamento diretto è difficile pretenderlo nella condizione attuale degli uffici.

*Steve.* — Per quello che riguarda la valutazione lei ci ha già parlato del problema dell'accertamento mediante catasto.

In sede di accertamento di redditi mobiliari, gli uffici in parte sostituiscono alla valutazione del reddito effettivo quella di redditi medi. Lei ritiene che sia opportuno che questa pratica sia conservata o che possa essere meglio disciplinata?

*Fazzi.* — L'accertamento è in via presuntiva. Per forza deve essere un reddito medio, perchè sia vicino, per quanto possibile, alla realtà. L'accertamento della ricchezza mobile è fatto un anno per l'anno successivo.

*Steve.* — Lei parla di redditi medi nel tempo. E quanto alla media entro una certa categoria di contribuenti?

*Fazzi.* — Si tratta di altra ipotesi.

*Steve.* — E crede che il sistema possa essere disciplinato oggettivamente in modo da dare garanzia ai contribuenti?

*Fazzi.* — Si possono stabilire dei criteri generali.

*Berliri.* — Un'eventuale evoluzione in senso di maggiore garanzia del contribuente e forse anche di maggiore aderenza al sistema delle imposte potrebbe essere quello di applicare il coefficiente di studio non tanto ai redditi netti quanto alle principali voci di spese e di reddito lordo, alle varie categorie di aziende.

Il punto pregiudiziale da decidere è se sia giusto o meno tassare una determinata azienda non per il reddito effettivo comunque determinato presuntivamente, ma per il reddito che risulta ordinario per una azienda di quel tipo.

Mi pare che a ciò il dott. Fazzi abbia già risposto di no. Egli ritiene che sia giusto invece mantenere il sistema che è caratteristico, dell'imposta di ricchezza mobile, per cui quello che si tassa non è il reddito che si potrebbe ricavare da una azienda di quel genere, ma il reddito che da quella azienda effettivamente si ricava. Superato questo punto, si dice: per accertare il reddito effettivo noi ci avvaliamo del confronto di categorie; dal fatto che per esempio una calzoleria con tante macchine guadagna media, mettiamo, centomila lire, desumiamo che anche quell'altra determinata calzoleria guadagnerà cento mila lire. E' questo un criterio indiziario e serve più che altro alla inversione dell'onere della prova del fisco al contribuente. C'è da dire solo questo: non si potrebbe, anzichè riferire questo sistema indiziario al

reddito netto finale riferirlo invece alla presumibile entità delle singole voci entrate e spese?

Ovviamente questi coefficienti di studio dovrebbero essere raccolti in relazione a schemi di bilancio opportunamente studiati per le varie categorie di aziende e sugli stessi schemi dovrebbe essere richiesta ai contribuenti la discriminazione delle singole voci di entrata e di spesa.

*Fazzi.* — Ai singoli contribuenti chiediamo di dare queste informazioni. In realtà dovrebbero dire: ho tante spese, incasso tanto.

*Berliri.* — Si dovrebbero avere delle dichiarazioni obbligatorie, tipizzate per categorie di azienda.

*Fazzi.* — Sì, occorrerebbe rendere obbligatoria la dichiarazione, con tutti gli elementi da servire per l'accertamento del reddito.

Uno schema di dichiarazioni si era predisposto in base al quale il contribuente avrebbe dovuto dichiarare tutte le voci che concorrono a formare il reddito netto. Questo sistema riguardava i singoli. Lei vorrebbe accennare a un criterio di ordine generale?

*Berliri.* — La ricerca dell'azienda tipo, anziché essere indirizzata a un accertamento del reddito netto, potrebbe essere indirizzata a ricercare piuttosto l'entrata e la spesa. Mi pare che tale sistema sarebbe più aderente alla realtà e garantirebbe al contribuente una maggiore possibilità di difesa.

*Fazzi.* — Qualcosa di questo si è fatto ed è già previsto; non so se corrisponda al suo pensiero il contingente di studio fissato dal decreto del 1936 in base al quale gli ispettorati dovrebbero stabilire quali siano le spese di produzione e quindi risalire al reddito.

Le istruzioni che vennero impartite, in merito al contingente di studio, appunto come base di accertamento, presupponevano che si dovesse fare l'analisi delle spese a seconda dei vari tipi di azienda, in modo da servire come riscontro, da un punto di vista provinciale e comunale, per controllare se in quel determinato territorio i redditi accertati in complesso corrispondano o meno all'attività economica che ivi si svolge e se corrispondano a quelli di altre località.

La cosa si è fermata in seguito agli avvenimenti del 1940. Ma su questa via si era già messa l'amministrazione.

*Berliri.* — Mi preme stabilire che, secondo il suo pensiero, sarebbe non soltanto giusto, ma anche praticamente possibile che il contingente di studio si dirigesse all'accertamento delle principali voci di entrata e di spesa, anziché direttamente al dato finale del reddito netto.

*Fazzi.* — Sicuro, e da questo trarre le conseguenze necessarie.

Questo criterio può valere per aziende di una certa entità, perchè per le piccole aziende è difficile fare queste indagini.

*Bario.* — Lei ritiene di poter accertare oggi il reddito per l'anno venturo ai fini dell'imposta sull'entrata. Il contribuente fa due dichiarazioni, una sulle entrate o reddito lordo che si presume di avere nell'anno e poi alla fine dell'anno fa una dichiarazione di conguaglio che dice quale è effettivamente l'entrata lorda. Uno stesso sistema si potrebbe introdurre nell'imposta diretta, visto che dal reddito lordo si deve arrivare al reddito netto? Perchè una diversità di trattamento per per il reddito lordo?

*Fazzi.* — E' il sistema consuntivo che si segue per i profitti di guerra. Si sa alla fine dell'anno quello che è il reddito effettivo. La nostra imposta di ricchezza mobile invece è basata su un accertamento presuntivo di quello che potrà essere il reddito dell'anno successivo. In caso diverso, dovremmo trasformare l'accertamento del reddito.

Accertare alla fine dell'anno quello che è il reddito che effettivamente il contribuente ha avuto.

*Bario.* — E il criterio dell'imposta sulle entrate crede sia da scartare come accertamento?

*Fazzi.* — L'imposta sull'entrata si basa sull'ammontare dei trasferimenti. Siccome questo ammontare non può essere stabilito subito, alla fine dell'anno si fa un'altra dichiarazione delle merci che sono state vendute. Tale sistema potrebbe anche essere applicato in sede di imposta mobiliare, ma credo che introdurremmo complicazioni nell'accertamento.

Obbligheremmo il contribuente a fare una dichiarazione preventiva e un'altra successiva.

*Bario.* — E dare autonomia di accertamento agli uffici del registro sul reddito lordo?

*Fazzi.* — Non voglio pregiudicare affatto la questione degli uffici del registro. Forse la questione dell'accertamento sarà riesaminata.

*Bario.* — Quindi accertamento soltanto sul reddito netto, come era prima del '44.

*Fazzi.* — Si spiega però con la necessità, da parte dei contribuenti, di conoscere preventivamente quanto debbano pagare nell'anno, in modo da averne norma per esercitare la rivalsa.

*Bario.* — Col conguaglio il contribuente potrebbe versare anticipatamente parte del reddito, invece con l'accertamento attuale bisogna pagare, ci sia stato o no, il reddito e questo è l'inconveniente.

*Fazzi.* — In sostanza la possibilità di effettuare la rivalsa rende l'accertamento dell'entrata in base al reddito di ricchezza mobile più vantaggioso per gli eser-



centi: mi sembra che l'introdurre il criterio dell'accertamento provvisorio, salvo conguaglio con esito a quello definitivo, sia come un perversimento del sistema attuale dell'imposta di ricchezza mobile; vorrebbe dire accertare il consuntivo anziché il preventivo, salvo rettifiche per gli anni successivi: credo che nei riguardi del contribuente non sarebbe gradito questo sistema di fare un'altra dichiarazione alla fine dell'esercizio.

*Steve.* — Vorrei sapere il suo parere sulla nominatività: deve essere conservata abolita o estesa e come utilizzata?

*Fazzi.* — Per adesso ritengo si possa conservare. Lo schedario dei titoli azionari si può dire che attualmente sia al corrente di modo che potrebbe dare anche i suoi effetti dal lato fiscale. Infatti i dati si comunicano agli uffici. Per quanto riguarda le azioni ed i redditi di esse, qualche vantaggio lo arreca; può servire anche agli effetti delle successioni.

*Steve.* — Ed il regime della nominatività potrebbe essere semplificato mantenendone l'utilità ai fini fiscali?

*Fazzi.* — Si potrebbe vedere di semplificare per facilitare il trasferimento dei titoli.

*Steve.* — Secondo lei, se la finanza si limitasse a verificare una volta l'anno lo stato di possesso dei titoli azionari, questo sarebbe sufficiente ai fini fiscali o darebbe possibilità di frode?

*Fazzi.* — Certo darebbe luogo a possibilità di frode.

*Steve.* — Ci sono però anche possibilità di frode nel sistema attuale.

*Fazzi.* — Questo non si evita mai.

*Berliri.* — C'è ancora la questione delle riscossioni. Cosa pensa per la riscossione delle imposte dirette: il sistema dell'esattoria va conservato?

*Fazzi.* — La riscossione effettuata attraverso le esattorie e le ricevitorie in passato andava bene; adesso si sono modificate molte situazioni e con questi cambiamenti il sistema non corrisponde più all'utilità originaria. Certo, non sarebbe facile ideare un sistema diverso che sia più vantaggioso dell'attuale, c'è poi la questione che va esaminata sotto il profilo del costo del

servizio. Attualmente le esattorie sono circa 4500 ed hanno un venticinquemila dipendenti, oltre le ricevitorie provinciali.

La spesa, per le esattorie, si può calcolare in sette miliardi e mezzo, è molto gravoso perchè possiamo calcolare che la riscossione si aggira sui 60 miliardi, comprese anche le imposte degli enti locali. Quindi si potrebbe pensare a qualche altro sistema. Quale potrebbe essere? La gestione del servizio da parte dello Stato; ma non credo che si possano così realizzare economie. Si potrebbe pensare all'istituzione di apposito ente, che dovrebbe gestire tutte le esattorie, col vantaggio innegabile di pareggiare l'aggio. Ma non vedo anche così una grande economia. E' stato pure suggerito il sistema delle cooperative; il personale esattoriale dovrebbe gestire le esattorie attraverso le cooperative, ma ritengo che un tale sistema possa presentare pericoli nella gestione. Quindi attualmente si potrebbe forse pensare all'istituzione di questo ente di riscossione.

*Berliri.* — Un ente controllato dallo Stato. E i fondi da chi sarebbero forniti?

*Fazzi.* — Come per l'ente per le imposte di consumo, potrebbe essere la cassa depositi e prestiti.

*Berliri.* — In regime di compartecipazione?

*Fazzi.* — Si capisce.

*Bario.* — Ma l'ente per le imposte di consumo pare che non abbia dato buoni risultati.

*Fazzi.* — L'ente per la riscossione sarebbe diverso da quello delle imposte di consumo. C'è da sperare che con l'aumento dei carichi di riscossioni si possano diminuire gli aggi e quindi le spese di riscossione.

Con il sistema attuale lo stato è garantito dalle riscossioni, e di conseguenza le quote inesigibili sono ridotte al minimo; difatti anche in Austria e in Jugoslavia, dove vige il sistema della riscossione diretta, le quote morose sono superiori che non in Italia. Alcuni hanno detto: ma l'attuale nostro sistema è ancora quello dei repubblicani romani e non è possibile tenere gli appaltatori per la riscossione delle imposte. Io ritengo che la questione sia posta male, perchè è da preferire il sistema più economico di gestione del servizio.

*Steve.* — La ringrazio vivamente, a nome di tutta la Commissione, per le utili informazioni forniteci.

## Interrogatorio del dott. LUIGI CALLETTI

*Ispettore superiore di ragioneria presso la direzione dei servizi generali del Ministero degli Interni*

(17 maggio 1946, in Roma)

91

*Bertini.* — Il dott. Calletti ha già veduto il nostro questionario; noi lo preghiamo di esporci le sue impressioni e le sue esperienze, particolarmente riguardo ai rapporti tra finanza dello Stato e finanze locali e quindi al problema della integrazione delle finanze locali a carico della finanza statale. Interesserebbe particolarmente alla Commissione di avere un'idea delle cause e della entità di questo fenomeno.

*Calletti.* — Per quanto riguarda la cronistoria delle integrazioni è opportuno risalire al testo unico per la finanza locale 14 settembre 1931, n. 1175. Con tale testo unico, successivamente modificato dal testo unico della legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383, mentre furono portate parecchie modificazioni all'ordinamento tributario delle provincie e dei comuni, venne, tra le altre disposizioni, istituita la commissione centrale per la finanza locale, nuovo organo di tutela, cui vennero attribuiti speciali compiti in materia dei bilanci delle amministrazioni provinciali e dei bilanci dei comuni che, non ostante l'applicazione dei cespiti tributari ai limiti massimi allora consentiti, non avessero potuto raggiungere il pareggio economico dei rispettivi bilanci. Mentre per le provincie questa funzione era consultiva in quanto poi i provvedimenti definitivi venivano adottati dai Ministeri degli Interni e delle Finanze, per i comuni deficitari era invece funzione deliberante, in quanto alla commissione centrale spettava di approvare i bilanci, di modificarli, variarli, di approvare deliberazioni di variazioni ai bilanci stessi per spese vincolanti i bilanci per un determinato periodo, ed infine di integrarne il disavanzo economico mediante super-contribuzioni, cioè autorizzare eccedenze delle aliquote massime sia dei vari tributi locali già applicati e consentiti dalla legislazione, sia delle sovrimposte sui terreni e fabbricati e, infine, di consentire applicazioni di imposte di consumo in eccedenza, sia ai limiti massimi, sia su voci comprese nella tariffa del 1923 non riprodotte in quella annessa al testo unico del 1931.

Questa è la situazione del 1931 nei confronti di questi comuni deficitari. Per le provincie, gli studi che erano stati fatti dalla commissione che ebbe ad elaborare il testo unico del 1931 avevano accertato che per alcuni enti (15 o 18) l'applicazione delle sovrimposte fondiarie e degli altri tributi di loro pertinenza, ai limiti massimi consentiti, non avrebbe ad esse assicurato il pareggio economico dei rispettivi bilanci.

Per queste provincie fu istituito, col testo unico del 3 marzo 1934, n. 383, della legge comunale e provinciale, un articolo, il 336, col quale si dava facoltà alla commissione centrale per la finanza locale di segnalare questi bilanci al Ministero delle Finanze per quei prov-

vedimenti che fossero stati necessari per assicurarne il pareggio. Questi provvedimenti, di fatto, si concretarono in concessioni di contributi a carico dello Stato che la legge espressamente non prevedeva.

Il Ministero delle Finanze avrebbe potuto, per la facoltà indeterminata della legge, anche autorizzare l'aumento delle sovrimposte provinciali. Tale facoltà non fu però mai esercitata, in quanto ne sarebbe derivato un eccessivo aggravio per il contribuente.

Come ho dianzi accennato, le disposizioni del testo unico della finanza locale del 1931 furono in parte modificate con il testo unico 3 marzo 1934, n. 383, della legge provinciale e comunale, nel quale vediamo riprodotti molti di quegli articoli del testo unico della finanza locale concernenti la tutela su tutte le amministrazioni provinciali e comunali deficitarie, tutela che, è bene chiarire, era di natura esclusivamente economica, essendo rimaste inalterate le attribuzioni tutorie della giunta amministrativa per parecchi affari, espressamente indicati dalla legge.

In particolare, per le provincie, il testo unico del 1934 disponeva che i bilanci delle amministrazioni provinciali che non eccedevano il primo limite di sovrimposta, fossero approvati dal solo Ministero degli Interni, mentre quelli degli enti che superavano il primo limite ed anche il secondo, fino al terzo, fossero approvati con decreto del Ministero degli Interni di concerto con quello per le Finanze, sentita la predetta commissione; solo per quelli che pur avendo applicato le sovrimposte fondiarie al terzo limite, non avessero potuto conseguire il pareggio economico, entrava la competenza specifica del Ministero delle Finanze per interventi eccezionali.

Questa situazione si è protratta negli anni, fino al 1938 — periodo normale della vita economica dell'Italia — durante i quali si sono verificati sbalzi fronteggiati con una certa mobilità sui tributi. Per esempio abbiamo avuto, durante sei o sette anni, dei comuni che non erano deficitari nei primi anni e lo divennero nei successivi, per cause diverse, come ad esempio per l'ammortamento di nuovi mutui, per opere pubbliche, per eliminazione di passività che determinavano spesso notevole squilibrio nel bilancio degli enti. Il dissesto vero e proprio nasce negli anni 1938 e 1939; è il periodo in cui si cominciano a constatare le avvisaglie della guerra, nel quale sono emanate previdenze per gli aumenti salariali e di stipendi, dopo quel periodo dal 1930 al 1934 che vede, come è noto, la flessione di tali competenze, due riduzioni in ragione del 12 % ciascuna, e la riduzione dei fitti del 1936.

Il rialzo delle mercedi, naturalmente, aveva ripercussioni non solo sulla spesa per il personale degli enti, ma su tutti gli altri servizi pubblici per l'aumento delle

materie prime. A questo punto sorse come fatto nuovo il divieto assoluto del governo del tempo, di qualsiasi inasprimento di tributi.

Venne intanto a mancare quella valvola alla quale si era fatto capo per sanare le deficienze del bilancio degli enti, e a determinarsi una diversità nella situazione tributaria delle provincie e dei comuni i cui tributi rimasero fermi sia con aliquote basse che con aliquote alte.

Siccome urgeva fronteggiare questa situazione, si ricorse all'intervento dello Stato, in un primo tempo con disposizioni positive: si trattava di segnalazioni che si facevano di volta in volta al Ministero delle Finanze per la concessione di contributi integrativi dei bilanci deficitari. Dal 1940 la situazione andò però aggravandosi ulteriormente con lo scoppio della guerra. Si arrivò al 1942. Atteso l'aumento progressivo degli enti in situazione deficitaria e l'aumento dell'entità dei disavanzi, sorse la necessità di regolare con legge la materia. Ciò fu fatto col decreto legge 21 maggio 1942, n. 542, predisposto dal Ministero delle Finanze che prevedeva l'integrazione del disavanzo economico dei bilanci con provvedimenti eccezionali e propriamente con contributi statali e con l'assunzione, da parte degli enti, di mutui col concorso dello Stato. Il contributo in capitali veniva liquidato in misura maggiore o minore a seconda della situazione degli enti per evitare che tutto il disavanzo dovesse pesare sul tesoro, con cifre eccessive. Da allora i bilanci, comunali e provinciali, furono sottoposti a questo speciale regime. I bilanci deficitari venivano sottoposti alla commissione centrale per la finanza locale, che liquidava le situazioni economiche, determinava il disavanzo, e formulava al Ministero delle Finanze le proposte per la integrazione. Stabilito il disavanzo, per esempio in 120 mila lire, si disponeva l'assegnazione di 60.000 o 70.000 in capitale, e per il resto l'assunzione di un mutuo.

Si andò avanti così fino al 1943. Dall'8 settembre 1943 l'attività della commissione subì un arresto. Gli uffici, come è noto, si trasferirono al nord, ove il sistema continuò sotto altre forme di cui si stanno studiando ora le modalità.

Alla liberazione, nel 1944, si ripristinò l'attività dei ministeri, e la materia fu regolata dal decreto 21 agosto 1944, n. 211, col quale fu ripristinato l'istituto della integrazione con forme pressochè analoghe a quelle previste.

Da allora la situazione deficitaria degli enti ha assunto progressivamente un aspetto veramente preoccupante, a causa dell'urgente aumento del costo dei servizi e dell'adeguamento degli stipendi, che anche per il più modesto personale ha raggiunto cifre altissime.

Fra i servizi che maggiormente richiedono urgentissimi mezzi, sono da annoverarsi quelli per la manutenzione stradale, per spedalità, mantenimento degli esposti e illegittimi, e detenuti a carico particolare delle provincie (le rette hanno superato anche la cifra di 250 lire al giorno).

Da tutto ciò si può immaginare quale sia oggi la situazione dei bilanci, situazione che è stata attenuata,

ma che è ben lungi dall'essere stata sanata, da alcuni provvedimenti tributari che sono stati varati in questi ultimi tempi, cioè col decreto 8 marzo 1942, n. 62 e col decreto 18 febbraio 1946, n. 100, con i quali sono state apportate notevoli modificazioni al regime dei tributi provinciali. Questi provvedimenti hanno evitato che si corresse verso una situazione spaventosa, ma non hanno come si è detto, eliminato i disavanzi, come è dimostrato dai bilanci del 1946 che stanno affluendo al ministero.

*Bertini.* — Riferendosi al periodo 1934-39, può darci una idea del numero e dell'importanza dei bilanci locali che venivano assoggettati al controllo della commissione centrale?

*Calletti.* — Si trattava, allora, di qualche comune capoluogo, come Venezia, Catania, Bari, Massa.

*Bertini.* — Mi riferisco non ai comuni assolutamente deficitari, ma agli enti locali che dovevano presentare i loro bilanci al controllo.

*Calletti.* — I comuni capoluogo, i cui bilanci avevano bisogno della integrazione, erano sedici o diciotto. Insomma, non superavano la ventina. Le provincie che si trovavano nelle condizioni di avere il beneficio del contributo statale per pareggiare i loro bilanci erano presso a poco lo stesso numero. In genere però erano situazioni statiche, preesistenti, non si trattava di situazioni che si andavano determinando allora. Quando si verificò la discesa del costo dei servizi pubblici e la riduzione del 12 % dei salari, precedenti situazioni deficitarie poterono sanarsi, e molti enti rientrarono nella normalità.

*Steve.* — Lei avrà i dati, comunque.

*Calletti.* — Nel novembre 1943 fu portato al nord tutto quanto esisteva. Prima di allora, avevamo una statistica completa. Dopo la liberazione di Roma, si è dovuta ricostruire dal niente tutta la situazione. Se si potrà in seguito integrare gli atti con quelli rinvenuti nelle casse riportate di recente al ministero, potrei avere qualche elemento, ma non ne garantisco l'autenticità. Del resto ha una importanza limitata, credo, sapere oggi quello che era allora. Credo che non possa essere utile ai fini, che ci si ripromette di raggiungere. Oggi dobbiamo guardare purtroppo al presente, non al passato.

*Bertini.* — Bisogna distinguere il problema della finanza straordinaria da quello del definitivo ordinamento degli enti locali. In questa sede noi ci rivolgiamo prevalentemente all'assetto definitivo della finanza locale. Per questo, dobbiamo immaginare superato il periodo di congiuntura e riferirci a quello che potrà essere un ordinamento stabile della nostra finanza locale.

Ora, dalle risposte che abbiamo ricevuto ai nostri questionari, risulta presso a poco unanime il parere che

la finanza locale, così come è regolata nella nostra legge, sia assolutamente e congenitamente insufficiente ad assicurare agli enti locali entrate adeguate ai servizi di cui essi sono caricati.

Desidererei controllare questa affermazione con la esperienza da lei fatta nella commissione centrale delle finanze. Da quel che lei accennava, questa impressione risulterebbe molto attenuata perchè se ci riferiamo al periodo prebellico di funzionamento normale, non sembra sussistesse questa diffusa situazione deficitaria.

*Calletti.* — Le risposte che vengono dagli enti locali — e posso anche sbagliare — si basano su questo: che molti enti locali, chiusi in una situazione economica deficitaria, non hanno la possibilità di attuare programmi di vita locale, come ampliamenti, lavori vari, ecc., con le loro disponibilità. Noi parliamo di pareggio economico, e non consideriamo nel bilancio normale tutto ciò che costituisce parte straordinaria. Come canone fondamentale si è sempre ritenuto che le entrate ordinarie non debbono essere destinate ad affrontare spese straordinarie. Ed ecco perchè gli enti locali, chiusi in questa gabbia, naturalmente invocano provvedimenti per cui, oltre al servizio ordinario, possano affrontare anche spese straordinarie.

*Berliri.* — Il dato di fatto assai importante che lei ci ha enunciato, se non ho mal compreso, è che nel periodo prebellico, che si può considerare normale, praticamente solo una percentuale relativa di comuni minori, e pochi comuni capoluogo, avevano bisogno di assoggettarsi al controllo della commissione centrale, indipendentemente dall'arrivare o no al contributo da parte dello Stato, ma anche soltanto per essere autorizzati ad eccedere i normali limiti di imposizione.

*Calletti.* — Apro una parentesi. Nel 1937 è intervenuto un decreto, credo del 10 maggio, n. 1402 (non rammento bene la data, ma ricordo esattamente il numero), che assoggettò invece al Ministero degli Interni tutti i comuni capoluogo di provincia lasciando pressochè inalterata la funzione della commissione centrale nei confronti dei comuni capoluogo deficitari.

Quindi dal 1937 in poi intervenne un altro organo di tutela, sui comuni capoluogo di provincia, cioè il Ministero degli Interni. Il Ministro per gli Interni approvava i bilanci dei comuni capoluogo in situazione normale, chiamiamola così, e li approvava, sentito il parere della commissione centrale. Viceversa rimaneva fermo nei confronti dei quattro o cinque comuni capoluogo, allora deficitari, il provvedimento della commissione centrale con potere deliberante, per dare a questi comuni i mezzi per fronteggiare il disavanzo.

Come vede, tutta la legislazione succedutasi in quel periodo, è un po' complessa. Ecco perchè si verifica la richiesta dei comuni di una larghezza di mezzi per essere messi in grado di esplicare anche attività fuori della ordinaria amministrazione. Il comune di Roma, ad esempio, sino al 1941 aveva un bilancio con un notevole avanzo economico, che gli serviva per fronteggiare

parecchi programmi di opere pubbliche. Tale avanzo economico andò poi gradualmente attenuandosi sino a scomparire, ed a far entrare poi il comune di Roma nel novero dei comuni fortemente deficitari.

*Berliri.* — Riferendosi a un periodo di finanza normale, quindi al di là della congiuntura attuale, la sua impressione circa il nostro sistema della finanza locale è che sarebbe sufficiente ad assicurare entrate adeguate agli enti locali?

*Calletti.* — Oggi non più.

*Berliri.* — Vuole accennare le ragioni?

*Calletti.* — Dei cespiti tributari dei comuni la base fondamentale sin dai tempi antichi era costituita dell'imposta di consumo. Essa era si può dire, uno dei pilastri della finanza locale. Però è avvenuto che la riscossione di questo tributo, nonostante l'incremento verificatosi nel suo gettito a seguito di tutte le leggi che ne hanno via via regolato la gestione, è risultata costosa. Oggi non è più vantaggioso, principalmente perchè il personale, che prima era retribuito in modo modesto, oggi assorbe salari e stipendi alti. Al di là di un certo limite, io credo non si possa spingere un tributo. Noi non viviamo in tale abbondanza per cui si possa procedere a tassare a man salva. L'ultimo provvedimento del 10 febbraio di quest'anno ha portato fra l'altro da 2 a 5 l'imposta sul vino e sulle bevande alcoliche. Non abbiamo ancora avuto il quadro delle ripercussioni di tale aumento d'imposta, ma certamente essa costituisce un rilevante cospite di entrata. Tuttavia al di là di un certo limite di imposizione non si può andare.

*Berliri.* — In conclusione ella pensa che anche in un periodo di finanza normale, l'attuale sistema risulterebbe insufficiente ad assicurare agli enti locali le necessarie entrate.

*Calletti.* — Sono stati attribuiti agli enti locali una massa di compiti in gran parte non attinenti alla loro specifica competenza. Per l'art. 2 del testo unico 3 marzo 1934, n. 383, una volta attribuiti agli enti locali nuovi compiti del genere, bisognava che fossero ad essi dati contemporaneamente i mezzi per fronteggiare le spese relative. Ciò in pratica non si è verificato. Io credo che oggi, se si vuole affrontare sul serio il problema della sistemazione finanziaria degli enti locali, dovrà lavorarsi più sul campo tributario, anzitutto nel settore delle spese in relazione ad una revisione dei compiti istituzionali degli enti.

*Berliri.* — Scusi se la interrompo, ma ci preme sfruttare la sua esperienza al massimo, nell'ambito della nostra competenza. Mi rendo conto dell'importanza della riduzione dei compiti degli enti locali. Peraltro questo problema esula dal campo d'indagine della Commissione economica. Un'altra commissione studia questi compiti. Noi dobbiamo porci il problema così: sup-

posto che per ragioni che qui non dobbiamo discutere non risultasse possibile ridurre i compiti che oggi sono imposti ai comuni, come si dovrebbe provvedere a un regolamento adeguato delle finanze?

*Calletti.* — Il binomio è di ferro. Per pareggiare un bilancio o si aumentano i tributi, o si riducono le spese. E' facile dirlo ed è difficile attuarlo. I campi di imposizione sono stati sfruttati al massimo, ma sino a un certo punto si può arrivare. I cespiti comunali sono basati sull'imposta di consumo. Questa imposta è legata direttamente ai consumi, ma se questi non ci sono, è inutile insistere. In una prima categoria di comuni, in cui si vive nell'abbondanza, c'è un movimento enorme di consumi, e il bilancio se ne avvantaggerà. In altri comuni, non vi sono consumi, ed allora il gettito, per forza di cose, è limitatissimo. Oggi l'Italia nella sua struttura è una Nazione disgraziatamente in cui si riscontrano le situazioni più disparate in materia di benessere locale. Do qualche esempio. Il comune di Lipari viveva nell'abbondanza perchè una sola piccola tassa di esportazione della pietra pomice dava al comune stesso fior di quattrini. Stroncata l'esportazione della pietra pomice, l'abbondanza è finita! Analoghi esempi si potrebbero addurre per lo zolfo della Sicilia.

*Berliri.* — Per quegli enti locali di cui la commissione centrale assumeva la revisione del bilancio, praticamente con quali espedienti si riusciva ad ottenere il pareggio? Lei ha accennato che questi espedienti erano: aumento di sovrapposizione oltre il terzo limite...

*Calletti.* — Debbo interrompere per dire che, nell'ordine dei provvedimenti del genere, quello era l'ultimo. Il primo di essi riguardava le imposte di consumo, vale a dire l'applicazione di tali imposte su nuove voci e l'aumento delle aliquote di quelle esistenti. Poi, maggiorazione di altri tributi, sempre sentita la giunta provinciale amministrativa, come ad esempio per le imposte di famiglia e per il valore locativo. Si è cercato sempre di ripartire equamente il maggior carico tributario per non gravare soltanto una categoria di contribuenti. Ove le supercontribuzioni cui ho accennato non fossero state sufficienti ad integrare i disavanzi dei bilanci comunali, si ricorreva ad una maggiorazione della sovrapposizione oltre il terzo limite.

*Berliri.* — Quest'ultimo fattore di adeguamento risultava di importanza secondaria o, viceversa, prevalente, sugli altri espedienti?

*Calletti.* — Era proporzionale. Noi l'abbiamo applicata per molti anni e non si sono mai avute opposizioni a tali criteri.

*Berliri.* — Non è lei in condizioni di precisarci, sia pure entro limiti molto approssimativi, il rapporto di frequenza e di importanza dei vari coefficienti di adeguamento posti in opera per arrivare al pareggio?

*Calletti.* — In genere, il 15-20 % delle aliquote massime.

*Berliri.* — I termini del problema da precisare sono questi: la commissione centrale doveva provvedere a raggiungere il pareggio di un certo blocco di bilanci; su quali cespiti veniva prevalentemente ricavato, in complesso, il di più di entrate richieste? Per ipotesi: il 90 % era fornito dall'aumento dei tributi e delle imposte di consumo e il 10 % dalla sovrapposizione; oppure il 10 % dall'aumento dei tributi e il 90 % dalla sovrapposizione?

*Calletti.* — Per l'imposta di consumo, la maggiorazione prevalentemente si praticava nei comuni di maggiore importanza. Applicata in un comune piccolo, essa avrebbe fruttato poco; infatti per alcuni generi (mobili, oggetti di pellicceria, robe varie) nei piccoli comuni non c'è gran traffico. La maggiorazione si applicava quando si riconosceva dalle statistiche, l'entità del gettito delle varie voci. Allora si autorizzava, ad esempio, una maggiorazione del 10 % sulla carne, sul vino; dove c'era la possibilità di farlo, si autorizzava la istituzione dell'imposta sul pesce fresco e su altre voci. La revisione del 1945 ha modificato le tariffe del 1931, ripristinando in fondo quelle del 1923 che erano complete, ma che poi furono notevolmente limitate. Oggi la situazione è alquanto mutata, dato che le maggiorazioni dovrebbero applicarsi a tributi le cui aliquote sono state notevolmente elevate. Per l'imposta di famiglia, ad esempio, era stata prevista dalla legge del 1931 l'aliquota massima dell'8 %; di fatto però tale tributo fu applicato in base all'aliquota limitata del 3 %. Soltanto nell'anno 1944 si è revocata quella limitazione, che non era prevista dalla legge, ma era una disposizione impartita dal Ministro per le Finanze del tempo per la prima applicazione di tale imposta. Si è pertanto prescritto che i comuni di situazione deficitaria debbano senz'altro applicare la aliquota massima dell'8 %, che sale al 9,6 % per l'aumento del 20 % prescritto per i comuni che eccedano il secondo limite della sovrapposizione fondiaria.

Un altro cespite di notevole importanza è l'imposta comunale sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni, e la relativa addizionale provinciale.

L'accertamento di tale tributo è in rapporto a quello della ricchezza mobile. In tale settore tributario si verificano sperequazioni fra regioni e regioni. Le zone industriali sono favorite; le zone non industriali, come la Calabria, non sono favorite. Nel nostro paese è difficile attuare disposizioni di carattere generale, perchè urtano contro le diversità locali.

L'imposta sul valore locativo che un tempo poteva ritenersi l'indice della ricchezza, della agiatezza di una persona, in quanto che la disponibilità di case allora esistente rendeva giustificata la condizione che chi abitava un appartamento di maggiore entità fosse in condizioni economiche migliori, oggi è diventata una imposta non più rispondente ad equità. Noi abbiamo persone di condizioni modeste che pagano fitti altissimi,

mentre altre che beneficiano di una abitazione locata in epoca lontana pagano un affitto modesto pur avendo una situazione economicamente elevata. Oggi pertanto tale imposta viene sostituita da quella di famiglia, che pure è molto criticata in quanto indiziaria e basata su elementi molto empirici, non sempre fondati e prestantesi nei piccoli comuni specialmente, a manovre locali.

*Berliri.* — Ritiene inevitabile ricorrere in futuro a una forma di integrazione da parte dello Stato?

*Calletti.* — L'integrazione dovrebbe cessare, secondo la legge in vigore dell'agosto 1944, con il 1947. Io personalmente auspicherei la cessazione della integrazione. L'integrazione toglie completamente ogni spirito di iniziativa agli enti locali; essa ha inoltre il grave inconveniente di concretarsi, per necessità di cose, con notevole ritardo a causa degli inevitabili controlli, senza i quali lo Stato si accollerebbe un onere incredibile. Occorre infatti procedere a queste integrazioni nel modo più cauto. Certamente però tale stato di cose non può protrarsi all'infinito. Oltre a causare allo Stato un enorme onere — analogo a quello del prezzo politico del pane — l'integrazione dei bilanci costituisce, come ha detto, un fermo ad ogni attività locale, tarpa ogni volontà, perchè gli enti dipendono di fatto completamente dallo Stato.

Capita, per esempio, la concessione della gratifica natalizia agli impiegati dello Stato. Gli impiegati degli enti locali la pretendono egualmente. Le risorse di tali enti non lo consentono, ed allora è lo Stato che attraverso una suppletiva integrazione dei bilanci, viene ad

assumerne il carico. Così ogni nuova spesa costituisce un ulteriore aggravio della situazione deficitaria degli enti e dell'onere dello Stato.

Occorre necessariamente trovare il modo di sopprimere questa integrazione.

La pressione tributaria attuale è però elevata, e converrebbe esaminare se non convenga promuovere, indipendentemente, una revisione dei compiti istituzionali degli enti, alla quale ho già accennato, una partecipazione degli enti stessi al gettito di tributi erariali, quali ad esempio l'imposta sull'entrata.

Personalmente sarei contrario all'autonomia locale in materia tributaria, naturalmente entro certi limiti, perchè non ritengo prudente lasciare completa libertà in materia agli enti locali.

Questo è il problema fondamentale.

Quando lei pensa che per comuni come Milano, Torino, Genova, si parla ancora oggi di disavanzi di centinaia e centinaia di milioni, non vedo quale altro tributo locale potrà coprire tra le cause principali questo enorme fabbisogno.

Tra le cause principali di questi oneri è la spesa per il personale che oggi è salita a cifre impressionanti, sia per l'inflazione che in questo settore si è verificata negli ultimi anni nella quasi totalità degli enti locali, sia per le competenze ad esso dovute. Pensi che personale umile nei comuni ha oggi degli stipendi elevati: dieci, sedicimila lire al mese.

*Berliri.* — Ringrazio il dott. Calletti per l'apporto di competenza e di esperienza di cui la Commissione non mancherà di tenere conto.

## Interrogatorio del dott. LUIGI GIORDANO

*Direttore generale dei servizi per la finanza locale del Ministero delle Finanze*

(17 maggio 1946, in Roma)

*Bertini.* — La ringraziamo per aver aderito al nostro invito, ricordandole che la Commissione ha tenuto a sentirla non come direttore generale dei servizi per la finanza locale, ma come persona competente che, dall'osservatorio che occupa, ha avuto modo di valutare con particolare ampiezza i problemi della finanza locale. La prego quindi di esporci il suo pensiero su quei punti del questionario n. 5 che giudica particolarmente interessanti.

*Giordano.* — Da quello che sommariamente ho potuto rilevare dal questionario, in sostanza si pone il problema, gravissimo in questo momento, del riordinamento delle finanze degli enti locali.

Penso che per potere venire ad un risultato concreto, sia necessario risalire alle cause che hanno determinato l'attuale situazione.

Tra le cause che hanno determinato l'attuale squilibrio sono da porre in rilievo: la progressività dello sviluppo qualitativo e quantitativo dei servizi nonché il loro aumentato costo (serviziannonari che prima non esistevano e che hanno portato un aggravio di uffici e di personale; il servizio per il pagamento dei sussidi alle famiglie dei richiamati alle armi) e che hanno fatto sempre più aggravare la situazione senza che il legislatore si fosse preoccupato di ripianare convenientemente le spese relative; il mantenimento in servizio da parte degli enti locali di un numero esagerato di avventizi, fenomeno che si è acuitizzato specialmente dopo la guerra; assegni uniformemente corrisposti senza alcuna relazione con il costo della vita nelle varie località e tanto meno con le possibilità finanziarie degli enti. E' da aggiungere la tendenza alla ricostruzione senza una ponderata valutazione delle possibilità finanziarie per attuarla. Non sono invero sufficienti le ordinarie risorse per ricostruire tutto ciò che era il frutto di opere compiute nel lungo periodo di pace, e se è da riconoscere lodevolissima la accennata tendenza degli amministratori di riadattare le opere pubbliche, il problema peraltro è di carattere nazionale e non può essere risolto se non gradatamente, con mezzi straordinari e con l'intervento dello Stato.

Al fenomeno dell'aumento generale delle spese si è aggiunto l'altro gravissimo, che l'aumento delle entrate non è proporzionato alla svalutazione della moneta.

Sta di fatto che, mentre nel 1930, quando fu predisposto il testo unico per la finanza locale, il legislatore aveva di fronte una situazione di spareggio di soli 450 milioni tra bilanci comunali e provinciali, per il 1945 tale spa-

reggio può approssimativamente calcolarsi in non meno di 10 miliardi per i comuni e di 5 miliardi per le provincie.

La direzione generale della finanza locale ha cercato di apprestare i rimedi per la soluzione del gravissimo problema, promuovendo due provvedimenti legislativi, quello dell'8 marzo 1945 n. 62, e l'altro del 18 febbraio 1946 n. 100, entrambi di notevole portata. Si sono triplicati gli estimi dei terreni venendo per tal modo automaticamente triplicato il provento delle sovrimposte. Si è elevato il limite di sovrimposizione sui terreni per le provincie. Si è resa obbligatoria l'applicazione delle sovrimposte al terzo limite. Si è quadruplicato l'imponibile per le categorie B e C, col corrispondente aumento del gettito dell'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni, e della correlativa addizionale provinciale. Si sono aggiornate le tariffe e le aliquote di tutti gli altri tributi minori. E' stata elevata da lire 100 a lire 500 l'ettolitro l'aliquota dell'imposta comunale di consumo sul vino. E' stato introdotto il sistema della tassazione in base al valore per tutti i commestibili agli effetti dell'imposta di consumo. E' stata istituita una addizionale del 5 per cento sui redditi agrari rivalutata a favore sia dei comuni, che delle provincie. Si è istituita a favore delle provincie un'addizionale di 50 centesimi, per ogni lira, delle tasse automobilistiche. Si è istituita un'addizionale a favore delle provincie in ragione di 3 centesimi per ogni lira sui vari tributi erariali, provinciali e comunali.

*Bertini.* — Ha accennato che nel 1930 lo spareggio era di 450 milioni. Nella stessa epoca il totale delle entrate degli enti locali su che cifra si aggirava?

*Giordano.* — Mi mancano i dati per il 1930. Però, nel 1928 le entrate effettive furono di complessive lire 6.427.212.874 e, cioè, lire 5.295.494.304 per i comuni e lire 1.131.718.570 per le provincie.

Premesso che la finanza negli enti locali non può essere considerata come distinta dalla finanza dello Stato perchè unico è il contribuente e solidali sono gli interessi della economia nazionale, alla domanda se convenga fare l'unificazione tributaria o lasciare il sistema attuale della finanza divisa, rispondo che la situazione dell'economia nazionale non consente la unificazione tributaria.

Senza dubbio, in astratto, una finanza unificata darebbe notevoli vantaggi dal punto di vista tecnico e della perequazione; essa, però, esigerebbe la necessità del

controllo centrale sulle spese con conseguente scapito dell'autonomia degli enti locali alla quale oggi invece si tende apertamente.

L'attuale sistema tributario nelle sue grandi linee non è censurabile. E' invece da lamentare la non sempre regolare applicazione delle varie leggi tributarie da parte degli enti locali per difetto dell'azione di controllo. Basti pensare che nessun controllo sistematico viene esercitato per accertare se i contribuenti sono o meno gravati in ragione della loro capacità contributiva.

E' naturale che l'ordinamento della finanza degli enti locali è in diretta relazione con i compiti che ai medesimi s'intende affidare. A tale riguardo deve affermarsi che agli enti locali debbono attribuirsi soltanto i servizi di carattere effettivamente locale, e cioè quelli i cui benefici sono risentiti dall'individuo come cittadino del comune e non come membro della comunità nazionale, eccettuati, quei compiti che per la loro natura, per ragioni di economicità e di tecnicismo, conviene tuttavia riservare allo Stato, come quelli dell'assistenza ospedaliera dei poveri, il ricovero degli alienati e quelli che non potrebbero ottenere una migliore soddisfazione, facendoli attuare dagli enti locali.

Tenendo presente il principio che il contribuente è sempre unico, una volta distinti i compiti, in armonia con l'indirizzo anzidetto, l'ordinamento tributario degli enti locali sarà correlativo a tale distinzione. In sostanza: individualizzare quali sono i bisogni che devono schiettamente rimanere a carico degli enti locali; allora, adottare l'ordinamento tributario in rapporto a queste necessità e, viceversa, lasciare allo Stato di assolvere, con i mezzi che riterrà più adatti e congrui, i propri compiti di carattere nazionale, generali.

Ed ora passo a rispondere alle domande che sono state proposte circa l'ordinamento finanziario degli enti autarchici territoriali.

1° quesito: « quali si ritiene siano gli inconvenienti dell'attuale ordinamento della finanza locale sia sotto il profilo della pratica efficienza, sia sotto quello della ripartizione dei carichi, sia infine sotto quello dello espletamento dei pubblici servizi? »

L'attuale ordinamento tributario degli enti autarchici territoriali non è scevro di inconvenienti, acuitisi in conseguenza delle particolari contingenze, come il numero rilevante di imposte (oggi sono circa 30). Il contribuente quindi è spesso colpito più volte per un medesimo titolo. Sicchè duplicazioni di imposizioni sulla stessa fonte del reddito, come avviene per l'imposta complementare e quella di famiglia, per l'imposta di ricchezza mobile e quella sulle industrie, come avviene per l'imposta erariale sui terreni e fabbricati con le sovrimeposte provinciali e comunali.

2° quesito: « Nelle ipotesi che si ritengono più accettabili — e che si prega di delineare brevemente — circa l'assetto amministrativo degli enti locali e la corrispondente ripartizione dei pubblici servizi, che cosa ci suggerisce quanto al modo di ripartire l'imposizione fra Stato ed enti locali? »

Per quanto riguarda la ripartizione delle imposizioni ritengo che debbano essere di esclusiva pertinenza degli

enti locali le imposizioni fondiarie, per il carattere stesso territoriale dell'oggetto dell'imposizione.

Oltre a ciò, dovrebbero rimanere agli enti locali tutte le imposte di consumo e tutte le altre di carattere prettamente locale, disciplinate dal testo unico sulla finanza locale.

Il potere normativo delle imposizioni locali deve necessariamente essere esercitato dal potere centrale, perchè è solo quello che è in grado di valutare nel suo complesso la pressione tributaria generale. Per lo stesso motivo, i limiti massimi delle aliquote devono essere fissati per legge.

Entro quei limiti, l'ente locale deve avere piena autonomia nello stabilire la misura dei tributi.

Nel caso di partecipazione degli enti locali al gettito dei tributi erariali, il criterio della distribuzione non può essere unico, ma necessariamente connesso alla natura di ciascuno tributo.

Il questionario domanda quali criteri dovrebbero ispirare le eventuali diverse forme di partecipazione dello Stato alle spese degli enti locali. Rispondo: il criterio è quello del rimborso delle spese.

Quanto ad un'eventuale partecipazione dello Stato al gettito dei tributi locali, senza dubbio qualcuna delle imposte per le quali si ritiene preferibile l'amministrazione da parte degli enti locali, potrebbe prestarsi ad una partecipazione al gettito da parte dello Stato; come le imposte di consumo. In passato è stata applicata una addizionale governativa al dazio comunale di consumo sul vino e sulle carni.

Al quesito quarto — se si ritenga opportuna l'enunciazione di un principio generale diretto ad evitare che l'imposizione locale crei ostacoli alla libera circolazione delle merci o discriminazione nel mercato della produzione — rispondo di sì; ritengo inoltre opportuno che si fissi il principio che il comune non possa mettere barriere al libero movimento delle merci.

*Bertini.* — Le eventuali differenze di applicazione e di aliquota delle imposte di consumo non potrebbero costituire per sè stesse ostacolo alla distribuzione delle merci nel Paese?

*Giordano.* — Allo stato attuale l'applicazione delle imposte di consumo non può aver luogo che secondo le norme stabilite dal testo unico e dal regolamento, che sono uniformi per tutti i comuni. Va da sè che una eventuale modifica di tale ordinamento dovrebbe essere attentamente ponderata appunto allo scopo di evitare ostacoli alla distribuzione delle merci, perchè l'imposta si corrisponde a movimento effettuato, cioè nel comune dove avviene il consumo.

*Bertini.* — Ella quindi, è favorevole al controllo centralizzato delle aliquote agli effetti di ottenere la osservanza del principio della libera circolazione e della uniforme distribuzione della produzione?

*Giordano.* — E' già in legge che l'aliquota massima è stabilita dal centro, salvo agli amministratori locali, di graduarla secondo convenienza.



*Berliri.* — Si pensa da taluno che, in materia di imposte sul consumo, anche la semplice facoltà di applicare o no l'imposta su determinate merci e di applicarla con diverse aliquote, basterebbe a spostare l'equilibrio dei mercati e la libera e più economica distribuzione della produzione. Lei crede che questa preoccupazione sia fondata e che quindi si dovrebbe eventualmente ridurre entro limiti molto ristretti la possibilità di giocare sulle aliquote, per quanto riguarda l'imposta di consumo, o invece non attribuisce importanza alla questione?

*Giordano.* — L'uniformità della tariffa per tutti i comuni è un fatto recentissimo. Fin dalla loro istituzione i dazi comunali di consumo si applicarono con aliquote fortemente diverse; nè per ciò si sono mai avuti a lamentare i temuti inconvenienti.

*Berliri.* — La ringrazio e la prego di proseguire nell'esame dei successivi quesiti.

*Giordano.* — Il quinto quesito domanda se debba essere mantenuto il controllo statale sui bilanci degli enti locali. Ritengo che più competente a rispondere alla domanda sia il direttore generale dell'Amministrazione civile.

Il sesto quesito domanda entro quali limiti e con quali cautele si ritiene che i rapporti finanziari tra diversi enti locali possano essere rimessi agli accordi diretti tra gli enti interessati. Rispondo che se tra i comuni, in dipendenza di servizi svolti nel reciproco interesse, vengono a sorgere rapporti finanziari, nulla vieta che tali rapporti possano essere direttamente regolati tra i comuni stessi, sulla base dei principi che disciplinano il funzionamento dei consorzi.

Non è da escludere, in linea di principio, la possibilità di intese fra i comuni per una reciproca limitazione del rispettivo potere di imposizione nell'ambito della legge generale.

Nella legge comunale provinciale c'è già la disposizione che per alcuni servizi che non potrebbero essere sostenuti localmente da un solo comune, i comuni si uniscano in consorzio e nel testo unico sulla finanza locale, è già previsto che per taluni servizi, i comuni possono riunirsi in consorzio. Ritengo che il concetto del consorzio debba essere sviluppato.

Settimo quesito: « A quali organi si suggerisce di affidare la giurisdizione sulle controversie tra diversi enti locali e fra enti locali e Stato in materie finanziarie? ».

*Micheli.* — Possiamo chiarire: ci siamo occupati del problema del contenzioso tributario e ci è stata proposta la unificazione del contenzioso tributario, con la creazione di una giurisdizione speciale formata di giudici veri e propri, oppure la creazione di una sezione speciale della giurisdizione ordinaria. Nell'ipotesi che si addivesse ad una di queste soluzioni, ritiene che anche le controversie relative alla materia dei tributi locali potrebbero essere preferite a questa giurisdizione speciale?

*Giordano.* — Senza dubbio, se si creasse una sezione di magistrati veri e propri.

*Micheli.* — Anche per le controversie fra gli enti e lo Stato e quindi non soltanto fra gli enti e i contribuenti?

*Giordano.* — Sì.

*Micheli.* — Non vede nulla in contrario?

*Giordano.* — Non vedo nulla in contrario; in atto i giudici ordinari sono altresì chiamati a giudicare sulle controversie nelle quali sono in giuoco i diritti patrimoniali dello Stato.

*Micheli.* — Da alcuni, questa magistratura è stata proposta come organo misto: giudici togati di carriera ed esperti tecnici tratti dalle particolari categorie interessate.

*Giordano.* — E' meritevole di considerazione l'idea dell'organo misto, formato cioè col concorso di giudici togati di carriera e di esperti tecnici.

L'ottavo quesito chiede suggerimenti in materia di accertamento dei tributi locali?

Rispondo che ritengo conveniente che i tributi locali siano accertati dai medesimi organi locali, essendo questi più vicini al contribuente e perciò meglio informati delle sue possibilità contributive.

Il nono quesito chiede quale sia l'ordinamento più opportuno del contenzioso in materia di tributi locali? In particolare, si ritiene che la giurisdizione sulle controversie relative ai tributi locali debba essere affidata agli organi competenti per i tributi erariali, e con la stessa procedura?

Rispondo che si ritiene opportuno conservare per i tributi locali l'attuale ordinamento del contenzioso.

*Micheli.* — Taluno ci ha proposto di organizzare questi organi speciali della giurisdizione tributaria in tante sezioni, una delle quali potrebbe essere quella competente per i tributi locali, alla quale si potrebbe dare un ambito territoriale anche diverso, al fine di avvicinare maggiormente il contribuente.

*Giordano.* — La risposta è assorbita dalla precedente.

*Micheli.* — Una delle esigenze più importanti che sono state messe in evidenza da questi interrogatori è stata quella di deferire la cognizione di tutte le cause in materia tributaria ad un vero e proprio organo giurisdizionale.

*Giordano.* — Io aderisco a questo ordine d'idee.

*Berliri.* — Lei ha accennato in principio che su un piano teorico sembrerebbe soluzione ottima la unificazione, pur ritenendo che le condizioni pratiche allontanino nel tempo la possibilità di questa soluzione. Vor-

rei chiederle di precisare in quali termini vedrebbe questa unificazione, supposto che le condizioni pratiche si venissero a realizzare.

*Giordano.* — Come ho già dichiarato su tale argomento, la unificazione tributaria da un punto di vista astratto presenterebbe indubbi vantaggi. Nel campo tecnico si potrebbe ottenere una riduzione del numero dei tributi; l'accertamento di quelli conservati, sarebbe effettuato con unicITÀ di indirizzo da un organo, conseguendo una migliore perequazione; infine si realizzerebbe una notevole economia di spesa per la riduzione degli uffici.

*Bertiri.* — Con quali criteri vedrebbe poi la distribuzione del gettito raccolto?

*Giordano.* — Contemperando i principi della provenienza del tributo, quello della popolazione e quello delle necessità locali.

*Bertiri.* — Non dovrebbe quindi essere soltanto il criterio della provenienza del tributo; dovrebbe aver peso invece la necessità dei singoli enti, seppur valutata in vario modo e con vari coefficienti.

*Giordano.* — Essenzialmente la necessità, per fare in modo che gli enti che si trovano in regioni misere possano beneficiare del contributo degli enti che si trovano in regioni ricche, in rapporto anche al fatto che i sacrifici che i cittadini compiono — specialmente i più gravi quale quello del servizio militare — siano resi in modo eguale da tutti.

*Bario.* — Lei ha detto che lo stesso reddito si presta a duplice imposizione erariale e comunale.

Coll'unificazione dell'accertamento in un solo ufficio, che non può essere che quello erariale, lo stesso presupposto economico non può dar luogo simultaneamente ad una duplice imposizione, e pertanto bisognerebbe rinunciare all'attuale gettito erariale o comunale.

Le sembra opportuno questo quando si cerca in tutti i modi di potenziare le entrate attuali?

Non sarebbe poi possibile in alcuni casi elevare la imposizione erariale, quasi a compenso dell'abrogata imposizione comunale, poichè alcuni cespiti sono soggetti a tributo locale solo perchè esenti per legge da imposizione erariale.

*Giordano.* — Non ho fatto dichiarazioni in tali precisi sensi, essendomi limitato a porre in rilievo i vantaggi tecnici che sono da presumere conseguenti alla unificazione tributaria. Giacchè, per quanto invece riguarda il risanamento dei bilanci degli enti locali ho accennato prima ed insisto ora sulla dichiarazione che esso non potrà attendersi unicamente dall'aumento dei tributi quando a questo non si accompagni la più drastica riduzione delle spese.

*Bertiri.* — Ritengo che quando il sig. Giordano dice: si unifichi l'accertamento e la riscossione delle imposte

erariali e locali che gravano sullo stesso imponibile, non vuole dire con questo di rinunciare ad una quota del gettito complessivo. Vuol dire invece che accertando e riscuotendo unitariamente si avrebbe una minore spesa. Quanto all'inconveniente delle troppo larghe zone di esenzione che diradano l'imposizione erariale, il vero rimedio è ovviamente da cercarsi nella eliminazione o riduzione delle esenzioni, piuttosto che nella moltiplicazione dei tributi.

Io vorrei però chiedere al sig. Giordano, quali sono gli ostacoli che vede per la realizzazione di questa unificazione, della quale ha accennato i vantaggi.

*Giordano.* — Gli ostacoli stanno principalmente nella difficoltà di affidare allo Stato l'amministrazione di tributi peculiarmente adatti alla diversa struttura economica delle varie località.

*Bertiri.* — Mi pare che la sua esposizione porterebbe a concludere per una soluzione di compromesso, nel senso di lasciare agli enti locali quei soli contributi minori per cui si ravvisasse la impossibilità di unificazione.

*Giordano.* — E' proprio questo il mio punto di vista.

*Bario.* — Voglio fare una osservazione che viene presentata da tanti: attualmente le varie imposte erariali assorbono dal 60 al 70 per cento il reddito individuale, e pochi si accorgono di tale notevole incidenza perchè le imposte sono varie, il contribuente tratta in diversi momenti dell'anno con uffici finanziari diversi e quanto si paga per i vari tributi non viene sommato e tenuto a conto.

Se si adottasse l'imposta unica, a nessun contribuente sfuggirebbe questo 60 al 70 per cento e le contestazioni sarebbero per ogni verso più serrate, dando origine ad un disagio morale, del quale presto o tardi la finanza dovrebbe tener conto. E' la sensibilità del contribuente che determina e spiega certi provvedimenti del fisco, donde la opportunità, che tale sensibilità non venga maggiormente acuita con la proposta unificazione, che pertanto va attentamente esaminata e ponderata.

Per rendersi esatto conto di quello che può importare la unificazione, basti pensare alle difficili condizioni nelle quali si svolge l'accertamento dei redditi di ricchezza mobile. Gran parte dei contribuenti riconosce infondato l'accertamento e cerca di dimostrare in ogni modo che il reddito economico non è quello indicato dal fisco. Tutti poi lamentano l'asprezza delle aliquote, e può facilmente immaginarsi quale sarebbe la reazione del contribuente quando, a compensare l'abrogato gettito delle entrate comunali, si dovesse decisamente marciare verso l'aumento dell'imponibile o verso l'aumento delle aliquote.

Posso dire per esperienza professionale che quando un contribuente si pone il problema dell'opportunità di insorgere o meno contro l'accertamento di un determinato imponibile, in materia, ad esempio, di ricchezza mobile, non manca di tener conto e della imposta erariale e delle corrispondenti imposte locali.

E' una illusione che passa istantaneamente, quella che la imposta erariale sia la sola e il contribuente sa benissimo quello che deve complessivamente pagare. Per contro la molteplicità delle imposizioni e degli accertamenti dello stesso imponibile è da lui sentito come uno svantaggio di più che si aggiunge a quello della complessiva pesantezza del carico aggravandone il fastidio.

*Giordano.* — Noi abbiamo accennato agli aspetti positivi e negativi del problema; ma non abbiamo detto che la unificazione tributaria dovrebbe attuarsi facendo sopravvivere un solo tributo. E' ovvio che agli enti locali si dovrebbero conservare i tributi di carattere prettamente locale, quale ad esempio l'imposta di consumo.

*Berliri.* — Ho l'impressione di poter riassumere questa discussione assai interessante, rilevando che ne sono emerse considerazioni che incoraggerebbero alla unificazione ed altre, che viceversa ne scoraggerebbero. Le ragioni favorevoli sono essenzialmente il risparmio delle spese e la possibilità di perequare le situazioni fortemente sperequate dei nostri comuni, per cui esistono enti ricchi accanto ad enti poveri. Le ragioni contrarie sarebbero quelle di ordine psicologico testè segnalate dal signor Bario; inoltre, la difficoltà di accentrare determinati tributi, data la differente economia dei nostri enti locali, e la opportunità di utilizzare la migliore conoscenza della situazione del contribuente da parte degli organi locali.

Mi pare peraltro che da questa raccolta di elementi sembri emergere la possibilità di soluzioni di compromesso che consentirebbero di tener conto di tutte le ragioni segnalate. Per quanto riguarda intanto la possibilità di utilizzare la particolare conoscenza di luoghi e persone da parte degli elementi locali va ricordata la

recente istituzione dei consigli e comitati tributari. Se l'esperienza sarà favorevole ne risulterà senz'altro conciliato lo sfruttamento delle cognizioni locali con la amministrazione centralizzata. Per quello che riguarda la opportunità di conservare taluni tributi minori particolarmente adatti a situazioni tipiche locali, è ovvio il rimedio indicato dal dr. Giordano e cioè di limitare l'accertamento a pochi tributi maggiori.

Per quanto infine riguarda il fattore psicologico, sta di fatto che — come risulta anche dalle concordi risposte ai molti questionari — il contribuente non solo non apprezza, ma lamenta come un ulteriore e grave onere la caotica molteplicità dei tributi. Bisogna dire che, da questo punto di vista, la unificazione può apportare un pericolo non per la finanza, ma per il contribuente, potendosi temere che, avvenuta la unificazione con conseguente concentrazione di aliquote, si venga poi in secondo tempo a ricostituire i tributi soppressi, in aggiunta alla aliquota unificata.

*Bario.* — La molteplicità delle contribuzioni non giova al contribuente, ma non è detto che alla unicità dell'imposta egli si acquieterebbe facilmente. D'altra parte la molteplicità delle imposizioni offre un valido ausilio alla finanza, diuturnamente costretta nel silenzio e contro le affermazioni della parte, a ricercare l'esatto imponibile. In questa opera, irta di grandi difficoltà giova sommamente che delle detrazioni ammesse per una imposta, e che vengono esattamente indicate dal contribuente per fruire al cento della agevolazione prevista, si avvalga per altre imposizioni la finanza in contraddittorio con lo stesso contribuente. A parte poi che la valutazione di un ufficio può correggere le deficienze di altra valutazione sullo stesso oggetto, fatta da un ufficio diverso, in buona od anche in mala fede.

## Interrogatorio del prof. SALVATORE SCOCA

*Docente in scienze delle finanze nella Università di Roma - Sostituto  
avvocato generale dello Stato - Già sottosegretario al Tesoro*

(17 maggio 1946, in Roma)

*Berliri.* — Il prof. Scoca ha esposto e motivato chiaramente nella sua relazione per la commissione di studio della Democrazia Cristiana, di cui la Commissione non mancherà di tenere il massimo conto, le proprie idee su quanto riguarda particolarmente la sistemazione delle entrate tributarie degli enti locali. Sarebbe quindi preferibile che cercassimo di utilizzare la competenza del professore prevalentemente su altri punti del questionario. E prima di tutto penso sarebbe interessante conoscere le sue previsioni, sia pure di larga massima, sui criteri in base ai quali potranno essere distribuiti i pubblici servizi fra Stato ed enti locali.

*Scoca.* — E' difficile fare previsioni anche di larga massima, non sapendosi quale potrà essere l'ordinamento futuro, in vista della progettata istituzione della regione, che è nel programma di parecchi partiti politici, e nella incertezza sul mantenimento o meno della provincia, nell'ambito della regione. Penso che nell'eventualità che venga istituita la regione, l'ente provinciale dovrebbe scomparire; e che la regione sia per avere funzioni più vaste di quelle che hanno oggi le provincie. Ritengo pure che il comune si avii verso una maggiore autonomia di quella attuale; ma è difficile stabilire una linea di demarcazione tra i servizi da attribuirsi ai comuni ed i servizi da attribuirsi allo Stato. In linea generale direi che quei servizi i quali interessano i comuni in modo particolare possono essere affidati ai comuni, e quelli che interessano tutti i cittadini, a qualsiasi comune appartengano, possono essere attribuiti allo Stato. Ma questa regola, seppure venga meglio delimitata e definita, racchiude sempre un criterio elastico e indeterminato, non un criterio che differenzi nettamente le funzioni dei comuni dalle funzioni dello Stato. Non si può negare che oggi esista in taluni settori una commestione irrazionale. Accenno, per fare un esempio al servizio di polizia che indubbiamente è un servizio dello Stato, e quindi la spesa relativa dovrebbe essere sopportata dallo Stato. Ma, se non erro, anche per i carabinieri, che sono organi tutori dell'ordine pubblico, le spese per il casermaggio non sono a carico dello Stato. Se la tutela dell'ordine è funzione essenziale della esistenza della collettività massima quale è lo Stato, gli oneri dovrebbero andare tutti allo Stato. Io poi non farei differenze tra le varie specie di agenti che tutelano l'ordine pubblico: tutto il servizio dovrebbe passare allo Stato. Problema grave, dal punto di vista politico, è quello della istruzione, che oggi è quasi per la totalità nelle mani dello Stato.

*Berliri.* — Solamente le elementari sono a carico dei comuni, e poi i locali, gli inservienti, i macchinisti e gli accessori delle scuole medie.

*Scoca.* — Quindi, l'istruzione è prevalentemente nelle mani dello Stato. Ora credo che ci sia una tendenza molto diffusa a ritornare indietro. Cominciamo con l'istruzione elementare, che tradizionalmente apparteneva ai comuni. Credo che, se si ritornasse indietro, non si farebbe male, e questo per considerazioni più di ordine pratico che di ordine teorico, perchè dal punto di vista teorico potrei dire che la diffusione della pubblica istruzione è di interesse generale. Però, l'esperimento che è stato fatto negli ultimi anni non mi pare che abbia dato buoni risultati.

*Berliri.* — Si chiede soprattutto questo, di vedere le cose da un punto di vista pratico.

*Scoca.* — C'erano dei maestri che facevano il concorso in un dato comune ed erano attaccati alla sede. Ora avviene che il corpo insegnante non è mai stabile, e non è attaccato al proprio dovere. Un maestro fa il concorso, entra in un comunello qualsiasi, perchè poi spera di andare in un comune importante, di modo che non si affeziona mai al luogo, almeno finchè non abbia raggiunto la sede desiderata.

Quando ha poi raggiunta quella sede è già stanco, e la considera come una sede di riposo. E quindi, prima non ha lavorato bene perchè non era soddisfatto, e poi non lavora perchè è stanco. In effetti, mi pare che il funzionamento delle scuole elementari non vada come dovrebbe andare. Indubbiamente si insegnava molto di più prima, anche se i maestri avevano una preparazione inferiore. Quelli che facevano lezione ai miei tempi avevano fatto quattro anni di scuole medie. Le vecchie scuole normali constavano, mi pare, di quattro anni. Ciononostante, ricordo con viva gratitudine i miei maestri elementari, che facevano scuola con vera passione.

*Berliri.* — E per le spese di ospitalità, assistenza, di occupazione?...

*Scoca.* — Ritengo che questi sono servizi che potrebbero passare allo Stato, perchè le condizioni finanziarie dei comuni sono diverse, e non si può assoggettare a un diverso trattamento quello che è un bisogno unico e univocamente sentito. Se si affidano ai comuni, che han

no diverse possibilità e soprattutto diversa sensibilità, che varia moltissimo da luogo a luogo, potremmo aver questo: che lasciandoli ai comuni, i bisognosi in un posto avrebbero una certa assistenza e in altri posti verrebbero completamente trascurati.

*Steve.* — Io desidererei sinteticamente che ci dicesse se rispetto alla situazione prebellica pensa che ci sarà una estensione della funzione del comune rispetto a quella dello Stato, o meno.

*Scoca.* — Probabilmente una estensione.

*Berliri.* — Desidererei ora che il prof. Scoca ci chiarisse il suo pensiero su quanto riguarda i rapporti finanziari tra Stato ed enti locali.

Il primo problema che si pone è questo: i servizi affidati agli enti locali non hanno solo interesse locale, ma anche, indubbiamente un interesse generale; cito la scuola, e non c'è bisogno di aggiungere altri esempi. Ora, come si pensa di poter risolvere il problema di non far pagare esclusivamente alle risorse locali questo margine di utilità generale? Praticamente, nel nostro ordinamento attuale il problema è, direi, trascurato o risolto soltanto in sede marginale attraverso il contributo dello Stato per singoli servizi (per esempio i cimiteri di guerra, con spese parzialmente rimborsate dallo Stato) oppure attraverso il pareggio dei bilanci passivi che viene addossato allo Stato con criteri empirici. Pensa il prof. Scoca che si possa ravvisare una soluzione più integrale, e quale?

*Scoca.* — Penso che il problema non abbia grande importanza ove si accolgano i concetti basilari che mi sono permesso di suggerire nella mia relazione. Non possiamo dimenticare che il contribuente è unico. Tutte le distinzioni che facciamo fra interesse locale e interesse generale, sono sempre distinzioni artificiose o per lo meno in gran parte artificiose, perchè bene esaminando, servizio per servizio, non ne troviamo nessuno che sia completamente d'ordine locale e si possa escludere ogni aspetto generale. Faccio l'esempio limite delle strade di comunicazione interne del comune, o dell'illuminazione delle strade comunali. Indubbiamente questi sono dei servizi d'interesse locale; ma sin ad un certo punto, perchè di essi usufruisce sia chi risiede stabilmente nel comune e vi paga le imposte comunali, sia chi non vi risiede stabilmente e non contribuisce ai carichi locali.

Già questo serve per dire che nette distinzioni non si possono fare nè per quanto riguarda i servizi pubblici e cioè le spese, e, credo, neanche per le entrate. Il contribuente è unico. Si tratta di vedere come ripartire quella porzione di reddito che si deve destinare ai pubblici servizi, come ripartirla tra gli enti pubblici che il cittadino contribuente ha di fronte quali creditori di imposta.

La questione non mi pare che abbia aspetti insolubili. Io ho proposto che le imposte dirette di carattere reale passino allo Stato. In concreto: le imposte di ricchezza

mobile, sui terreni, sui fabbricati. Per quanto riflette le imposte sui redditi immobiliari, la proposta è antica e di altri. Io ho aggiunto anche l'imposta di ricchezza mobile di cat. B), perchè la produzione di tali specie di reddito è localizzata. Ho qualche perplessità per quanto riguarda l'imposta di ricchezza mobile sulle società per azioni, unicamente perchè penso che molte di esse hanno attività che si esplicano su tutto o larga parte del territorio dello Stato: per la Montecatini, ad es., non si può dire che il suo reddito sia localizzato nella sede della società, ma è un reddito che si produce in tutto lo Stato. Proponendo che le imposte dirette in parte vengano percepite dallo Stato e in parte dai comuni, ho avuto di mira principalmente un criterio di distinzione d'ordine pratico e che, sino a un certo punto, nei limiti del possibile, collima coi principi teorici. Abolirei le attuali imposte di consumo, le abolirei per molte ragioni e specialmente perchè costano troppo. Non è possibile mantenere l'attuale sistema, soprattutto per quel che riguarda i piccoli comuni. Tra quello che viene sottratto dalla tasca del contribuente e quello che entra nelle casse dei comuni, c'è una differenza enorme, che si perde nell'ingranaggio esattoriale.

Utilizziamo l'attuale imposta sull'entrata, che io modificerei radicalmente. Per quanto si attiene all'imposta statale, io tasserei semplicemente il primo passaggio, il primo atto di scambio e non tutti i successivi. E' inutile ripetere le molte ragioni che consigliano questo sistema. Basterebbe l'esigenza di non infastidire troppo i contribuenti, i quali preferiscono, pagare magari di più, ma desiderano di essere lasciati tranquilli nei loro affari e di non avere continui contatti con gli agenti del fisco, che disturbano sempre.

*Steve.* — Lei sarebbe contrario ad una imposta sul reddito consumato accertata con criteri indiziari?

*Scoca.* — Precisamente: sono contrario. L'imposta sul reddito consumato non si può accertare che con criteri indiziari. Non capisco come si possa accertare con criteri oggettivi, con criteri esatti. Bisogna ricorrere al criterio indiziaro. Questo è grave difetto.

*Steve.* — Questo difetto, secondo lei, sarebbe inevitabile anche in periodi normali, quando i bilanci famigliari fossero assestati?

*Scoca.* — Certamente, gli indizi conducono sempre a delle disparità. Gli indizi sono sempre delle apparenze delle quali non ci possiamo fidare.

Per tornare all'imposta sull'entrata, io la trasformerei in una specie di imposta di produzione che tasserebbe il primo passaggio. Però non finisce qui la ragione dei gravami tributari rispetto a questo prodotto che nasce. Si può tassare anche l'ultimo passaggio, nel luogo dove questo avviene. Quest'ultima parte dell'imposta potrebbe essere data ai comuni. Il comune in sostanza applicherebbe una imposta sulla vendita. Il vantaggio, rispetto alle attuali imposte sul consumo applicate dai comuni, è che vi sarebbe una più larga materia imponibile e

non sorgerebbero le disparità che ci sono in atto, perché oggi, data la limitazione degli oggetti soggetti ad imposta, abbiamo che quei comuni dove hanno luogo i consumi tassati possono far fronte ai loro bisogni; ma ci sono dei comuni e specialmente dei comuni rurali dove quei generi che sono previsti dalla nostra legge non hanno largo smercio e lì le imposte di consumo attuali, non rendono. Viceversa, con questa imposta generale sulle vendite, in tutti i comuni ci sarà la possibilità di avere un largo gettito, perché dove non si consuma una cosa se ne consuma un'altra, dove non si consumano i prodotti industriali si consumano prodotti agricoli, ma non vi è comune dove non ci sia lo smercio di una qualche cosa. Si adeguerà, si cercherà di adeguarla alla capacità contributiva nel modo che è possibile, distinguendo, facendo alcune categorie che potranno essere tre, potranno essere quattro, tra prodotti più necessari e meno necessari, di prima necessità o no. Come tutte le classificazioni, anche quella che si adotterà avrà i suoi difetti, ma in sostanza un qualche grado di approssimazione si raggiungerà.

Il sistema di riscossione sarebbe piuttosto facile, perché si potrebbe ricorrere agli abbonamenti, al *forfait*.

*Steve.* — Sempre in tema di consumo, lei ha detto che un'imposta generale sul consumo da prelevarsi all'ultimo atto di scambio dei generi tassati darebbe dei risultati più perequati tra i diversi comuni di quello che non dia l'attuale imposta sui consumi che è limitata ad alcuni generi; e questo mi pare evidente. Ma non ritiene che la imposta che lei propone lascerebbe sussistere sperequazioni molto gravi tra i comuni cittadini o industriali e i comuni agricoli, dove buona parte del reddito è prodotto e consumato nell'ambito dell'economia familiare e quindi non dà luogo a scambi tassabili; tra Milano e un piccolo centro rurale, per esempio?

*Bertini.* — Si potrebbe generalizzare la domanda: col sistema proposto il comune ricco avrebbe una ricca finanza; il comune povero una povera finanza. E allora, se dovessimo esaurire in questo il sistema della finanza locale, potrebbe prospettarsi un'obiezione, sulla quale io richiamo l'attenzione del prof. Scoca per sentire il suo pensiero: se cioè sia giusto che a parità di carico tributario, il contribuente del comune che gode di una ricca finanza si trovi ad avere a disposizione una grande quantità di servizi anche eccedenti lo *standard* generale, mentre il contribuente del comune povero si troverebbe ad usufruire di una quantità di servizi limitatissima.

Pensa che questa obiezione regga? O quali mezzi ci sono e si possono studiare ad avviare a questo problema? In particolare: in America ci si è avviati verso un sistema prevalente di contributi dello Stato; contributi distinti servizio per servizio; lo Stato si carica di una forte spesa dei singoli servizi esercitando così un'azione perequatrice. E' da seguirsi tale sistema; o si pensa possibile arrivare ad un sistema di parziale finanziamento dei bilanci locali in base ad indici generali; ovvero si preferisce rimanere al sistema empirico nostro,

per cui si saldano caso per caso le falle dei bilanci deficitari?

*Scoca.* — Io ritengo che queste disparità che vengono rilevate non potrebbero sussistere nella maggior parte dei casi e non possono sussistere per questa ragione: perchè insieme a questa imposta sul consumo vi è il passaggio ai comuni delle imposte dirette immobiliari e mobiliari. Possiamo avere comuni cittadini o comuni rurali; possiamo avere Milano o possiamo avere un paese della campagna romana. Voi dite: Milano avrà una ricca finanza perchè a Milano ci saranno molte vendite e quindi proventi che in questo campo saranno forti; invece il comune della campagna romana non avrà dei forti proventi. Ora Milano ricaverà molto da questa imposta sulla vendita ma non ricaverà molto dalla imposta sui terreni. Viceversa nei comuni rurali i proventi maggiori saranno dati piuttosto dalla imposta sui terreni, perchè non c'è comune rurale che non abbia un vasto territorio relativamente alla sua consistenza e al numero dei suoi abitanti. Tenuto presente questo elemento di compensazione, debbo credere che dove non rende adeguatamente una specie di imposta rende un'altra. Io penso che proprio attraverso questo sistema non si avverterà in pratica una grande disparità.

*Steve.* — Se il compenso fosse tra imposta sui consumi ed imposta sui terreni, potrei forse accedere alla sua opinione; ma lei accanto all'imposta sui terreni pone anche l'imposta sui fabbricati e gran parte dell'imposta sui redditi mobiliari ed allora ho l'impressione che, per restare nell'esempio, il reddito *pro capite* tassabile a favore del comune di Milano resti certamente molto superiore a quello del comune rurale. Non pensa lei che ci si avvicinerrebbe di più ad una perequazione se l'imposta di consumo fosse riscossa su basi nazionali e poi ripartita tra i comuni vuoi in base al criterio della popolazione vuoi in base a criteri complessi come si fa ad esempio in Inghilterra per certi sussidi, e cioè in base al criterio della popolazione corretto dal numero dei bambini in età scolastica, sviluppo delle strade locali e così via?

*Scoca.* — Sono contrario all'applicazione del criterio come norma; perchè lederebbe il principio della autonomia finanziaria dell'ente comune. L'autonomia del comune deve avere la base nella autonomia della sua finanza. Lascerei ai comuni la possibilità di esazione dell'imposte, dando peraltro la possibilità di integrare il bilancio di quei comuni che dimostreranno di non poter sopperire alle loro necessità. Penso che nella maggior parte dei casi il provento delle imposte dirette e quello dell'imposte generali sulle vendite potrebbe esser sufficiente a coprire le spese dei comuni rurali. Naturalmente ciò presuppone che talune delle spese che oggi sostengono i comuni passino allo Stato.

*Steve.* — Ritiene lei che se le imposte reali sui redditi fossero lasciate agli enti locali in modo pienamente autonomo, e cioè gli enti locali fossero liberi di fissare

la pressione tributaria sulle varie categorie di redditi, questo non comporterebbe conseguenze dannose sull'assetto del mercato nazionale attraverso accentuati divari di tassazione?

*Scoca.* — Ma io non ritengo che i tributi fondiari e mobiliari dovrebbero essere lasciati all'arbitrio dei comuni; tutt'altro! L'accertamento e la riscossione di essi dovrebbero essere sempre fatti dagli organi statali. Soltanto che gli organi statali dovrebbero versare ai comuni la parte afferente al reddito prodotto nel territorio dei comuni medesimi. Ciò va posto in relazione all'assetto generale della finanza statale, che io vorrei assisa su una imposta di carattere personale, alla cui base dovrebbe restare una imposta reale unificata. E' evidente che se si fa perno su una imposta a carattere personale, si può lasciare ai comuni una certa libertà di spaziare entro certi limiti, ma non di superarli per non rendere sperequato il carico tributario complessivo.

*Steve.* — Poniamo che il criterio da lei sostenuto non prevalga e si sancisca una larga autonomia degli enti locali nell'amministrazione dei propri tributi. Lei ritiene che questa autonomia potrebbe essere pericolosa?

*Scoca.* — Indubbiamente.

*Micheli.* — Ha proposte da fare rispetto al sistema di riscossione delle imposte locali?

*Scoca.* — Relativamente all'imposta sui consumi sparirebbe il sistema attuale, che non avrebbe più ragione di essere. Sparirebbe l'appalto, perchè dovrebbe essere un organo diretto del comune a fare gli accertamenti.

*Micheli.* — Dovrebbero sparire anche altri istituti, tipo Ingie?

*Scoca.* — Ritengo di sì.

*Stammati.* — Lei ha detto che una parte del gettito delle imposte reali sarebbe attribuita ai comuni ed un'altra allo Stato, sorge quindi il problema di come ciò dovrebbe avvenire.

*Scoca.* — Il problema non sorge perchè alcuni determinati cespiti, andrebbero secondo la mia proposta, per la totalità ai comuni.

*Berliri.* — Vorrei ora richiamare l'attenzione del professore Scoca sulla lettera g) del quesito n. 2. Una delle ragioni, e forse non la minore, che contribuiscono a rendere attuale il problema dell'autonomia degli enti locali, è il convincimento che l'utilità dei pubblici servizi statali risulti sensibilmente differenziata rispetto alle varie regioni. Ritiene il professore Scoca, che questa sensazione corrisponda alla realtà e che nell'affermativa ci si possa ovviare ed in quale modo? In particolare ritiene che possa estendersi il sistema attualmente accolto nella nostra legislazione limitatamente a taluni

servizi (per esempio il mantenimento delle vie di navigazione interna di 2<sup>a</sup>, 3<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup> classe) per quali sono imposti contributi a carico degli enti locali, i quali poi ripartiscono la spesa tra i rispettivi contribuenti; o vede qualche altra e più integrale soluzione?

*Scoca.* — Darei una risposta negativa in omaggio ai criteri di semplicità. Non complicherei le cose col passaggio di entrate da ente ad ente. In sostanza il comune non dovrebbe versare niente allo Stato. Caso mai dovrebbe essere lo Stato, moderatore della pubblica finanza ed economia, ad intervenire quando occorra.

*Berliri.* — Preferirebbe, insomma che l'azione perequatrice fosse effettuata assorbendo i deficit e non eventuali eccedenze?

*Scoca.* — Precisamente.

*Berliri.* — Passiamo al secondo gruppo di questioni. Il quesito n. 3 progetta una duplice possibilità: che nella Carta costituzionale si fissino direttamente i principi fondamentali della finanza locale, ovvero che per la Carta si limiti a disporre che le norme con le quali è regolato il potere di imposizione, debbano essere assoggettate a particolari garanzie costituzionali così da non poter essere modificate se non con particolari forme e cautele.

*Scoca.* — Non ritengo che sia utile inserire i principi regolatori della finanza locale nella Carta costituzionale, perchè un sistema che in questo momento ci sembra meglio corrispondere alla situazione può non esserlo più fra qualche tempo. Non si tratta di principi immutabili che possano esigere una garanzia costituzionale, e per i quali tale garanzia possa essere utile.

*Steve.* — Insomma lei osserva che l'attribuzione di una materia imponibile agli enti locali non dovrebbe essere garantita costituzionalmente.

*Scoca.* — Precisamente.

*Berliri.* — Sul controllo e sulle forme della contabilità degli enti locali, che cosa pensa? Si devono assoggettare i bilanci annuali al controllo di una autorità centrale, e quale?

*Scoca.* — Se partiamo dal principio dell'autonomia comunale, il controllo dovrebbe limitarsi in sostanza a quei casi in cui i comuni richiedano un sussidio da parte dello Stato. Se essi questo sussidio non lo chiedono, per quale ragione i comuni dovrebbero essere intralciati nella loro azione?

*Berliri.* — La distinzione fra spese obbligatorie e facoltative dovrebbe rimanere?

*Scoca.* — Riterrei di sì.

*Bertini.* — Passiamo alla questione della giurisdizione. La domanda n. 7 si riferisce alle controversie fra diversi enti locali, fra enti locali e Stato in materia finanziaria. A quali organi conviene affidare la risoluzione?

*Scoca.* — E perchè non potrebbero essere gli organi normali?

*Bertini.* — La materia attualmente è divisa tra la Commissione centrale della finanza locale e la Commissione centrale delle imposte: l'una provvede sulle questioni di bilancio, l'altra invece interviene nei conflitti di attribuzione della materia imponibile tra ente ed ente. Pensa il prof. Scoca che sarebbe meglio affidare la materia ad un unico organo, e quale?

*Scoca.* — La risposta dipende dall'assetto che si pensa di dare all'ordinamento del contenzioso; ed io sono d'avviso che quello vigente dovrebbe essere radicalmente modificato.

*Bertini.* — Quindi demanderebbe la materia agli organi della normale amministrazione finanziaria. Il quesito n. 8 pone il problema se l'accertamento della materia imponibile agli effetti dei tributi locali debba essere lasciato ad organi locali, o se possa essere utilmente rimesso ad organi centrali, salva l'applicazione in base alle risultanze dell'accertamento delle singole imposte locali. Vuol dirci il suo pensiero in proposito?

*Scoca.* — Se si accettasse quello che ho suggerito circa l'ordinamento sostanziale finanziario, le imposte dirette dovrebbero essere accertate dagli organi statali, e le imposte indirette dagli organi comunali. Però una certa ingerenza degli organi centrali anche in questa (si tratta di vedere entro quali limiti) non la riterrei inutile, per impedire eventuali soprusi, sempre possibili dove sono accesi i contrasti di parte.

*Bertini.* — Nel limite del possibile quindi, un accertamento delegato degli organi centrali...

*Scoca.* — Sì, in modo da evitare possibili ingiustizie.

*Bertini.* — E circa l'unificazione del contenzioso in materia di tributi locali, quale è il suo parere?

*Scoca.* — La mia risposta è in senso positivo, nel senso che l'organo per la decisione delle controversie tributarie sia unico e la procedura uniforme. Il fatto che il creditore sia diverso, non muta la sostanza delle cose.

*Steve.* — Vuol discutere il questionario n. 7 sul sistema tributario?

*Scoca.* — Quanto al volume del reddito, previsioni è difficile farne, ma personalmente ritengo che nel giro di pochi anni, si debba raggiungere il volume del reddito nazionale prebellico. Sostanzialmente, non moneta-

riamente, perchè l'espressione monetaria è legata all'aumento della circolazione. Distribuzione del reddito nazionale: qui, nella distribuzione, indubbiamente vi sono stati, vi sono e vi saranno dei mutamenti e innanzi tutto in conseguenza della svalutazione, che ha impoverito alcune classi, e della normalità del mercato che ha favorito rapide accumulazioni per certi gruppi. Eserciteranno poi qualche influenza, i provvedimenti adottati e che si adotteranno contro le categorie indiziate politicamente per l'imposta straordinaria sul patrimonio, se si crederà di applicarla e di farne uno strumento di decapitazione delle grandi fortune. In via generale può prevedersi una tendenza alla diminuzione dei dislivelli nella distribuzione della ricchezza, purchè si adottino l'uno e l'altro concetto nella riforma tributaria che verrà. Mi pare che tutti siano orientati verso quegli espedienti che portano al raccorciamento delle distanze.

*Steve.* — Quindi ritiene che la massa dei redditi sarà costituita dai redditi piccoli o medi, e che quelli superiori alla media saranno molto scarsi?

*Scoca.* — Precisamente e credo che diverranno sempre più scarsi. Ragion per cui, quando si dice che le nostre finanze potrebbero essere alimentate facendo pagare solo i ricchi, si dice cosa che non basa nella realtà dei fatti.

Per quanto riguarda il volume delle spese credo che arriveremo ad una diminuzione per due cause principali: la svalutazione, che ha molto alleggerito il peso del debito pubblico, e la diminuzione delle spese di guerra alla quale indubbiamente si dovrà arrivare perchè, dato il mutato clima politico, data la disfatta, le spese militari non avranno più quelle dimensioni che avevano in passato, comparativamente alle altre spese.

*Steve.* — Crede che la parte delle entrate patrimoniali non muterà neanche se prevarranno taluni orientamenti verso la nazionalizzazione delle industrie?

*Scoca.* — Non credo che questi orientamenti possano spostare molto.

*Steve.* — In quanto all'entrate creditizie, crede che sia la possibilità di sostituire ai criteri normali di bilancio in pareggio una finanza fondata con una certa continuità anche su una copertura delle spese mediante accensione di debiti?

*Scoca.* — Non ritengo che si possa porre, come base normale, quella di fare debiti.

*Steve.* — Quindi lei è per una politica finanziaria in cui il grosso delle entrate sia rappresentato come per il passato dai tributi?

*Scoca.* — Naturalmente. Ciò non toglie che il credito sia strumento indispensabile per la finanza straordinaria. Al quale proposito aggiungo che non mi sembra criterio esatto quello annunciato da qualche uomo poli-



tico che bisogna bandire i prestiti dalla nostra finanza straordinaria e far capo semplicemente alle imposte straordinarie. Penso, viceversa, che nelle attuali contingenze, non si potrà fare opera di ricostruzione effettiva se non si contrae qualche prestito. Le imposte straordinarie potranno rendere qualche centinaio di miliardi, ma non potranno rendere certamente quanto ci occorre. D'altra parte, siccome sostanzialmente il peso dei nostri debiti pubblici è diminuito e non è cresciuto relativamente al peso prebellico, anche se contraessimo prestiti rilevanti, in periodo normale noi troveremo un carico di interessi forse inferiore a quello che avevano, proporzionalmente, prima della guerra.

*Steve.* — Lei ritiene dunque che si possa arrivare ad uno sgravio tributario. E in quale settore potrà essere attuato: nelle indirette o nelle dirette?

*Scoca.* — Dovrei dire che dovrebbe essere applicato nelle imposte indirette, per ovvie considerazioni. D'altra parte, siccome io non credo molto alla distinzione così generica fra imposte dirette e indirette, la risposta potrebbe variare.

*Steve.* — Sulla seconda domanda relativa alla cosiddetta finanza extra-fiscale, posso precisarle che noi abbiamo inserito questa domanda per istanza di qualche nostro collega della sottocommissione per l'agricoltura, che ha desiderato che noi ci ponessimo in particolare il problema se la redistribuzione della proprietà fondiaria possa essere attuata mediante strumenti fiscali. Noi abbiamo generalizzato questa domanda. Posso chiedere il suo parere?

*Scoca.* — In linea generale, alla domanda rispondo affermativamente. Il sistema tributario può avere questa funzione di distribuzione perequatrice. Indubbiamente noi siamo già avviati su questa strada, a passi piccoli, ma molto probabilmente faremo passi più grandi.

Gli espedienti della esenzione dei redditi minimi e dei piccoli patrimoni, dell'imposta personale progressiva, ecc., in fondo attuano questo criterio. Date le tendenze politiche che si affermano prevalenti, credo che marceremo più speditamente su questa via. Per conto mio ritengo che l'imposta possa essere strumento di attuazione di giustizia sociale o di una minore ingiustizia sociale.

*Steve.* — Molti esperti sostengono che l'imposta straordinaria sul patrimonio del 1920 ha costituito uno stimolo notevolissimo alla grande trasformazione fondiaria che si è verificata in Italia nel dopo guerra.

*Scoca.* — La conseguenza dell'imposta straordinaria, quando è di un certo peso, è evidente. Quando non si può pagare col reddito e si paga col patrimonio, è chiaro che si va al frazionamento della proprietà. Il latifondista sarà obbligato a vendere parte del suo patrimonio. Credo che l'imposta progressiva già per se stessa spinga al frazionamento delle grandi fortune.

*Steve.* — Lei ha accennato che non crede molto alla distinzione tradizionale tra l'effetto dei tributi diretti e indiretti sulle diverse categorie di redditeri. La pregherei di chiarire questo suo punto di vista.

*Scoca.* — Mi spiegherò con un esempio: l'imposta di R. M. è una imposta diretta sul reddito e il dazio doganale un'imposta indiretta sul consumo. Ma se il produttore riesce a trasferire sui consumatori — il che non può escludersi che avvenga — l'imposta di ricchezza mobile che la legge pone a suo carico, ed il dazio di importazione sulle materie prime, quale differenza sostanziale può vedersi tra l'uno e l'altro tributo?

*Steve.* — Veniamo allora alle domande sul sistema delle imposte dirette. Le linee generali sono state da lei esposte nella sua relazione e del resto ha già avuto occasione di ricordarle qui stesso. Desiderei ora sapere qualche cosa in particolare sul trattamento dei redditi societari e delle persone giuridiche in genere.

*Scoca.* — Per quanto concerne le imposte dirette reali o l'imposta unica reale, penso che il reddito delle società anonime dovrebbe essere tassato come gli altri similari con aggravamento dell'aliquota in compenso dei cosiddetti redditi individuali.

*Steve.* — Questo perchè ritiene che siano più capitalistici?

*Scoca.* — Appunto. La prevalenza del capitale è maggiore relativamente al reddito individuale, che è un reddito misto di lavoro e di capitale. Nella società anonima si potrebbe distinguere nettamente il reddito del capitale dal reddito del lavoro.

*Steve.* — Quindi lei ritiene che il trattamento che si fa attualmente ai salari di direzione nel nostro sistema tributario, che per le società anonime sono trattati come redditi di lavoro, mentre per le imprese individuali vanno a far parte del profitto, costituisca un aggravio contro le imprese individuali?

*Scoca.* — Mi pare di sì; già si attira una discriminazione, tassando come reddito di lavoro sia quello dei salariati che quello dei dirigenti dell'azienda: quello che resta, in fondo, è reddito di capitale.

*Steve.* — Salvo l'elemento del rischio?

*Scoca.* — Salvo l'elemento del rischio, del quale può tenersi conto applicando una aliquota inferiore a quella applicata per i redditi di puro capitale.

*Berltri.* — Non pensa che si possa fare qualche cosa di analogo anche nei confronti delle imprese private e quindi discriminare il salario normale dal profitto industriale?

*Scoca.* — Non credo praticamente possibile la cosa, per le difficoltà inerenti all'accertamento. Se si adottasse

questo criterio, arriveremmo all'annullamento del reddito delle imprese individuali.

*Steve.* — A queste domande, ripeto, troviamo in gran parte risposta nella sua relazione, quindi non ci attardiamo: viceversa gradiremmo, per portare la questione in concreto sulla struttura delle imposte dirette, che lei ci esponesse, con riferimento ai prezzi prebellici, da che livello di reddito vorrebbe far partire l'imposta personale sul reddito.

*Scoca.* — Dal livello che eccede il reddito indispensabile per la vita. Non può essere tassato l'uomo prima di aver soddisfatto i bisogni elementari necessari per la sua esistenza.

*Steve.* — Con riferimento ai prezzi prebellici, lei proporrebbe, per esempio, 20.000 lire? 50.000 lire?

*Scoca.* — Neanche per idea: una cifra più bassa, perchè con meno di lire 1000 mensili prima della guerra si poteva vivere.

*Steve.* — In sostanza lei sarebbe per un'imposta personale di larga base, non per un'imposta personale ristretta.

*Scoca.* — Sì, aggiungo che la graduazione della scala di progressione dovrebbe essere costituita in modo che fosse poco sensibile sui redditi modesti; e accelerasse il suo ritmo a partire dai redditi che consentono un tenore di vita elevato.

Ma la base dev'essere larga, perchè altrimenti l'imposta personale non potrebbe essere redditizia, dato che da noi la distribuzione della ricchezza è molto frazionata ed il numero delle grandi fortune è relativamente scarso.

*Bertini.* — Questo per l'esenzione; poi vi sarebbe una fascia di lenta progressività. La vedrebbe come una fascia piuttosto alta oppure ristretta? Soltanto con lo scopo di integrare gli scaglioni per annullare le spequazioni col reddito esente, oppure per costituire effettivamente una fascia di reddito in cui la progressione non avrebbe che un valore, per dir così, attenuato?

*Scoca.* — Ritergo che potrebbe sempre avere il suo valore; ma siccome io vorrei favorire la formazione della piccola proprietà, la formazione delle piccole fortune, andrei fino al limite di una certa agiatezza.

*Steve.* — Dalla sua relazione mi pare che lei assegnerebbe una funzione piuttosto modesta all'imposta patrimoniale, nel sistema delle imposte dirette.

*Scoca.* — Noi non possiamo colpire la stessa ricchezza due volte. Io vorrei dire che in un certo senso della imposta patrimoniale se ne potrebbe anche fare a meno.

Intanto la concepisco in quanto non deve essere una duplicazione dell'imposta sul reddito; perchè una volta che abbiamo messo alla base una imposta reale che colpisce tutti i redditi in modo oggettivo e discriminato la discriminazione l'abbiamo già attuata in sede di imposta reale. Quindi l'imposta patrimoniale che ha già questa funzione dovrebbe essere solo un controllo della tassazione in sede di reddito e avrebbe lo scopo prevalente di tassare quei beni che sono patrimonio, ma che sono scarsamente produttivi o non produttivi affatto.

*Steve.* — In materia di imposte successorie vorrei richiamare la sua attenzione sul problema che abbiamo qui ripreso per scrupolo di completezza, del vecchio piano Rignano di discriminazione tra ricchezze guadagnate dal *de cuius* e ricchezze ereditate dal *de cuius* stesso. Lei che cosa ne pensa?

*Scoca.* — Io più che a questo concetto penserei ad un altro concetto: l'imposta di successione la concepisco come un'imposta sull'acquisto gratuito di ricchezza. Ora, partendo da questa concezione, che il patrimonio del *de cuius* sia ereditato o che non sia ereditato, preesistente o meno non importa. Quello che importa è la condizione economica dell'erede. In base a questo concetto porrei una differenziazione.

*Steve.* — Desidereremmo ora sentire il suo parere sulla nominatività obbligatoria.

*Scoca.* — Io penso che si deve arrivare alla nominatività, se si vogliono applicare le imposte con serietà e se si vuole che si elimini il grave sconcio delle evasioni su larga scala. Lo sconcio non è del nostro sistema tributario, che se lo si considera nelle sue linee essenziali e non negli imbastardimenti venuti successivamente per necessità contingenti, non merita affatto le accuse che gli si rivolgono. D'altra parte bisogna dire che esso non ha mai funzionato; è questa una dolorosa verità. Abbiamo un buono strumento, ma uno strumento che non funziona. Se vogliamo applicare con giustizia i tributi, se vogliamo che tutte le ricchezze siano colpite, dobbiamo evitare che ci siano dei nascondigli, e per questo dobbiamo arrivare alla nominatività e alla tassabilità di tutte le forme di ricchezza.

*Steve.* — Quanto ai problemi delle imposte indirette lei nella sua relazione accenna ad una larga semplificazione delle imposte di registro.

*Scoca.* — L'imposta di registro, come strumento fiscale, è una cosa che non va. Io sarei tendenzialmente per l'abolizione, perchè essa è un ostacolo al movimento della ricchezza, un ostacolo al compimento degli affari. Se non si potrà arrivare alla abolizione, bisognerà semplificarla, perchè oggi è un groviglio nel quale non ci si muove agevolmente.

*Steve.* — Quindi lei gli sgravi tributari li vedrebbe attuati con simpatia in questo campo. E se si pensasse

di rinunciare alla imposta di registro e sostituire il suo gettito con l'aggravio della imposta sul patrimonio, riterrebbe lei che questo sarebbe opportuno?

*Scoca.* — Sì! Riterrei di sì.

*Micheli.* — E in materia di bollo, è pure necessario fare una grande semplificazione?

*Scoca.* — Certamente. La legge sul registro è complicata, ma per lo meno è nobilmente complicata; mentre la legge sul bollo è indecorosamente complicata e non la conosce nessuno. Non si capisce perchè ci siano tante distinzioni e sottodistinzioni di atti diversamente tassati, adottando criteri generalmente formali e trascurando l'unico che può avere una giustificazione fiscale, e cioè il valore dell'affare.

*Steve.* — Vuol dirci qualche cosa sulla riscossione delle imposte dirette ed anche indirette?

*Scoca.* — Più volte mi sono proposto il quesito se fosse conveniente sostituire la riscossione a mezzo degli esattori delle imposte dirette con una riscossione fatta da organi della amministrazione creditrice dei tributi, ma ho dovuto convincermi che è preferibile il sistema attuale, nonostante i suoi inconvenienti.

*Berliri.* — Prevede che la riscossione affidata alla pubblica amministrazione comporterebbe spese eccessive?

*Scoca.* — Appunto. Dove oggi basta un esattore, sorgerebbe un ufficio, che agirebbe con lentezza e disinteresse.

Per quanto riguarda la riscossione delle imposte locali di consumo, ho detto prima il mio pensiero.

*Steve.* — E quanto alle esenzioni tributarie?

*Scoca.* — Sarei draconiano nell'escluderle.

# Interrogatorio del prof. ERNESTO D'ALBERGO

Ordinario di scienze delle finanze e diritto finanziario dell'Università di Bologna

(25 febbraio 1946, in Milano)

*D'Albergo.* — Riguardo al questionario n. 1 sul debito pubblico, ritengo opportuna una garanzia costituzionale dell'inviolabilità del debito pubblico e degli altri impegni finanziari dello stato.

In proposito, intendo riferirmi, per ciò che riguarda il debito pubblico, al ripudio di debiti di precedenti governi o amministrazioni.

Non debesi confondere la figura dell'ente indefettibile Stato o Comune che sia, con quella dei singoli (persone fisiche di ministri, podestà, o sindaci) o di corpi collegiali (governi o gabinetti o consigli comunali), del passato regime. L'Italia, maestra di diritto già dopo la rivoluzione che fu implicita nel Risorgimento, consacrò nella sua pratica il riconoscimento dei debiti degli statelli che erano stati travolti dal Risorgimento medesimo, iscrivendo, nel « Gran Libro dello Stato » il debito di precedenti regimi scomparsi.

Con tale questione di principio non si deve confondere quella che riguarda le modificazioni del *quantum*, oggetto dell'obbligazione.

In proposito, sempre per manifestazione della libera volontà del Paese, si può ritenere che circostanze eccezionali possano consigliare di subordinare l'interesse dei portatori di titoli a quello della intera collettività: è, in sostanza, un modo di ripartire il costo della attività finanziaria prelevando tributi in sede di amministrazione o manovra del debito pubblico.

Mi riferisco: a) alla conversione forzosa dell'interesse o della rendita, decisa dal parlamento; b) alla conversione forzosa di titoli di una data categoria (a breve scadenza) in altri a lunga scadenza, redimibili o consolidati. L'esperienza del 1926, fece subordinare l'interesse dei portatori di titoli, a quello della collettività, che richiedeva l'esonerazione dello Stato dall'obbligo di convertire i buoni ordinari e quelli pluriennali in scadenza, per assicurare la manovra della moneta, alla vigilia della stabilizzazione.

Un problema analogo potrebbe ripresentarsi oggi. Nè vale l'obiezione che oggi una siffatta ipotesi non eviterebbe l'inflazione, dato che sui titoli si può ottenere anticipazione. Invero, l'anticipazione è costosa (saggio passivo) ed il costo, con la fissazione del saggio ufficiale, può essere elevato dallo Stato, il quale, può, addirittura, arrivare alla proibizione dell'operazione da parte della banca di emissione.

Dal lato statistico, nel 1926 l'ammontare dei buoni a scadenza breve al momento della conversione forzosa nel « prestito del littorio », stava in un rapporto con la circolazione monetaria, quasi eguale a quello che corre

attualmente fra i due elementi della situazione finanziaria.

Per le ragioni che precedono, si deve dare risposta negativa alla proposta di inserzione nella legislazione di una clausola che contempra il divieto di conversioni forzose, le quali possono essere decise dalla collettività in momenti in cui ciò appaia un « minor male » rispetto ad altre situazioni.

Se si perverrà alla abolizione della nominatività dei titoli azionari (da me chiarita, come necessità, in una nota scritta per la Sotto commissione del credito), a maggior ragione si dovrà escludere la nominatività obbligatoria dei titoli di Stato, che anche nel passato dopoguerra venne decisa in linea di principio e non attuata.

L'esperienza ha fatto risultare vana la inclusione della clausola-oro, nelle obbligazioni private e pubbliche, in Inghilterra, negli Stati Uniti e in Italia, per accennare a mercati che interessano da vari punti di vista. Per ragioni di « necessità », si è sancita l'abolizione della clausola contro la svalutazione monetaria, anche quando l'interprete della stessa è andato contro lo spirito della volontà delle parti ed ha seguito una via formalista in proposito.

Una limitazione costituzionale del tempo al quale dovrebbe limitarsi l'accensione di debiti pubblici e di impegni finanziari, verrebbe facilmente in contrasto con la storia finanziaria, ovvero con la realtà, e creerebbe intralci ai governi e la opportunità di modificare la costituzione.

Parimenti nessun vincolo deve porsi alle « annualità differite », essendo ovvio che esse sorgono per la attuazione di fini attuali dello Stato, i quali richiedono la attualità integrale della spesa, alla quale non sempre può stare di fronte l'entrata attuale corrispondente. Donde la convenienza di ripartire su un lungo periodo il costo di determinati servizi generali, ricorrendo alle annualità, alle quali dovrebbe stare di fronte il flusso annuo delle entrate corrispondenti.

In relazione al questionario n. 2 sul « bilancio dello Stato » ritengo opportuno rimandare la Commissione a quanto è stato discusso sulla rivista « Lo Stato Moderno », con la partecipazione dell'ex Ragioniere generale dello Stato che ha portato sul tema l'esperienza del dodicennio di sua attività. La prassi parlamentare italiana è legata al sistema di competenza (autorizzazione a impegnare spese e prelevare entrate): e mi sembra storicamente desiderabile che anche in futuro lo spirito di questo sistema si tenga presente. Del resto, l'« allegato » previsto dal questionario (bilancio di cassa)

può essere utile per documentare la situazione effettiva della tesoreria e suggerire le misure che occorre adottare per fronteggiare gli squilibri fra entrate riscosse effettivamente e spese effettuate. La genesi del fluttuante di tesoreria, come debito transitorio, è legata notoriamente a questo sfasamento che probabilmente neanche il bilancio di cassa potrebbe integralmente evitare.

Mi pare si voglia impegnare troppo costituzionalmente quella che è la politica finanziaria, essendo soggettiva e legata alla capacità ed all'orientamento dei singoli ministri la illustrazione di quelle che possono essere le ripercussioni della spesa pubblica e della politica economica in generale, in sede di preparazione e discussione del bilancio. Ciò appunto viene lasciato alla discussione, nel corso della quale ministri e parlamentari tengono presente, in una valutazione di tendenza, la produttività della spesa pubblica ed il limite della pressione fiscale in rapporto ad altri provvedimenti di politica economica atti a modificare in tutto o nei confronti di alcune classi di cittadini, costi e vantaggi della attività statale nel suo insieme.

Tanto meno si può pretendere di fissare « forme tecniche » perchè risulta evidente il « nesso » fra i vari elementi della situazione economica, essendo ciò affidato all'intuizione ed alla preparazione degli uomini volta a volta preposti alla istituzione del calcolo contenuto nelle cifre del bilancio, calcolo in cui entrano elementi volta a volta soggettivamente ponderati, anche se essa riguarda il campo psicologico o l'utilità dei servizi cosiddetti immateriali.

Personalmente sono contrario ai sistemi di bilanci pluriennali che la teoria estera aveva suggerito in periodi di crisi (rimando in proposito a quanto ho scritto sulla Rivista internazionale di scienza sociali, nel 1935), discutendo anche il sistema della formazione di riserve nei periodi di eccedenze di bilancio, da destinare agli anni di *deficit*. Ciò perchè la tecnica dovrebbe richiedere la formazione di riserve in titoli soprattutto di Stato, se non esclusivamente (se non si suppone che si parli da una ipotesi di debito eguale a zero, cioè dall'equilibrio iniziale).

Orbene, quando venga una crisi, causa prevalente di disavanzi, la somma che lo Stato potrà ottenere da detti titoli sarà eguale a quella che, valutato il credito di cui possa godere lo Stato, questi otterrebbe emettendo nuovi titoli, nel momento in cui il disavanzo si verifici. Invero, nell'ipotesi di mercato chiuso per i prestiti pubblici, la quantità di sicurezza che può affluire o rimanere investita in titoli pubblici, non muta al variare del sistema tecnico di costituzione o meno di riserve.

Pur lasciando autonomia ai bilanci delle aziende parastatali o miste per non far perdere l'elasticità della gestione delle imprese corrispondenti, sembra opportuno che tutto il paese sappia quale sia l'andamento di siffatte gestioni, se esse (quando presentino saldi passivi o attivi) finiscono per influenzare la politica finanziaria statale, e, quindi, il bilancio generale dello Stato, con contributi a carico di esso per integrare i disavanzi eventuali o con introiti a favore del bilancio (anche indirettamente) quando le dette gestioni siano attive.

Il bilancio deve essere unico, nella finanza ordinaria. (Sarebbe bene prevedere un bilancio separato per la gestione di entrate e spese straordinarie, quando si pensi a casi congiunturali delle dimensioni quantitative di una guerra). Altra cosa è il vincolare capitoli di bilancio a date spese in correlazione con le entrate: es.: imp. celibi e maternità.

Sono contrario a fissare a priori certe spese cosiddette consolidate: lo storico esempio del « fondo consolidato » inglese, in quanto destinato al rimborso dei prestiti, perdeva di significato logico nei periodi di disavanzo del bilancio medesimo.

Occorrerebbe precisare meglio la dizione « movimento di capitali » dando l'idea più precisa del contenuto del conto (accensione di prestiti mutui, ecc.).

Circa la priorità o l'esclusività delle proposte di spese da parte rispettivamente dei ministri o degli appartenenti al parlamento, il problema viene da me considerato dal lato puramente economico o quantitativo. (Esulano, cioè, le ragioni costituzionali e quelle puramente politiche). Invero, se il ministro (o l'intero gabinetto) deve ottenere l'approvazione delle spese (cioè anche del limite totale di esse), l'apprezzamento del limite totale delle singole voci di spesa deve dipendere dalla coscienza politica e dal giudizio economico del parlamento medesimo. Non vi è alcun freno esterno o controllo di merito. Se così è, tanto vale rassegnare allo stesso parlamento la iniziativa per le spese la quale troverebbe limite soltanto nella volontà collegiale dello stesso, in ogni caso.

Circa la durata dell'esercizio, rimanendo, naturalmente, costante quella annuale, si tratta di considerare la possibilità di modificare l'inizio dell'esercizio. Non sarebbe impossibile tener conto dell'anno solare (unificando il sistema con quello degli enti locali). Si tratterebbe di anticipare la discussione del bilancio, facendola cominciare intorno al settembre e chiudere nell'ottobre, in modo da consentire anche la formazione dei ruoli tributari. Attualmente il bilancio viene presentato alla Camera intorno alla metà di dicembre o ai primi di gennaio.

Sarebbe desiderabile la dichiarazione in via costituzionale, sebbene implicita nel quadro delle libertà statutarie, che riguardi l'obbligo della pubblicazione dei documenti contabili: personalmente l'ho patrocinata con insistenza per il conto del tesoro.

E' auspicabile il sistema di inserire nella legge con cui si approva il bilancio, la parte più notevole delle riforme tributarie. E' un sistema praticato in Inghilterra e negli Stati Uniti, che non esclude naturalmente l'iniziativa durante l'anno finanziario, in merito ad altre innovazioni di carattere tributario.

Ma in linea di massima, è certamente logico che, mentre si predispongono il piano della spesa generale e si discutono i vantaggi di essa e di incidenza degli oneri fiscali con cui la si fronteggia, si faccia conoscere la distribuzione del costo dei servizi generali e particolari e la pressione fiscale complessiva che la collettività venga chiamata a sopportare.

Naturalmente il discorso si riferisce a tutte le imposte

dirette e indirette, pur essendo più probabile il ricorso successivo a leggi che modifichino il regime tributario in sede di imposizione indiretta (decreti catenaccio in tema di monopoli, dazi, ecc.).

Anche qui, riguardo all'ordinamento del sistema tributario dello Stato, non mi sembra ci sia materia che debba dar luogo a inserimento di clausole nella carta costituzionale, essendo legata alla contingente politica finanziaria. Soltanto le garanzie giuridiche a favore dei contribuenti (sul tipo della eguaglianza di fronte alla legge fiscale) si devono se mai perpetuare nello statuto.

In proposito le « esenzioni », essendo disposte dalla volontà del parlamento nell'interesse comune, non possono rivestire il carattere di privilegi, e, come tali, di eccezioni alla norma statutaria.

Ciò premesso ritengo che non si possa preconstituire una norma, sia pure di politica finanziaria, per ciò che riguarda la distribuzione dell'onere fra tributi diretti ed indiretti. Anche dove la tradizione aveva sancito il prevalere dei primi sui secondi, nell'apportare allo Stato il fabbisogno complessivo (Inghilterra) gli eventi hanno fatto allontanare da detta prassi. E ciò è avvenuto nonostante l'avvento al potere, per la prima volta (se non erro) dei laburisti nel 1929-31. Proprio allora, in rapporto anche alla grande crisi, l'onere si spostò verso le imposte indirette le quali, non essendo generali (in Inghilterra mancava la *sale-tax*, hanno il noto effetto di riuscire relativamente più onerose per i meno abbienti.

Non si può limitare nel tempo la relazione fra oneri tributari e spese statali e pur mantenendo il bilancio annuale, si può disporre una distribuzione di oneri tributari che abbracci, nella visione, parecchi anni.

Per ciò che riguarda i singoli tributi:

a) sarei per l'istituzione di un'imposta unica, sul reddito reale, sul tipo dell'*income-tax* le cui categorie comprendano i redditi di terreni e fabbricati e tutti i redditi mobiliari. Ciò non soltanto per fini di euritmia tributaria, ma per graduare meglio l'intero onere tributario, aderendo ai pacifici criteri di discriminazione di esso. Invero, non ponendo a confronto (come, invece avviene per l'imposta di ricchezza mobile) le diverse categorie di imponibili, avviene ciò che attualmente è in vigore, e cioè la tassazione del reddito delle case superiore a quello dei terreni, considerando globalmente le aliquote locali e statali.

Parimenti, attualmente è in corso una tassazione dei redditi di puro capitale molto superiore a quella dei redditi variabili nonostante i primi siano svalutati e polverizzati dalla svalutazione monetaria: il che presuppone moventi politici o di parte che contrastano con una obiettiva e razionale distribuzione dell'onere.

Una riforma da attuare consiste nella ulteriore discriminazione della aliquota unica (cat. B) dell'imposta di ricchezza mobile. Invero questa categoria comprende redditi di natura ben diversa, in quanto si va dal caso limite dei redditi altamente capitalizzati (industrie elettriche) a quelli sommamente poggianti sulle forme fisiche della persona (di artigiani). Una sia pure empirica

graduazione di aliquote si può avere introducendo i coefficienti che, ad esempio, servirono nel 1938 a graduare la tassazione straordinaria a carico delle imprese industriali e commerciali non azionarie, per separare quanto asseriva al capitale e quanto al lavoro.

In tema di tassazione dei redditi di ricchezza mobile (di cat. B) occorrerebbe avere il coraggio di introdurre una semplificazione che ridurrebbe il costo dell'accertamento del tributo e il costo che sostengono i privati per la notoria « doppia contabilità ». Invero il nostro sistema di tassazione è basato sul principio della commisurazione dell'imposta al reddito prodotto, qualunque sia la destinazione (ad es. a riserve).

Da tempo si aspira dalle società (come ho documentato nell'articolo in proposito apparso sulla rivista bancaria del 1938) alla commisurazione dell'imposta al reddito distribuito. Le controversie in sede amministrativa e giudiziaria si ridurrebbero di molto se, almeno per le maggiori società ed in ogni caso per quelle quotate in borsa, si limitasse la tassazione al reddito distribuito.

Il fisco potrebbe perdere all'inizio una parte di imponibile, ma a lungo andare, il provento si stabilizzerebbe, perchè con lo scioglimento delle società mano mano lo Stato perseguirebbe la parte di reddito accumulata e non distribuita. Fra l'inizio del sistema e la fine della vita delle società, occorrerebbe detrarre gli incrementi di valore patrimoniale dovuti esclusivamente a fattori monetari.

Per le grandi e medie società non è da pensare ad un risparmio collettivo, cioè ad una mancata distribuzione di utili per sfuggire all'imposta come andamento diffuso e notevole, perchè chi investe in titoli o quote sociali, aspira ad un reddito attuale. Non distribuendo dividendi adeguati le azioni si deprezzerebbero, inoltre, e ciò non è nell'interesse delle società. Invero gli azionisti, non pensano a costituirsi un capitale posticipato, attendendo, cioè, la cessazione della attività della società: nel qual caso tanto varrebbe che si rivolgessero ad una società di assicurazioni.

Quanto al fatto che in tal modo si avrebbe, nel tempo, compensazione fra perdite ed utili (mentre, ora, la legge non consente la compensazione fra un bilancio e l'altro), occorre tener presente che, nonostante detto « comando legislativo », nulla può impedire le compensazioni effettive fra le quantità positive e negative nella vita delle aziende; chè, anche quando sembra che il comando sia stato eseguito, i fatti positivi (utili) necessariamente sono influenzati nel loro ammontare quantitativo, dai fatti negativi (perdite).

L'imposta complementare sul reddito, che va sempre più accertata alla base per molti addendi del coacervo, quando essi siano i soli o i pochi a formare il reddito globale, va mantenuta ma con aliquote lievemente progressive specialmente per la parte che grava sul reddito medio. In questa fase di ripresa occorre che i fatti di produzione non vengano scoraggiati da assorbenti aliquote.

Mi riservo di trattare il tema « personalità della impostazione » in monografia a parte.

All'imposta sull'entrata va conferita la natura di imposta sul consumo generale, togliendo ad essa la natura di imposta sugli affari per ciò che riguarda alcune voci dell'imponibile (operazioni di banca, assicurative, appalti, ecc.). L'aliquota va condensata più frequentemente e commisurata al valore delle merci, presso i commercianti all'ingrosso, evitando la casistica della tassazione delle aziende al minuto.

Il sistema degli abbonamenti dovrebbe essere l'esclusivo o il prevalente, abbandonandosi il sistema analitico (e basato su documenti non rispondenti al vero, di solito) che segue la finanza con grave dispendio e con il rischio tangibile di « evasione ». Insomma il sistema induttivo sarebbe, come del resto è stato considerato in pratica, il più desiderabile, come procedimento per pervenire alla fissazione dei canoni di abbonamento senza infastidire i contribuenti *de jure* con inquisizioni che provocano reazioni ed evasioni, al postutto.

L'imposta di successione dovrebbe essere graduata: minimi esenti, progressività, trattamento favorevole alle famiglie (ascendenti e discendenti nei primi gradi di parentela) in modo da non scardinarle, come ha cominciato a fare il legislatore del 1945, fra l'altro introducendo aliquote che in complesso sono avocatrici.

Ciò dico considerando i due tributi. Lo spirito del tributo unico sull'asse ereditario, potrebbe essere quello di commisurare l'imposta all'ammontare complessivo dei patrimoni, in certo modo introducendo la personalità nella tassazione del patrimonio, la quale manca nel caso dell'imposta ordinaria sul patrimonio; ma occorrerebbe che la distribuzione della aliquota nell'ambito dei beneficiari della eredità non perdesse di vista la necessità di non far cadere su piccole quote ereditarie l'onere del tributo in proporzione alla aliquota totale gravante il coacervo (asse) trasmesso in eredità. Se si trova fondata l'imposta sull'asse ereditario, soprattutto pensando al fatto della accumulazione compiuta dal *de cuius*, non si deve poi dimenticare lo spirito della vecchia imposta sulle singole quote ereditarie.

Le imposte di bollo e registro, stillicidio e casistica, che accrescono l'attrito fra fisco e contribuenti e danno eccessivo lavoro agli uffici e agli interessati nonchè alle commissioni contenziose ed all'autorità giudiziaria, potrebbero essere coraggiosamente abolite. Tanto più che l'imposta di bollo fa doppio spesso con quella sull'entrata, come è ora ordinata; e che l'imposta di registro può essere considerata equivalente da un'imposta discontinua sul patrimonio.

Per la registrazione degli atti potrebbe pensarsi ad un'imposta fissa; mentre, per il resto, basterebbe modificare l'imposta ordinaria sul patrimonio, il cui imponibile si determina una volta tanto (salve revisioni piuttosto generali), mentre il valore venale deve accertarsi spesso tutte le volte che ha luogo la trasmissione dei beni.

L'imposta di negoziazione dovrebbe essere meno gravosa, ora che non c'è motivo di agevolare artificiosamente il « circuito dei capitali » ostacolando gli impieghi in titoli.

Lo spirito e i criteri razionali dell'imposizione statale, diretta, dovrebbero informare anche i contributi di enti istituzionali (tassazione al netto).

Il catasto può essere conservato, dato il favore che per il reddito dell'agricoltura (fondiario e agrario) e per quello edilizio incontra la tassazione del reddito ordinario. Ma dovrebbe avviarsi alla doppia tassazione per il caso degli interessi passivi, introducendo una quota a titolo di spese che stia in qualche rapporto con la frequenza con cui si ricorre al credito fondiario ed agrario, nelle varie zone.

Il ricorso alla autorità giudiziaria va mantenuto, come garanzia costituzionale in questa materia tanto delicata, in cui il fiscalismo o il rilassamento degli uffici e delle commissioni amministrative potrebbero ledere, rispettivamente gli interessi dei singoli e dello Stato.

Per quanto riguarda le basi della finanza locale, crederci aderente alla logica un criterio di correlazione fra fatti di produzione nell'ambito del territorio degli enti medesimi (agraria, edilizia, industriale, commerciale, professionale) e tassazione relativa con tributi reali.

Questi vanno dalla sovrimposizione ai tributi erariali alla imposizione autonoma, almeno dal punto di vista della configurazione giuridica delle imposte (imposta sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni).

Parimenti, una base durevole deve consentirsi alla tassazione dei fatti di consumo della ricchezza, sia dal punto di vista obiettivo (imposte di consumo) sia dal lato subiettivo (imposta sul valore locativo con elementi di personalità, ed imposta di famiglia come imposta personale sul reddito disponibile).

Occorre garantire, come raccomandazione di politica finanziaria (e non necessariamente come clausola costituzionale) una uniformità di criteri fra tassazione erariale e locale.

Gli imponibili relativi alla tassazione statale dovrebbero valere anche per quella locale, la quale dovrebbe attingere gli accertamenti non soltanto per la sovrimposizione relativa ai terreni ed alle case, ma anche per la tassazione autonoma dei redditi industriali, commerciali, artigianali e professionali. Lo stesso dicasi per il perfezionamento della pratica attuale dell'intervento erariale nella ripartizione dell'imposta (industrie) fra i vari comuni, in cui si svolge l'attività delle « aziende divise », ovvero operanti in diversi settori territoriali ed aventi unica direzione generale.

Sono contrario alla partecipazione degli enti locali ai singoli cespiti che alimentano la finanza statale. Ma in proposito dovrebbe procedersi nel modo seguente:

la legge concernente la finanza degli enti locali, dovrebbe fissare le spese obbligatorie, in rapporto ai fini che lo Stato intenda perseguire avvalendosi della articolazione territoriale che gli consentono gli enti locali. Si tratta di solito di istruzione, igiene, assistenza ospitaliera, ordine pubblico, ecc.

Orbene, quando le entrate locali risultino insufficienti a fronteggiare e le spese obbligatorie e le facoltative, occorrerà consentire elevazioni di aliquote od estensioni di imponibili (imposte di consumo), oppure consentire sovvenzioni sul tipo dei *gratis in aid* inglesi, attingendo

ad un fondo comune, rappresentativo della solidarietà nazionale.

Sebbene ciò possa parere limitativo della autonomia degli enti locali, è sostanzialmente aderente allo spirito della attuazione (nell'ambito degli enti locali) dei fini di interesse generale che sono conseguiti attraverso le spese obbligatorie.

L'ordinamento degli istituti tributari locali deve essere previsto e regolato dalle leggi di autorizzazione a prelevare tributi. Anche le aliquote debbono essere fissate dallo Stato, pur graduando la possibilità di modificare taluni limiti (ad es. sovrimposte) in rapporto alla utilizzazione di varie voci della finanza statale.

Non credo conveniente sancire nella carta costituzionale questi od altri aspetti della politica finanziaria che, a giudicare dalla storia, ha subito svariate modificazioni, tutte giustificate da studiosi e uomini politici del tempo, alla luce di cangianti premesse giuridiche, politiche ed economiche.

Se un comando dovrà inserirsi nella costituzione, che accenni alla necessità di evitare che la politica finanziaria contrasti l'unità politica ed economica del paese e del mercato, esso potrà far riferimento alla attività finanziaria degli enti locali. In pratica occorrerà evitare di ritornare ai dazi (specialmente se essi dovessero divenire regionali) perchè, nonostante essi sorgano con fini

fiscali, finiscono nella pratica per assumere funzioni protettive e limitative della circolazione delle merci nell'ambito del territorio nazionale.

Lo stesso dicasi dei divieti di esportazione di merci dall'ambito comunale, provinciale o regionale, dei quali si è fatta esperienza negativa e nel corso della passata guerra (1918) e durante questa che si è testè chiusa.

Per quanto riguarda il contenzioso, si suggerisce di istituire un unico organo, facendo convergere tutte le controversie ad esso (tributi statali e locali), perchè dà maggiore affidamento di quello che consente il sistema attuale (e specialmente il « ricorso gerarchico » che appare in pratica il meno obbiettivo).

Non credo che la carta costituzionale debba sancire in senso positivo o negativo, la possibilità di conferire ad enti istituzionali il potere tributario, potendo sorgere circostanze concrete che suggeriscano di comportarsi in modo conforme o meno alla eventuale volontà consacrata nella costituzione.

Il funzionamento degli enti istituzionali, se ha lasciato a desiderare in passato, ha trovato una spiegazione del fatto, più nei modi di comportarsi degli uomini e nella carenza o insufficienza dei controlli, che nella autorizzazione concessa a detti enti, nel senso dell'esercizio ad essi consentito di prelevare tributi.



## Interrogatorio del sig. GIOVANNI BARBARA

*Direttore dell'ufficio del registro di Milano*

(26 febbraio 1946, in Milano)

*Barbara.* — Riservandomi di dare risposte scritte, soprattutto relativamente alle imposte indirette che costituiscono il mio campo, mi limiterei ad alcune osservazioni di carattere molto generale.

Per l'imposta sull'entrata — in base all'esperienza che ho potuto averne quale funzionario che per primo applicò tale tributo a Milano — trovo che, in effetti, l'aggravio è insopportabile. E non tanto per le aliquote, quanto per la farragine delle disposizioni in materia e per le misure precauzionali che la finanza ha richiesto, specie per la tenuta di libri particolari che importano alle aziende di una certa entità un onere sensibile per personale specializzato e per attrezzature contabili. Molti si sottraggono all'imposta ed a pagare sono quelli che hanno l'obbligo della tenuta dei libri prescritti dal codice civile o che per la complessità aziendale non possono fare a meno di tenere la contabilità in regola; gli altri trascurano di tenerla. Citerò un esempio: il dirigente della fabbrica del panettone Alemagna, una ditta molto importante, presso la quale eravamo andati a fare un sopralluogo, ci dichiarò con candore che non aveva libri né contabilità: aveva fiducia nel suo personale e si limitava, alla sera, a ritirare quanto trovava in cassa. E questa è una ditta con centinaia di dipendenti!

Peraltro, le ditte che per ragioni contabili devono tenere le scritture, usano adoperare due ben distinte scritture: una agli effetti fiscali, che tengono in ufficio; l'altra, reale, che tengono a casa.

Molto meglio sarebbe, anche per gli stessi contribuenti, di ricorrere alla forma dell'abbonamento.

Quando venne istituito il sistema dell'abbonamento per la vendita al minuto, tutti ne furono soddisfatti, soprattutto perchè si eliminava la tenuta dei libri ed il pericolo d'incorrere in infrazioni.

Il sistema dell'accertamento è quello che presenta non poche difficoltà, perchè finora basato sul reddito di ricchezza mobile, reddito che, per ovvie ragioni, non è accertato in misura precisa, ma molto approssimativamente. L'errore iniziale dell'accertamento dell'imponibile si ripercuote così sulla imposta sull'entrata, dato che il coefficiente (5, 6, 7 volte) moltiplica tale errore iniziale.

Molto meglio sarebbe che quel personale, che ora deve attendere a varie incombenze (accertamento, riscossione, vigilanza) venisse destinato a incrementare e perfezionare le operazioni dell'accertamento, che però dovrebbe fondarsi sulle risultanze dei libri, la cui tenuta dovrebbe essere obbligatoria per tutti i commercianti,

giacchè, se è vero che per le società, sia pure col trucco della duplice scritturazione, si possono avere tracce che servono di base all'accertamento, è anche vero che per le ditte in nome proprio ciò non è possibile, onde in questo settore le difficoltà si accentuano.

Per prima cosa richiedere, quindi, l'obbligatorietà della tenuta dei libri contabili. Una volta accertata l'esistenza di tali libri, la determinazione del volume degli affari, che oggi si pratica ai fini dell'imposta di ricchezza mobile, dovrebbe servire anche per l'imposta sull'entrata. Naturalmente senza operare le deduzioni in uso per l'imposta di ricchezza mobile, la quale, come è noto, colpisce il reddito netto, ma stabilendo l'entrata lorda, dato che per l'imposta sull'entrata tali deduzioni non sono consentite. I vantaggi del sistema da me suggerito sarebbero: la riduzione al minimo del personale oggi occorrente per la vigilanza e la repressione; la riduzione del costo da parte dell'imprenditore che oggi è costretto a tenere appositi uffici, consulenti, impiegati. Sarebbe inoltre assicurato all'erario un gettito sicuro fin dal primo momento, sul quale lo Stato potrebbe fare assegnamento; perchè, mentre col sistema attuale non si sa quale potrà essere il gettito del tributo, col nuovo sistema le previsioni sarebbero presto precisate. E' vero che il contribuente sarebbe obbligato a pagare l'imposta anche sulla merce non ancora venduta; ma a compensare tale onere basterebbe attenuare le aliquote o concedere un abbuono sull'imponibile, così come è stato fatto per la vendita al minuto, per la quale l'imponibile è costituito dal prezzo di acquisto anzichè da quello di vendita. Insomma, un analogo risultato potrebbe ottenersi o attraverso il gioco delle aliquote o attraverso il gioco dell'imponibile. Si potrà obiettare che col sistema attuale il contribuente paga di volta in volta; mentre col sistema da me proposto il pagamento, periodicamente prestabilito, costituirebbe un aggravio; ma quando si ponga mente che la maggior parte delle ditte, quelle cioè che corrispondono il maggiore importo dell'imposta, si avvalgono del postagiro settimanale, e in effetti pagano a distanza di una quindicina di giorni, il pagamento periodico (o mensile o quindicinale) non sposterebbe sensibilmente la situazione, e, comunque, l'eventuale aggravio per l'anticipato pagamento che potrebbe essere corretto da una riduzione di aliquote.

In aggiunta all'imposta sull'entrata, io proporrei che la tassa di bollo ordinaria sulle note distribuzioni, sugli estratti-conto, sulle lettere di addebitamento e di

accreditamento, ecc., che vincola ed impaccia il commercio e le industrie, venisse conglobata, consentendo di potere scrivere, rilasciare fatture e documenti con la massima libertà. Questo in linea schematica il concetto che proporrei all'esame della Commissione.

*Vanoni.* — Ha qualche cosa da dire sull'imposta di negoziazione dei titoli?

*Barbara.* — Sappiamo che è applicata in base alla valutazione del patrimonio sociale. Stabilito il valore di tale patrimonio, si ripartisce secondo il numero e la specie dei titoli, applicando l'aliquota del 6 per mille.

Poichè lo stesso procedimento viene seguito ai fini dell'imposizione diretta — tanto è vero che nel collegio peritale e nelle commissioni di borsa v'è il rappresentante delle imposte dirette ed il rappresentante delle tasse sugli affari — e poichè i due tributi si sovrappongono, ma derivano dalla stessa fonte, sembra a me che una volta stabilito il valore del patrimonio sociale agli effetti di una imposta, non occorra ripetere l'accertamento agli effetti dell'altra imposta. Unico, quindi, il procedimento estimativo. L'imposta di negoziazione dovrebbe avere vita autonoma soltanto per stabilire la decorrenza del tributo, secondo la data della emissione dei titoli o della loro estinzione, ovvero per determinare il periodo in cui i titoli hanno acquistato la potenzialità di circolare o non circolare. Insomma, la valutazione dovrebbe essere compito dell'ufficio delle imposte; le questioni giuridiche di altra specie, dell'ufficio del registro. Si ridurrebbe l'onere e il fastidio del contribuente, costretto oggi ad andare avanti a diversi uffici e a sottostare all'obbligo di presentare il bilancio a diversi enti, e nello stesso tempo si eviterebbe alla finanza il compito di provocare due giudizi che talvolta giungono a risultati diversi.

*Vanoni.* — Ha qualche cosa da dire sull'imposta di registro?

*Barbara.* — E' un argomento che preferirei trattare con molta cautela perchè l'imposta di registro è congegnata in modo quasi perfetto e, più che un carattere fiscale, ha un contenuto di interesse generale, basato su principi strettamente giuridici. In questi ultimi anni, il malgoverno fascista ha portato anche nell'imposta di registro la casistica del ma, del che, del se, come per la tassa di scambio: ciò deve cessare, anche se talvolta può apparire un espediente per raggiungere la perfezione tributaria. Intanto stimo necessario il ripristino dell'imposta progressiva sui trasferimenti a titolo oneroso: quella proporzionale oggi in vigore crea una sperequazione, dato che il contribuente paga il 10 % sia per il trasferimento di un immobile del valore di un milione che per il trasferimento di un immobile del valore di dieci.

*Vanoni.* — Vuole chiarire perchè si dovrebbe applicare l'imposta progressiva?

*Barbara.* — Credo che la progressiva risponda meglio al nuovo orientamento tributario in una economia così radicalmente mutata quale è quella provocata dall'immane guerra.

Un'altra questione riguardante l'imposta di registro è il sistema di accertamento troppo farraginoso, troppo dilatorio.

Noi non definiamo più una vertenza di valutazione con quella sollecitudine di una volta: basta che un tizio presenti un ricorso ed incominciano le lungaggini procedurali.

*Vanoni.* — Ritornerebbe al vecchio sistema?

*Barbara.* — No, dovrebbero mantenersi le commissioni, perchè rispondono meglio. E' questione di accelerare, snellire, e non permettere che l'opposizione dia la possibilità al contribuente di rinviare la decisione della controversia alle calende greche. Oggi vi è un anno di tempo per eseguire l'accertamento e notificare l'avviso di accertamento; il contribuente può fare opposizione nei trenta giorni successivi, e quasi sempre si limita a presentare un ricorso interruttivo senza specificare il motivo, poi manda una memoria esplicativa della sua opposizione. L'ufficio del registro deve rimettere gli atti all'ufficio tecnico erariale, il quale li tiene per mesi e mesi, quindi li restituisce. L'ufficio del registro invita la parte per la trattazione che spesso non è concludere e bisogna richiedere il giudizio della commissione. In generale, suole intervenire un professionista, il quale — è superfluo dirlo — escogita tutti i mezzi per mandare le cose per le lunghe. Un giudizio di stima può anche trascinarsi per due o tre anni. Questo comporta un ritardo nella riscossione ed una fatica da parte dell'ufficio.

*Vanoni.* — Lei crede che sarebbe meglio dare facoltà all'ufficio di concordare senza porre il limite del 15 %?

*Barbara.* — Indubbiamente. Ma gli ispettorati compartimentali, che oggi limitano anche questa facoltà, metterebbero tanti ostacoli che il risultato non migliorerebbe affatto. Oggi il desiderio di ottenere un valore più vantaggioso o di limitare l'abbuono del 12 % anzichè al 15 % arreca notevoli perdite di tempo e un ritardo nella riscossione che rende dubbio il vantaggio del valore.

Io ritengo che nei grandi centri converrebbe affidare l'incarico della valutazione all'ufficio tecnico erariale. Registrato l'atto, l'ufficio del registro lo rimette all'ufficio tecnico erariale e, definita la valutazione, provvederebbe a quello che è compito suo, cioè al compito puramente amministrativo e contabile.

Del resto, come può l'ufficio del registro discutere di costruzioni edilizie o di terreni?

Ed infatti, esso si limita a leggere al contribuente la relazione di stima ricevuta dall'ufficio tecnico senza potere opporre argomenti validi alle confutazioni degli interessati. Cosicchè spesso finisce col fare da passacarte.

Non si potrebbe tutto questo demandarlo addirittura all'ufficio tecnico?

*Vanoni.* — In materie d'imposte sulle successioni ha qualche cosa da dire?

*Barbara.* — L'imposta sulle successioni ha un addentellato coll'imposta sul registro, per quanto riguarda le donazioni. E su questo mi permetto di dire che l'imposta globale sulle successioni mi sembra un doppione dell'imposta sul patrimonio. E' vero che si applica al momento del trapasso, ma colpisce lo stesso patrimonio. Si dovrebbe eliminare l'imposta globale, elevando le aliquote proprie del trasferimento, e si dovrebbero evitare gli scaglioni così vicini come sono adesso, perchè uno scaglione ristretto non fa che intralciare le operazioni, ma non produce un effetto sensibile.

*Vanoni.* — In materia di esenzioni ha qualcosa da dire?

*Barbara.* — Le esenzioni tributarie, contro le quali ho scritto qualche articolo sull'*Avanti!* nell'estate scorsa, sono un abuso. Spesso la finanza non sa neanche l'entità del beneficio accordato, perchè gli uffici del registro non hanno possibilità di seguire questi benefici fiscali concessi con carattere continuativo. Converrebbe accordare soltanto benefici fiscali di carattere generale; ma

gli uffici dovrebbero annotarli, in guisa d'averne traccia ed eventualmente procedere al recupero del tributo quando la ragione del beneficio verrebbe meno. La Snia Viscosa, ad esempio, che aveva ottenuto dei benefici fiscali, continuò a goderne anche quando divenne florida.

Bisognerebbe fare in modo che l'esenzione di carattere generale risponda alle necessità dell'economia nazionale e cercare di congegnarla in maniera da evitare le speculazioni.

Per citare un esempio: si è inteso favorire la ricostruzione degli edifici sinistrati e si è chiesto la classifica degli immobili distrutti o danneggiati: certamente doveva essere intenzione del legislatore di accordare un trattamento diverso, ma in conclusione il trattamento è uguale, cosicchè chi ha avuto soltanto la rottura dei vetri ha l'esenzione dell'imposta come chi ha avuto la rottura dei vetri ha l'esenzione dall'imposta come chi ha avuto la

*Vanoni.* — Per questo è già in corso la riforma: bisogna che la casa abbia avuto una diminuzione di un terzo per avere diritto al beneficio.

*Stammati.* — Nella sua esperienza ha qualcosa da dirci sui privilegi che assistono la riscossione sui tributi?

*Barbara.* — No; perchè a Milano la difficoltà di riscossione non si riscontra come nelle altre parti e le procedure coattive sono rarissime.

## Interrogatorio del prof. ENRICO ALLORIO

*Professore della facoltà di giurisprudenza della Università di Padova*

(27 febbraio 1946 in Milano)

*Micheli.* — Ritiene lei opportuno che la carta costituzionale o leggi assistite da particolari garanzie costituzionali formulino norme con cui si stabiliscano i principi relativi alla tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria?

*Allorio.* — Non ritengo essenziale che la carta costituzionale contenga delle garanzie costituzionali del cittadino nei confronti della finanza. Trovo, invece, più che opportuna, necessaria la formulazione di un codice tributario nel quale le regole del processo di imposta siano enunciate con unitario riferimento a tutti i tributi, a somiglianza delle leggi tedesca e messicana. Questo codice tributario costituirebbe come una parte generale del diritto tributario, ivi appunto compreso il processo. Non mi sembra, d'altra parte, essenziale che questa parte generale sia contenuta in leggi dotate di particolari garanzie costituzionali. Tutt'al più la costituzione potrebbe stabilire il principio che per ogni tributo debbano sussistere delle garanzie giurisdizionali e che queste garanzie, almeno nei più alti gradi, debbano culminare in un organo della giurisdizione ordinaria.

*Micheli.* — Ritiene lei opportuno conservare l'attuale sistema del contenzioso tributario? Quali sono i difetti e quali i vantaggi che lei ravvisa nell'ordinamento attuale?

*Allorio.* — L'attuale sistema del contenzioso tributario, coi suoi sei, quando non sette, gradi di giudizio e con l'assurdo passaggio dalla Commissione centrale delle imposte al Tribunale ordinario quale giudice superiore di gravame, provoca lo stupore degli osservatori stranieri. Esso deve essere abbandonato; non ci si può contentare di parziali ritocchi. Fra l'altro, uno dei punti che dovrebbe cedere è la stessa Commissione centrale delle imposte. Non si tratta di modificare l'attuale sistema quanto di sostituirlo con uno nuovo.

*Micheli.* — Nell'ipotesi di riforma totale del contenzioso tributario, ritiene ella opportuno creare una giurisdizione speciale tributaria distinta dalla giurisdizione ordinaria e dalla giurisdizione amministrativa, oppure preferirebbe includere la materia fiscale nella competenza di una eventuale giurisdizione amministrativa a carattere unitario?

*Allorio.* — Risponderò più avanti per quanto concerne il rapporto colla giurisdizione amministrativa. Nella elab-

borazione del nuovo processo tributario, bisogna conservare il pregio dell'attuale disciplina di tale processo; pregio che deve essere riconosciuto, benchè dissimulato da una barocca architettura. Bisogna cioè che la giurisdizione tributaria sia dotata di alcuni gradi inferiori di carattere tecnico, rivolti al compito dell'estimazione, a sgombrare, anzi, il campo dallo sterminato numero di controversie di pura estimazione; che essa culmini però negli organi più elevati della gerarchia giurisdizionale ordinaria, in omaggio al sano principio dell'unità della giurisdizione e della unitaria formazione della giurisprudenza. Proporrei perciò i seguenti gradi da adottarsi per tutte le imposte e per tutti i tipi di controversia:

- 1) Commissione mandamentale;
- 2) Commissione provinciale;
- 3) Corte d'Appello - sezione tributaria;
- 4) Corte di Cassazione - sezione tributaria.

La Corte d'Appello dovrebbe avere competenza per le impugnazioni in diritto ed anche per quelle in fatto, esclusa la sola valutazione; ciò in antitesi con l'attuale andazzo giurisprudenziale. Questa in tutto la mia concezione di riforma. Ora fornirò alcune delucidazioni, motivando. Nell'attuale sistema del contenzioso tributario un difetto è rappresentato dall'eccessivo numero di gradi di giurisdizione e dal retrocedere e discendere dalla Commissione centrale delle imposte al periferico tribunale ordinario; cosa che si può spiegare storicamente, se si pensa che queste commissioni erano un tempo concepite come organi amministrativi, mentre oggi nulla più giustifica questo andamento così tortuoso.

D'altra parte, il sistema tributario attuale presenta il vantaggio dell'esistenza tanto dell'organo speciale quanto di quello ordinario di giurisdizione; la fase presso l'organo speciale ha il pregio di sgombrare il campo da tutte le controversie e, col sistema particolarmente rapido di procedura, assicura giustizia abbastanza sollecita nell'interesse del contribuente e dell'amministrazione finanziaria; la fase presso il magistrato ordinario ha il vantaggio di non sottrarre alla giustizia ordinaria la cognizione in materia tributaria. Ciò reca un contributo non indifferente, anche statisticamente parlando, al principio dell'unità della giurisdizione: basti pensare all'fortissima percentuale delle controversie fra quelle risolte annualmente dalla Cassazione in materia tributaria; distogliere queste controversie dalla competenza dell'organo supremo giurisdizionale sarebbe cosa ma fatta specialmente se si tiene conto dei problemi giuridici sostanziali che sono comuni al diritto tributario agli altri rami del diritto.

Bisognerebbe dunque mantenere i pregi dell'attuale ordinamento, cioè aver organo di giurisdizione speciale e, in grado più alto, la giurisdizione ordinaria coordinati in un sistema più agile che soprattutto elimini il passaggio tortuoso dal massimo organo della giurisdizione tributaria, all'infimo organo della giurisdizione ordinaria. Ecco perchè proporrei l'eliminazione della Commissione centrale delle imposte e il mantenimento delle commissioni mandamentali e provinciali, dalle quali si passerebbe alla Corte d'Appello, in sezione tributaria, composta di giudici togati; e da questa alla Corte di Cassazione che, come organo supremo di formazione della giurisprudenza tributaria, cumulerebbe il proprio prestigio con quello di cui è oggi circondata la Commissione centrale.

Avremmo così quattro gradi di giurisdizione.

*Micheli.* — Questa giurisdizione avrebbe cognizione di tutte le cause in materia tributaria?

*Allorio.* — Sì, come ho detto, l'intervento della Corte d'Appello sarebbe limitato all'impugnazione di diritto e a quella di fatto, esclusa la valutazione.

*Micheli.* — Come coordinerebbe la fase giurisdizionale vera e propria con la fase amministrativa dell'accertamento?

*Allorio.* — La fase amministrativa si conchiude nell'atto d'imposizione tributaria, l'impugnazione di questo atto instaura la fase contenziosa.

*Micheli.* — Non penserebbe sia suscettibile di accoglimento qualche proposta fatta nel senso di devolvere la fase amministrativa dell'accertamento tributario a una specie di commissione mandamentale?

*Allorio.* — Le commissioni tributarie devono essere veramente dei giudici; dev'essere inoltre riaffermata la assoluta indipendenza nei confronti della finanza. Gli organi della giurisdizione tributaria dovrebbero essere nettamente distinti da quelli dell'amministrazione finanziaria. Se veniamo a contaminare le due cose, attribuendo ad una commissione delle funzioni di carattere amministrativo, come quelle di coordinare gli accertamenti, credo non si arrivi al risultato voluto. Piuttosto, se si vuol favorire l'interessamento e la partecipazione del pubblico, degli esperti, delle persone che vivono nel mondo degli affari, alla stessa fase di accertamento amministrativo si potrà far capo a delle commissioni consultive con degli esperti che saranno a disposizione degli uffici finanziari, ma distinti nettamente da quelli della Commissione.

*Micheli.* — Ha avuto occasione di esaminare la proposta dell'istituzione dei consigli e dei comitati tributari?

*Allorio.* — Ne ho sentito parlare. Ripeto però che le funzioni e i componenti dei consigli destinati a prestare agli organi finanziari una collaborazione di consulenza,

secondo le notizie che circolano nel mondo degli affari e che possono essere ignorate dalla finanza, debbono essere nettamente scissi dai componenti e dalle funzioni degli organi giurisdizionali tributari, la cui attività deve essere limitata ai compiti strettamente giurisdizionali, per evitare di dover rivedere, in sede di controllo degli accertamenti, quelli che sono stati i suoi pareri e consigli in sede di formazione dell'accertamento.

*Micheli.* — Ritiene che il configurare il processo tributario come impugnazione dell'atto amministrativo d'imposizione possa dar luogo a degli inconvenienti per la difesa del contribuente? Alcune persone interpellate da noi hanno messo in evidenza il vantaggio d'un sistema che costruisca il processo tributario come opposizione all'accertamento, anzichè come impugnazione dell'accertamento stesso reputando che quest'ultimo concetto possa aggravare la posizione del contribuente.

*Allorio.* — Al sistema del processo tributario come impugnazione si può obiettare che se il contribuente impugna l'atto di imposizione, ha lui il dovere di provarne la illegittimità. Si potrebbe però ovviare con lo stabilire che ogni accertamento debba essere motivato, ed allora il contribuente verrebbe ad essere praticamente alleggerito dell'onere della prova poichè avrebbe a che fare con un atto motivato e troverebbe elementi per la confutazione.

*Micheli.* — Quest'obbligo di motivazione dell'atto di imposizione tributaria le sembra giustificato dal punto di vista sostanziale?

*Allorio.* — Importerà del lavoro notevole indubbiamente. Nella pratica però sappiamo che l'accertamento viene talvolta fatto in una misura soverchia e si presta perfino a disonestà da parte dei funzionari in accordo con i consulenti tributari. Ricordo, per esempio, che in una città nella quale ho avuto occasione di svolgere delle pratiche in materia fiscale, si diceva che i funzionari dell'amministrazione finanziaria, d'accordo con consulenti tributari, avessero intimato ai contribuenti degli accertamenti in misura esageratissima per far merito ai consulenti, che difendevano questi contribuenti, della riduzione degli accertamenti stessi. Se dovessero motivarsi gli accertamenti sarebbe più difficile intimare atti di imposizione in una cifra esagerata. La sufficienza della motivazione dovrebbe essere caso per caso valutata in maniera diversa: per esempio, un accertamento confermativo d'altro precedente non dovrebbe richiedere una motivazione approfondita; non potrebbe comunque mancare una spiegazione delle ragioni per cui si addi- viene ad una certa imposizione.

*Micheli.* — Non ritiene che la concezione del processo tributario come impugnazione potrebbe causare una limitazione nella possibilità di produrre nuove difese?

*Allorio.* — Certo l'impugnazione rimane legata ai motivi inizialmente proposti; ma ciò è bene, per far sì che,

come è oggi richiesto anche nel processo civile, siano esposte lealmente le considerazioni per le quali si impugna l'atto d'imposizione.

*Micheli.* — Che cosa pensa dell'eventuale formazione d'una giurisdizione amministrativa unica, comprensiva anche delle controversie fiscali?

*Allorio.* — Nonostante la mia mentalità proclive alle soluzioni unitarie ed uniformi, non crederei di dover unificare la giurisdizione tributaria in seno ad una costituenda giurisdizione amministrativa. Questa infatti è bene che continui a riposare sulle tradizionali basi della distinzione fra diritto ed interesse, e quindi si impervi sopra tribunali amministrativi regionali, da sostituire alle incompetenti e parziali giunte provinciali amministrative, e culmini in un tribunale amministrativo centrale presso il Consiglio di Stato, altro rispettabile istituto da non distruggere ma da rafforzare. Le controversie sui diritti rimangono affidate alla giurisdizione ordinaria.

Non vedo, insomma, la convenienza di formare questo calderone unico della giurisdizione amministrativa e tributaria, perchè si tratta di controversie di carattere totalmente diverso, che interessano campi di applicazione nettamente differenti. Credo opportuno riservare alle controversie di carattere tributario un ordinamento separato; del resto anche nella legislazione tedesca i tribunali amministrativi sono distinti da quelli finanziari.

Le commissioni censuarie diventino sezioni delle commissioni tributarie mandamentali e provinciali; a queste, con sezione a sè stante, ove occorra, vengano dei pari deferite le controversie doganali. E infine, cosa molto importante nel futuro ordinamento, anche le commissioni per la finanza locale vengano assorbite, con sezioni apposite, nelle commissioni tributarie mandamentali e provinciali.

*Micheli.* — Il giudice speciale tributario dev'essere configurato quale organo esclusivamente giurisdizionale oppure debbono essergli attribuiti anche i poteri di iniziativa in materia di accertamento spettante attualmente alle commissioni amministrative?

*Allorio.* — Non credo conveniente attribuire alle Commissioni giurisdizionali poteri di iniziativa in fatto di imposizione, che devono rimanere concentrati nella finanza anche per eliminare ogni dubbio sul carattere giurisdizionale e non amministrativo delle commissioni stesse.

*Micheli.* — Come disciplinerebbe la nomina dei componenti delle commissioni tributarie?

Affidandola al presidente del tribunale per la mandamentale o a quello della corte di appello territorialmente competente per la provinciale?

*Allorio.* — Le nomine da parte del presidente del tribunale e di quello della Corte d'Appello dovrebbero essere fatte mediante scelta da liste doppie designate dalle

categorie interessate. Non si può certamente pretendere che i presidenti dei tribunali e delle Corti d'appello abbiano a conoscere tutti gli esperti nei diversi rami; ma d'altra parte non penserei di distrarre dal loro controllo queste liste, perchè temerei che nei procedimenti puramente elettivi possano insinuarsi considerazioni politiche.

*Vanoni.* — Secondo la sua proposta ella vede un giudice che sia più qualificato tecnicamente e quindi suggerisce la designazione delle varie categorie. Il sistema tradizionale, invece, era di non preoccuparsi della competenza tecnica ma di preoccuparsi che il giudice fosse il rappresentante della collettività politica; quindi designazione di carattere politico e vaglio dell'autorità per il puro aspetto della moralità. Posti a confronto questi due sistemi, quello del criterio tecnico e quello della nomina politica, avrebbe qualche osservazione da fare?

*Allorio.* — Il sistema che propongo deriva dal concetto che questi organi devono essere giurisdizionali e sottoposti agli organi della giurisdizione ordinaria. La scelta da parte dei consigli comunali e provinciali porterebbe fra l'altro alla nomina di membri delle commissioni tributarie ad opera degli stessi enti impositori. Ora, è veramente tutelato il contribuente da commissioni la cui nomina parte in fondo dagli organi amministrativi degli stessi enti impositori, come i consigli comunali e provinciali, pur considerando che questi organi impositori siano formati elettivamente secondo un criterio democratico? Avrei il timore che in questi organi di giurisdizione tributaria possano allora prevalere gli interessi anzitutto dell'ente impositore, che talvolta può desiderare che si passi sopra agli stessi criteri di giustizia in danno dei contribuenti; eppoi può esserci il pericolo di nomine con criteri esclusivamente politici di questi organi; magari, nei piccoli centri, proprio in danno di determinati contribuenti per concezioni demagogiche, o nell'intento di valersi della finanza come un mezzo di pressione politica a danno di certe persone e categorie. A una designazione però democratica, sia pure con criterio economico e sottomessa al vaglio dei capi delle magistrature, non credo si possa rinunciare; in linea generale osservo che è difficile rifuggire, anche in questa nostra materia, alla tendenza odierna, elettiva e democratica in tutti i campi.

D'altra parte proprio in questa materia designazioni democratiche sono utili. Anche in regime di stato autoritario si era pensato di introdurre la designazione a carattere corporativo. Allora la democrazia era apparente, oggi sarebbe effettiva. Allora, dovendo scegliere fra designazioni ad opera degli enti autarchici regionali e designazioni per mezzo degli organi delle categorie economiche, credo che sia consigliabile, sia per ragioni di indipendenza politica che di competenza teorica delle eligende commissioni, optare per la seconda alternativa.

*Micheli.* — L'ordinamento della giurisdizione tributaria deve essere posto alle dipendenze gerarchiche del mini-

stro delle finanze, del guardasigilli o di altro eventuale capo della giurisdizione ordinaria?

*Allorio.* — L'ordinamento della giurisdizione tributaria non dovrà essere posto alle dipendenze gerarchiche, in senso proprio, di nessun ministero. Anzi dovrà essere proclamata l'assoluta indipendenza dall'amministrazione attiva di qualsiasi grado. Le spese per il funzionamento delle commissioni potranno tuttavia essere messe a carico del Ministero delle finanze ma va escluso per ragioni psicologiche che la loro sede sia stabilita presso gli uffici finanziari.

*Micheli.* — Che pensa del criterio individuale e di quello collegiale, nella formazione del giudice tributario dei vari gradi?

*Allorio.* — Credo opportuno che le commissioni tributarie vengano composte di membri tratti dalle diverse categorie professionali, e, per le sezioni che debbono risolvere controversie giuridiche, da avvocati esercenti, con esclusione dei magistrati, i quali non debbono essere distolti dai loro gravosi compiti in seno ai tribunali ordinari, e degli avvocati dello Stato, la cui attuale presenza in seno alle commissioni tributarie è un grave controsenso. La Corte d'Appello e la Corte di Cassazione, nelle sezioni speciali tributarie, dovranno essere composte di giudici togati. Tanto le commissioni, quanto le sezioni speciali tributarie della Corte di Appello o della Cassazione, dovranno funzionare con soli tre membri, in omaggio a un generale principio di riduzione della odierna collegialità pletorica. Sarei però contrario al giudice unico tributario. Soprattutto nei gradi inferiori, dove si tratta di controversie di fatto, segnatamente di estimazioni, la collegialità è molto utile anche come mezzo di raccolta da più parti di informazioni sulla situazione dei singoli contribuenti, come anche su quella di tutto un ramo d'attività economica. Beninteso, io credo a total riguardo che un'informazione riguardante un singolo contribuente non possa essere posta a base di una decisione tributaria, anche, se nota ad uno dei giudici componenti la commissione, se non venga contestata al contribuente.

*Micheli.* — Queste ragioni a favore della collegialità come fonte d'informazioni sussisterebbero anche se in fase di accertamento intervenissero quei consigli tributari di cui non si parlava prima?

*Allorio.* — Se un organo collegiale interviene nella fase amministrativa, a fortiori ne deve intervenire un altro nella fase giurisdizionale, proprio per il controllo da parte del secondo, delle informazioni offerte dal primo. Se a giudicare di certe controversie, dopo che il consiglio tributario ha fatto la sua relazione, dovesse trovarsi un giudice individuale, esso potrebbe essere intimidito, influenzato da quella che è stata la decisione di un consiglio, mentre un collegio è più in grado di resistere a questa influenza. L'unione fa la forza.

*Micheli.* — La sezione speciale della Corte d'Appello come dovrebbe essere formata? Ella ha detto: di giudici togati; essi però dovrebbero avere una speciale provenienza, essere tratti da un ruolo speciale?

*Allorio.* — Direi di no. Di fatto potrebbe attuarsi una specializzazione, ma arrivare proprio a formare un ruolo specifico no; non sarebbe il caso tanto più che in questa sede un certo ricambio fra giudici delle sezioni ordinarie e tributarie potrebbe essere utile ai fini del loro perfezionamento; l'esperienza fatta dai giudici nelle sezioni commerciali, e in genere nella soluzione delle controversie civili, e persino nel penale, può essere utile per l'esercizio delle funzioni di magistrato tributario.

*Micheli.* — E' stato proposto da qualcuno che queste sezioni o questi tribunali composti di giudici togati siano integrati con esperti sul tipo della magistratura del lavoro e del magistrato delle acque.

*Allorio.* — Ciò può essere utile là, dove il giudizio del magistrato ordinario non sia preceduto da un giudizio di una magistratura speciale. Non nel sistema da me proposto, che s'inizia con due fasi di giudizio presso collegi non togati. E allora il magistrato ordinario quando è la sua volta, sia decisamente e interamente togato.

*Micheli.* — Qual'è il suo parere intorno al costo del processo tributario?

*Allorio.* — Questo costo dev'essere contenuto nei limiti più sopportabili. Nel sistema attuale c'è il vantaggio che si può portare la controversia fino alla Commissione delle imposte, organo egerio e di grande prestigio, con minima spesa. Se si dovrà come io propongo sostituire alla competenza della Commissione centrale quella della Corte d'Appello e poi della Cassazione le rispettive sezioni speciali tributarie, bisognerà che questo non avvenga a scapito del ricorrente, ossia gravandolo di maggiori spese precessuali; dalle commissioni tributarie si deve poter andare fino a Roma con una spesa minima.

*Micheli.* — Adotterebbe quindi una forma processuale più semplice?

*Allorio.* — Si potrebbe presso la Corte d'Appello — sezione speciale tributaria — e presso la Corte di Cassazione adottare lo stesso procedimento dei primi gradi, eliminando in ispecie, per quanto concerne la Corte d'Appello, la fase dinanzi al giudice istruttore.

*Micheli.* — In particolare manterrebbe davanti a questi organi di giurisdizione ordinaria e speciale l'obbligo del rimborso di spese?

*Allorio.* — Forse sarebbe bene eliminarlo, per non scoraggiare il contribuente dalla presentazione del reclamo, col timore di pagare spese ingenti in caso di soccombenza. L'onere delle spese dovrebbe limitarsi agli atti di carattere straordinario (sopraluoghi, ecc.).

*Micheli.* — I poteri istruttori da attribuire ai giudici speciali tributari devono essere uguali, minori o maggiori di quelli attualmente riconosciuti alle commissioni tributarie? I giudici speciali tributari dovrebbero essere investiti di funzioni d'equità?

*Allorio.* — Credo che i poteri istruttori del giudice tributario debbano fondamentalmente coincidere con quelli oggi riconosciuti alle commissioni, da esercitarsi però in forme processualmente regolari, con pieno rispetto del contraddittorio e con una procedura che liberamente garantisca l'uguaglianza di posizione fra il contribuente e la finanza. Non saprei invece vedere un'esigenza plausibile che il giudizio delle commissioni e del tribunale d'imposta debba acquistare carattere equitativo. Ciò che bisogna tutelare è l'applicazione rigorosa del diritto, anche se in un danno della finanza. Ho timore che il giudizio equitativo possa diventare un pretesto per degli accertamenti ben motivati, non ben controllati, per la accoglienza di presunzioni non appoggiate da un sufficiente complesso di motivi che le giustifichino. Il giudizio fatto in materia tributaria è per sua natura presuntivo, ma non per questo diventa equitativo.

*Micheli.* — Confermerebbe il processo davanti alle commissioni e davanti alle sezioni speciali della magistratura ordinaria come un processo essenzialmente inquisitorio?

*Allorio.* — Sì; però, come accennai prima, le commissioni non dovrebbero avere la possibilità di introdurre nel giudizio elementi che non vengono contestati dal contribuente; bisogna che il contribuente non veda apparire improvvisamente delle circostanze di fatto che non gli sono state sottoposte per dargli la possibilità di contestarle.

*Vanoni.* — Un'esigenza che è molto sentita nel nostro ordinamento attuale, per quanto abbia scarsa applicazione concreta, è quella di permettere alle commissioni di peggiorare l'accertamento, di poter arrivare cioè a conclusioni che vanno oltre la domanda dell'amministrazione finanziaria. Ciò risponde ad un'esigenza pratica evidente poichè si vuole attraverso le commissioni controllare l'operato dell'amministrazione che potrebbe essere inficiato da errore ma anche da dolo. Oggi le commissioni, perlomeno quelle di primo grado, hanno facoltà di riferire l'accertamento, e, se in ciò arrivano a conclusioni diverse e maggiori di quelle cui è arrivata l'amministrazione finanziaria, possono senz'altro promuovere un maggiore accertamento. C'è soltanto una riserva cioè che contro questa decisione è ammesso un grado maggiore di giurisdizione. Col suo sistema questa possibilità da parte delle commissioni dovrebbe essere esclusa. Non ritiene che questa sia un'esigenza che meriti qualche rispetto?

*Allorio.* — Si potrebbe pensare ad un temperamento, però senza arrivare alla possibilità per la commissione di effettuare essa un nuovo accertamento; per esempio,

sarebbe il caso di disporre che la commissione accorgendosi che l'imposizione fu inadeguata, sospenda il giudizio e rinvi gli atti all'amministrazione finanziaria, sempre che non siano scaduti i termini per l'accertamento. Ma, che essa possa sostituirsi agli uffici fiscali nell'accertamento, non lo ritengo utile, per il concetto che essa dev'essere organo giurisdizionale puro, senza mescolanza d'attività amministrativa.

*Micheli.* — Deve essere conservato o meno il precetto del *solve et repete*?

*Allorio.* — Militano per il mantenimento del *solve et repete* ragioni pratiche (la riotosità del contribuente è da prevedersi in aumento in questi prossimi anni) e teoriche (l'istituto si ricollega, secondo me, alla distinzione fra diritto ed interesse: solo col pagamento sorge un diritto, da far valere dinanzi ai giudici ordinari: il diritto alla ripetizione dell'indebito).

E' da notare che prima di arrivare alla giurisdizione ordinaria il contribuente ha due gradi, passati i quali mi pare giusto che si prema sul contribuente stesso; far leva, nel passaggio dalla giurisdizione speciale a quella ordinaria su questa inversione delle posizioni rispettive del contribuente e della finanza, per cui la azione di impugnazione si trasforma in un'azione di ripetizione, mi sembra felice accorgimento. Certo che in altri ordinamenti giuridici tale principio non è contemplato ma bisogna ritenere che in altri paesi i contribuenti paghino le tasse più volentieri.

*Micheli.* — Dev'essere riconosciuta o meno l'esecutività alle proposte di accertamento? In caso di risposta affermativa, a quali condizioni ed entro quali limiti?

*Allorio.* — Se si adotta lo stesso procedimento delle commissioni non dovrebbe essere più costoso.

*Micheli.* — L'attuale sistema di esecuzione privilegiata dei crediti di imposta può essere mantenuto o deve essere modificato ed in quale senso? Nella risposta tenga conto della opportunità di coordinare il procedimento speciale con le norme del codice di procedura civile.

*Allorio.* — Il bisogno di dare automaticità e vigore alla riscossione consiglia il mantenimento dell'odierna esecuzione forzata in base a ruolo e in base a ingiunzione con ricorso però avverso gli atti esecutivi non all'intendente di finanza (come nell'odierna esecuzione esattoriale) ma al presidente della commissione provinciale.

*Micheli.* — Ritiene necessarie delle riforme nel campo esattoriale?

*Allorio.* — Non credo si debba sovvertire l'attuale sistema. Se oltre al compito dell'accertamento diamo alla finanza quello dell'esazione, veniamo ad aggravare la sua posizione, mentre il sistema esattoriale attuale, pur con tutti i suoi inconvenienti, si basa sull'azione pri-



vata che è stimolata dall'interesse. In questo campo l'azione della finanza riuscirebbe, credo, inevitabilmente meno efficace. Dunque meglio lasciare alla finanza il compito dell'accertamento e all'esattore quello dell'esazione. Urteremmo d'altra parte contro l'opposizione di una classe agguerrita la quale creerebbe ulteriori remore alle iniziative di riforma se si dovessero colpire le sue posizioni.

*Micheli.* — Ritiene opportuno conservare, o meno, l'attuale sistema per la repressione delle violazioni delle leggi finanziarie? In particolare ritiene che l'eventuale giudice speciale tributario dovrebbe avere in tutto o in parte competenza anche per la repressione delle violazioni delle leggi penali finanziarie?

*Allorio.* — Nella pronuncia del decreto penale per le violazioni finanziarie credo conveniente sostituire alla competenza intendentizia quella del giudice penale ordinario, secondo le disposizioni del codice penale circa la condanna per decreto. Sono contrario ad attribuire tale competenza alle commissioni tributarie perchè la giurisdizione penale dev'essere amministrata secondo criterio ed organi unitari; il bisogno d'unità è certo più sentito per la giustizia penale che per quella civile o amministrativa.

Bisognerebbe in realtà sfrondare il campo da quelle ammende che, per la lievità dell'infrazione, possono essere sostituite con pene pecuniarie amministrative,

mentre ora inutilmente vanno ad ingombrare il cartellino penale dell'interessato. Ridotte a pene pecuniarie, tali sanzioni verrebbero deferite per l'applicazione ai giudici tributari, mentre là dove si hanno violazioni di carattere penale anche nella sostanza, perchè vi spicca il dolo, o quanto meno la violazione è di natura così grave che si ritiene opportuno il presidio della sanzione penale, in questi casi la competenza del giudice penale dovrebbe essere osservata soprattutto per non snaturare il carattere delle commissioni tributarie, con l'attribuire loro funzioni punitive.

Oggi si presenta questo inconveniente: sovra tutto per taluni tipi d'imposta, le così dette imposte senza imposizione, ad applicazione spontanea, come l'imposta sull'entrata, l'applicazione del tributo viene sostanzialmente fatta per la prima volta dal giudice penale, nel momento e nell'atto stesso, in cui esso irroga la pena per l'infrazione. Riconosco esservi in ciò il pericolo che il giudice penale si trovi a dover interpretare una legge tributaria che egli non conosce, e che forse è pregiudiziale alla norma penale che lo interessa direttamente. Tuttavia a tali inconvenienti è eccessivo pensare di rimediare sottraendo questi reati al giudice penale ordinario. Se mai, si potrà vedere d'istruire meglio il giudice penale sulla legge tributaria, giungendo a stabilire che esso non possa decidere se non sulle conclusioni scritte dalla commissione tributaria competente, in merito alla questione tributaria pregiudiziale, provocata dalla finanza.

# Interrogatorio del prof. EGIDIO TOSATO

*Professore nella facoltà di giurisprudenza della Università di Milano*

(27 febbraio 1946, in Milano)

Ritengo che l'enunciazione di una norma particolare diretta ad attribuire allo Stato il potere di imporre tributi, non sia necessaria, in quanto il potere d'imposizione, come potere esercitato in via generale ed astratta, è implicito nel potere legislativo. D'altra parte le norme che regolano l'esercizio del potere di imposizione e *l'iter legis* in materia finanziaria riconoscono implicitamente nello Stato il potere considerato.

Sull'opportunità di una dichiarazione del diritto al prelevamento dei tributi e del dovere dei singoli a corrisponderli, osservo che la questione si collega all'altra concernente il principio di eguaglianza.

Non ritengo che possa essere materia di disciplina costituzionale quanto concerne l'oggetto, il soggetto e la forma di riscossione dei tributi. Tutto ciò rientra nella sfera della legge ordinaria. Mi sembra invece importante regolare con norme costituzionali quanto riguarda l'iniziativa e l'approvazione delle leggi tributarie.

*Vanoni.* — Esclude che gli elementi fondamentali delle imposte possano essere determinati da una carta costituzionale?

*Tosato.* — Sì, tanto più se la carta costituzionale avrà carattere rigido, perchè altrimenti si vincolerebbe in modo eccessivo la necessaria discrezionalità del potere legislativo ordinario.

*Vanoni.* — Esclusa l'opportunità di inserire norme eccessivamente vincolanti nella carta costituzionale, ritiene opportuno che attraverso la codificazione di una parte generale del diritto tributario, cioè attraverso una legge che abbia carattere di maggiore permanenza delle leggi tributarie ordinarie, si fissino alcuni principi ed istituti fondamentali?

*Tosato.* — Ritengo che tale legge generale sia ormai necessaria, e sarei favorevole, al fine di assicurarne una certa stabilità, a dare ad essa una forza maggiore che non alle leggi ordinarie, senza tuttavia equipararla alle leggi costituzionali vere e proprie. Potrebbe essere una legge para-costituzionale, non modificabile attraverso una legge ordinaria, ma modificabile senza dover seguire quel provvedimento molto rigoroso che sarà stabilito per la revisione della costituzione.

*Vanoni.* — Cosa pensa dell'opportunità di fissare i limiti del potere di imposizione a carico degli stranieri?

*Tosato.* — Io non limiterei eccessivamente, per il caso particolare della imposizione dei tributi, il potere legislativo ordinario. Si tratta di una questione particolare, da risolvere, secondo il mio avviso, in base ai principi generali di diritto internazionale e di diritto interno, nonchè in base alle norme che regoleranno i rapporti fra diritto internazionale e diritto interno. Non ritengo quindi che per la legislazione tributaria in particolare si debba fare un riferimento speciale alla situazione degli stranieri. Se domani una norma costituzionale stabilisse in Italia quello che pare sia il principio accolto da parte della costituzione francese per cui la sovranità interna dello Stato trova un limite nelle norme di diritto internazionale — a condizione s'intende di reciprocità — lo stesso principio dovrebbe valere anche in materia finanziaria.

*Vanoni.* — La domanda 5 del questionario è un po' più specifica, in quanto chiede se si ritiene conveniente o meno che un'esplicita norma costituzionale sia prevista per autorizzare aggravati od alleggerimenti delle imposte in virtù di rapporti di rappresaglia o di reciprocità.

*Tosato.* — Non ritengo necessaria una norma specifica in questa materia perchè, per quanto importante sia la questione tributaria, una volta stabilita, come è augurabile, una norma che disciplini rigorosamente quella che è la necessaria subordinazione del diritto interno rispetto al diritto internazionale, sempre a condizione s'intende di reciprocità, mi pare che questa norma di carattere generale sia sufficiente a risolvere anche le questioni particolari concernenti la doppia imposizione internazionale e quindi la possibilità di eventuali ritorsioni, ecc.

Ritengo necessaria una norma che vieti la doppia imposizione interna; non la inserirei però nella costituzione, ma in quella tale legge generale in materia tributaria, per costituirne anzi uno dei principi fondamentali.

Una dichiarazione della eguaglianza dei singoli di fronte all'imposta pone il problema dei rapporti fra il principio generale di uguaglianza dei cittadini rispetto alla legge, e il principio di uguaglianza dei cittadini di fronte alla legislazione tributaria in particolare. Ora, per quanto concerne la legislazione tributaria, ritengo che questo principio dell'uguaglianza importi l'accoglimento del criterio dell'a progressività dell'imposta, e un'affermazione costituzionale di tale progressività sarebbe a mio avviso, opportuna.

*Vanoni.* — E come inquadra nel suo pensiero il problema delle esenzioni tributarie?

*Tosato.* — Una volta ammesso il principio dell'uguaglianza nel senso di progressività delle imposte, ecc. come principio generale, mi pare che il divieto delle esenzioni discenda logicamente.

*Vanoni.* — Anche delle esenzioni apparenti che hanno come funzione di avvicinare di più il criterio dell'uguaglianza di fronte alle imposte, cioè delle esenzioni che tengano conto delle differenze obiettive di situazioni? Lei sa che distinguiamo generalmente i privilegi dalle esenzioni, considerando i privilegi come situazioni di favore per limitate persone o per limitate categorie, e l'esenzione invece come una norma che risponde a necessità di giustizia che si sovrappongano alla norma generale rispetto a determinati gruppi di persone.

*Tosato.* — Sarei contrario a eccessive specificazioni. Si tratta di applicazioni per le quali bisogna lasciare al potere legislativo ordinario un certo margine di discrezionalità. Penso, comunque, che tutte le esenzioni, apparenti o non apparenti, contrastino col principio di uguaglianza.

*Vanoni.* — Ritiene necessaria un'affermazione secondo la quale il potere esecutivo non può disporre delle imposte?

*Tosato.* — Tale affermazione non è per sé necessaria, in quanto deriva dalle norme generali. Ma la materia è talmente importante che una disposizione esplicita della necessità di una legge per la imposizione di nuovi tributi e per la modificazione di quelli esistenti, può essere e sarebbe opportuna, anche per evitare la possibilità di delegazioni in materia tributaria da parte del potere legislativo, al potere esecutivo.

Il problema dell'approvazione delle leggi d'imposta si ricollega al problema generale della disciplina del provvedimento da seguire nella formazione delle leggi. Ora, sotto questo aspetto bisognerà tener presente, appunto, quello che è un dato di fatto, e cioè l'incapacità dimostrata da tutti i parlamenti di discutere, sotto gli aspetti tecnici, le leggi; e la necessità, dovunque riscontrata, di affiancare al parlamento degli organi consultivi, sia allo scopo di dare dei pareri sui progetti di legge, sia, eventualmente, al fine di elaborare direttamente lo schema legislativo su incarico del Governo. Qualcosa di simile si è, per esempio, stabilito nella costituzione spagnola, che in tema di leggi finanziarie presenta norme più numerose e specifiche di quelle contenute in tutte le altre costituzioni.

Davanti la sottocommissione per la riorganizzazione dello Stato ho sostenuto l'opportunità che il parere, attualmente facoltativo, del Consiglio di Stato, sui progetti di legge, sia reso obbligatorio.

Nello stesso ordine di idee ritengo necessario il parere di un organo consultivo per la legislazione finanziaria. Perché il parlamento possa adeguatamente svolgere i

suoi compiti legislativi, bisogna sia coadiuvato da corpi consultivi tecnici, i quali non menomano affatto la sua competenza, ma ne sveltiscono l'attività.

Resta da stabilire come l'organo consultivo di carattere tecnico, che dev'essere chiamato obbligatoriamente a dare il suo parere in materia di legislazione finanziaria, possa essere costituito.

*Vanoni.* — Si parla adesso di costituire un Consiglio superiore della finanza a somiglianza dei Consigli superiori che esistono presso i diversi ministeri. Potrebbe essere questo l'organo competente?

*Tosato.* — Credo che anche presso il ministero delle finanze possa essere costituito un corpo consultivo in materia finanziaria. Bisogna però che questo corpo consultivo non si confonda con uno dei tanti istituti legislativi che sono stati creati presso i vari Ministeri, e che, dal punto di vista tecnico, non hanno quella preparazione o non sono tali da soddisfare quelle esigenze cui dovrebbe soddisfare un vero e proprio consiglio legislativo. Questo dovrebbe avere una certa indipendenza rispetto alla amministrazione, e non dovrebbe essere formato soltanto da impiegati dei vari ministeri, ma anche da elementi estranei, che in piena indipendenza possano dare i consigli tecnici loro richiesti.

*Steve.* — Vorrei sentire qualcosa di più sull'inserimento di questi consigli nel procedimento di formazione delle leggi.

*Tosato.* — L'organo dovrebbe avere una duplice attività: consultiva in senso stretto, diretta a dare pareri, e preparatoria, per quanto anche questa implicitamente consultiva, diretta a predisporre schemi di legge. Può darsi che il Governo, secondo l'indirizzo politico dominante, stabilisca di promuovere l'adozione di dati provvedimenti legislativi, fissandone i principi informativi. In tal caso l'organo consultivo può essere incaricato di redigere il progetto di legge secondo le direttive governative. E qualora il progetto sia considerato soddisfacente dal Governo, questo potrà presentarlo senz'altro alle camere. Può darsi che un progetto di legge, non ancora esaminato dall'organo consultivo, venga senz'altro presentato al parlamento. E in tal caso l'intervento del parere tecnico del corpo consultivo sarebbe agevolmente utile, dopo che il parlamento, esaminato in generale il progetto, ne avesse approvato in tutto o in parte il principio informatore. Le osservazioni o i suggerimenti tecnici del corpo consultivo, tornerebbero sommamente vantaggiosi, in quanto faciliterebbero la successiva discussione parlamentare; inoltre servirebbero ad assicurare, almeno in una certa misura, la precisione e la necessaria coordinazione e omogeneità della legislazione finanziaria e tributaria.

*Steve.* — Non pensa di dover includere in quest'organo una rappresentanza del parlamento?

*Tosato.* — Bisognerà vedere quella che sarà l'organizzazione interna del parlamento, quelle che saranno le commissioni parlamentari. Io ritengo che le commissioni parlamentari, come tali, dovrebbero essere informate a criteri esclusivamente politici; mentre gli organi consultivi dovrebbero intervenire, appunto per assicurare non soltanto la perfezione tecnica della legge dal punto di vista formale, ma anche lo svolgimento logico di un principio legislativo: stabilito un principio, occorre che esso sia svolto con quella coerenza logica giuridica che soltanto i corpi tecnici possono assicurare.

*Steve.* — Ma la garanzia che questo svolgimento sia conforme ai principi stabiliti dal parlamento, come si avrebbe?

*Tosato.* — E' il governo che deve decidere se il progetto di legge redatto dall'organo consultivo risponde o no alle direttive impartite; ed è poi il parlamento, che in sede di discussione e di approvazione del progetto, delibererà con assoluta libertà, tenendo conto o non tenendo conto del parere e dei suggerimenti del corpo consultivo. L'ultima parola resta sempre necessariamente al parlamento, anche sulla formulazione tecnica. Ma la buona formulazione tecnica di un progetto di legge può evitare spesso lungaggini e discussioni inutili, le quali spesso dipendono proprio dalla imprecisione tecnica dei progetti di legge. Quello che è necessario è che tra organi legislativi e organi consultivi si stringa un rapporto di collaborazione fiduciosa ed efficiente.

*Vanoni.* — La limitazione cui accenna deve estendersi a tutte le norme tributarie o soltanto alle norme sostanziali tributarie, che importano imposizione di nuovi tributi, lasciando al potere esecutivo la facoltà di disporre in materia formale?

*Tosato.* — Ritengo che il potere esecutivo sia più adatto a disporre in materia formale. La competenza del potere esecutivo in materia dovrebbe però fondarsi di volta in volta su di un esplicito incarico del potere legislativo, ed essere rigorosamente limitato ed indirizzato, oltre che dalla legge particolare da eseguire, anche da quella legge generale di cui si parlava prima, e che anche sotto questo aspetto si dimostra quanto mai utile e necessaria.

*Vanoni.* — Tornando a questa legge di carattere generale: ha detto che essa deve avere carattere di permanenza. Ritiene che debba essere assistita da garanzie costituzionali particolari?

*Tosato.* — Basterebbe a mio parere una garanzia formale, diversa però da quella che sarà stabilita per le leggi costituzionali in senso stretto. Basterebbe renderne più difficile la modificazione, richiedendo per esempio una maggioranza di tre quinti o di due terzi.

Quanto all'iniziativa in rapporto alle leggi tributarie, credo che in materia tributaria sia difficile esclu-

dere l'iniziativa parlamentare ed ammettere soltanto l'iniziativa governativa. Vi possono essere proposte di riforme di carattere sociale che implicano per la loro attuazione determinate leggi tributarie. La conservazione del potere di iniziativa delle camere in materia legislativa generale, implica di per sé la conservazione di un potere di iniziativa anche in materia tributaria. Ritengo inoltre che ove sia conservato, com'è probabile, il principio bicamerale, non abbia più ragion d'essere quella preminenza che era data alla camera dei deputati dall'art. 10 dello Statuto. Questo articolo traeva la sua giustificazione dal fatto che il senato non aveva carattere rappresentativo.

*Vanoni.* — Sempre in tema di iniziativa, in un altro questionario abbiamo posto la domanda se si ritiene conveniente riservare al Governo l'iniziativa delle spese o se essa possa essere affidata anche al parlamento.

*Tosato.* — Ritengo opportuno, data l'esperienza politica e lo stato della dottrina, che in materia di spese sia esclusa l'iniziativa parlamentare. La materia è strettamente collegata a quella che sarà la disciplina della legge del bilancio.

Circa quest'ultima legge è bene stabilire, attraverso una norma costituzionale, il principio dell'universalità e della unità del bilancio. E in tema di legge del bilancio ritengo che vi debba essere, per le ragioni dette prima, equiparazione completa delle due camere, tenendo presente che vi è in proposito una tesi più radicale, appoggiata da autorevoli studiosi francesi, tesi che tende ad un capovolgimento di quella che è la situazione attuale, in quanto vorrebbe attribuire alla seconda camera maggior peso, in materia di discussione di bilancio, che non alla camera rappresentativa.

*Vanoni.* — Un problema che preoccupa molto dal punto di vista tecnico ma che ha influssi giuridici evidenti, è quello delle gestioni più o meno autonome e separate, nelle varie forme giuridiche che possono assumere queste gestioni. Si chiede se si ritiene opportuno, in rapporto col principio dell'unità di bilancio, che i bilanci di queste aziende siano portati o come parte essenziale della legge del bilancio o come allegati alla legge di bilancio.

*Tosato.* — Come allegati, formati secondo i criteri che informano i bilanci delle aziende industriali.

*Vanoni.* — Senza valore vincolante?

*Tosato.* — No, ai fini del controllo della gestione delle aziende e della loro convenienza politica generale.

*Steve.* — Qual'è il suo parere sulla disciplina giuridica delle variazioni del bilancio nel corso dell'anno?

*Tosato.* — Mi pare che ci siano tre questioni: dei crediti amplificabili, dei crediti supplementari e dei crediti nuovi non previsti assolutamente. Per i crediti amplia-

bili, in quanto crediti già previsti, credo che le variazioni siano ammissibili. Per i crediti supplementari e i crediti nuovi esigerei una legge del parlamento, altrimenti si elude il controllo del parlamento.

*Steve.* — Qual'è la sua opinione sui limiti della libertà lasciata al potere esecutivo dalla legge del bilancio?

*Tosato.* — La legge di bilancio si limita all'approvazione dei capitoli, dando quindi al potere esecutivo la possibilità di manovra nell'ambito dei singoli capitoli; e non credo sia necessario arrivare ad escludere questa possibilità di manovra, salvo gli eventuali interventi da parte del parlamento.

*Steve.* — E sulla specificità dei capitoli di bilancio?

*Tosato.* — Questo mi pare che sia uno degli elementi caratteristici della moderna legislazione in materia di legge di bilancio in quanto in passato si seguiva il sistema di un'approvazione generica senza nessun criterio di specialità. Lo sviluppo del principio della specificità dipende anche un po' dalla prassi legislativa.

*Steve.* — Lei concorda col principio sostenuto da Orlando, secondo cui ad ogni capitolo deve corrispondere un servizio pubblico?

*Tosato.* — E' una tesi molto diffusa, e che personalmente condivido. Non riterrei però consigliabile tradurla in una norma eccessivamente rigida.

*Stammati.* — Ritene vi sia possibilità di disciplinare categorie di spese consolidate che vengano approvate eventualmente in blocco dal parlamento? (debito pubblico, spese ricorrenti ed uniformi).

*Tosato.* — Ritengo ciò possibile, ma non sempre opportuno. Bisogna distinguere fra spese ricorrenti e spese ricorrenti.

*Stammati.* — E circa l'attuale sistema relativo alla presentazione al parlamento del bilancio, le pare che meriti di essere conservato com'è o vi apporterebbe modifiche, e quali?

*Tosato.* — Bisogna ricordare quello che avviene praticamente, in molti Stati. Per la preminenza della camera dei deputati rispetto al senato, i bilanci finiscono spesso per essere presentati al senato all'ultimo momento, sicchè il controllo della seconda camera ne soffre. Per evitare questo inconveniente, una parte della dottrina propone, e il suggerimento è degno di attenzione, che i bilanci siano presentati contemporaneamente alle due camere, affinchè ciascuna di esse abbia il margine di tempo sufficiente e necessario per il loro esame, alla loro discussione e approvazione con le opportune modifiche. La proposta, ripeto, è degna di attenzione, e per conto mio sarei favorevole a tradurla in una norma costituzionale.

*Steve.* — La parità delle due camere in materia finanziaria la riterrebbe opportuna comunque fossero costituite queste due camere?

*Tosato.* — A condizione che la seconda camera sia egualmente rappresentativa, per quanto sotto un aspetto diverso, per non essere un doppione della prima camera.

*Stammati.* — Quale è il suo parere circa l'attuale sistema dei controlli sulla gestione finanziaria? In particolare pensa lei che vi siano duplicazioni ed interferenze fra il sindacato della corte dei conti e quello della Ragioneria generale?

*Tosato.* — Ritengo opportuno che la corte dei conti quale organo di controllo, indipendente dal potere esecutivo, e collegato col potere legislativo, sia disciplinata dalla costituzione. Per garantire l'indipendenza e sottolinearne il collegamento con le camere, si potrebbe attribuire a quest'ultima la nomina del presidente.

Sarebbe inoltre opportuno coordinare il controllo esercitato dalla corte dei conti con il controllo interno esercitato dalla ragioneria generale dello Stato. Al riguardo so che vi sono proposte di eliminare l'uno o l'altro dei due controlli per evitare doppioni. Io ritengo sia invece preferibile collegare il controllo esercitato dalla Ragioneria centrale dello Stato con quello esercitato dalla corte dei conti, ponendo la prima, in quanto esercita la funzione di controllo, in una situazione di dipendenza rispetto alla seconda. Così la corte dei conti verrebbe ad esercitare il controllo in un duplice momento: nel momento interno, attraverso i funzionari della ragioneria generale dello Stato da essa dipendenti, e nel momento esterno, direttamente, in sede di revisione dello operato della ragioneria generale dello Stato.

*Vanoni.* — A proposito del collegamento fra corte dei conti e camera dei deputati attraverso la nomina del presidente, tale nomina dovrebbe essere annuale o permanente?

*Tosato.* — Permanente, a garanzia della funzione tecnica obbiettiva della corte.

*Vanoni.* — Non sarebbe preferibile dare alla corte dei conti completa autonomia anche rispetto al parlamento, in maniera che possa ricostituirsi nei suoi organici e procedere nel proprio seno alla designazione del presidente e delle proprie cariche interne?

*Tosato.* — Se si procedesse con rigorosi criteri di autonomia, si dovrebbe dare alla corte dei conti autonomia non solo in confronto alle camere, ma anche in confronto al potere esecutivo, ed allora l'indipendenza della Corte diverrebbe incompatibile con quella che è la necessaria unità dello Stato, e con la necessaria esistenza di un organo sovrano al quale in definitiva tutti gli altri obbengono ricollegarsi.

*Stammati.* — A suo parere il controllo della corte potrebbe essere esteso anche al merito?

*Tosato.* — Ritengo opportuno che il controllo della corte dei conti sia di purà legittimità e non si estenda al merito degli atti. Il controllo di merito implica apprezzamenti di carattere politico-amministrativo, che debbono essere inviati al parlamento.

*Stammati.* — E' stata fatta in altra sede questa proposta; che la corte dei conti, esaminando il provvedimento in sede di sindacato di legittimità, lo esamini anche dal punto di vista del merito, cioè della convenienza e della proficuità della spesa, ma con questo solo effetto che, senza potere opporre un rifiuto alla registrazione dell'atto, ecc., semplicemente segnali al parlamento il suo parere sulla non opportunità o sulla non proficuità della spesa disposta.

*Tosato.* — Ritengo che anche così limitato, il controllo di merito mal si confaccia alla natura della corte dei conti, che è un organo essenzialmente tecnico. Bisogna cercare di evitare i possibili contrasti della corte, sia con il parlamento, sia con lo stesso governo.

Ritengo appunto necessario che al parlamento siano comunicati tutti i decreti registrati, con riserva che a ciascuno di essi sia allegata una relazione dalla quale risultino le ragioni che hanno determinato la riserva.

*Stammati.* — Lei crede opportuno stabilire che i vari organi di controllo pubblicino annualmente distinte relazioni sull'attività delle diverse amministrazioni controllate, con le proprie osservazioni e proposte?

*Tosato.* — Ritengo sia opportuno che la corte dei conti faccia una relazione annuale riassuntiva della propria attività al potere legislativo perchè esso abbia un quadro generale di quello che è stato lo sviluppo generale della gestione finanziaria dello Stato, con osservazioni e suggerimenti che al parlamento possono tornare utili.

*Stammati.* — Si pensa che la relazione annuale della corte dei conti debba assumere più vaste dimensioni e più ampio respiro, riferendo con maggiore ampiezza tutte le osservazioni che si ricollegano al riscontro in genere, ed in particolare al funzionamento delle amministrazioni controllate.

*Tosato.* — Ammetto che questa relazione possa contenere osservazioni di carattere tecnico, in corrispondenza alla natura del controllo da essa esercitato; gli apprezzamenti e le conclusioni di carattere politico rientrano nei compiti del parlamento.

*Stammati.* — E quale è il suo pensiero sull'istituto della registrazione con riserva?

*Tosato.* — Ho pensato se non sia consigliabile arrivare addirittura al divieto della registrazione con riserva; mi sono convinto però che il potere esecutivo può tro-

varsi davanti a tali eventualità per cui bisogna lasciargli la facoltà di ordinare, registrare con riserva.

*Steve.* — Si era osservato che il controllo del parlamento su questi decreti registrati con riserva risultava inefficiente.

*Tosato.* — Per evitare questo inconveniente si potrebbe stabilire l'obbligo, da parte del parlamento, di pronunciarsi su di essi entro un certo tempo.

*Vanoni.* — Nel questionario sulla finanza locale, è toccato il problema del collegamento fra la finanza statale e la finanza degli altri enti pubblici, e su di esso interesserebbe conoscere il suo pensiero.

*Tosato.* — Io trovo che dal punto di vista costituzionale sia da tenere presente questo: ammessa l'esistenza degli enti pubblici e in particolare degli enti pubblici territoriali e ammessa la necessità che questi enti territoriali abbiano una certa autonomia, bisogna riconoscere loro una potestà di imposizione. Si tratta quindi di coordinare il potere di imposizione di questi enti locali col potere di imposizione generale dello Stato, e a questo proposito le soluzioni che si possono prospettare sono molte.

*Stammati.* — A parte il problema sostanziale, come penserebbe di inquadrare la questione dal punto di vista costituzionale?

*Tosato.* — Attraverso la legge generale di cui si parlava prima la quale, appunto, per la sua forza formale superiore a quella delle leggi ordinarie, dovrebbe coordinare, nei limiti della costituzione, la finanza statale con quella locale.

*Stammati.* — Non ne farebbe una norma speciale come negli Stati federali?

*Tosato.* — Negli Stati federali la norma ha una ragione che non ha negli Stati unitari. In questi si può tutt'al più stabilire che gli enti locali hanno potere di imposizione o diritto ad una quota dei cespiti dei tributi statali, in conformità alle disposizioni di una legge generale.

*Micheli.* — E' opportuno un principio generale relativo alla tutela giurisdizionale del cittadino nei confronti dell'amministrazione finanziaria?

*Tosato.* — La tutela giurisdizionale del cittadino di fronte all'amministrazione finanziaria è un aspetto particolare della necessaria tutela del cittadino di fronte a qualsiasi ramo dell'amministrazione. E una norma generale, che assicuri tale difesa giurisdizionale dei diritti e degli interessi legittimi dei singoli, sarà certamente inserita nella futura costituzione, anche per eliminare il fatto, molto grave, e purtroppo molto frequente, di norme legislative e, peggio, regolamentari, le quali, in contrasto col principio generale, escludono, contro dati

provvedimenti, la possibilità di qualsiasi gravame, sia in sede amministrativa, sia in sede giurisdizionale.

*Steve.* — E che cosa penserebbe di un ulteriore passo nel senso di prevedere che questa tutela giurisdizionale debba svolgersi presso la giurisdizione ordinaria?

*Tosato.* — Il contenzioso tributario presenta tale particolarità di questioni, da far dubitare se l'autorità giudiziaria ordinaria sia la più indicata in questa materia.

*Vanoni.* — Noi ci troviamo di fronte a queste tre diverse possibilità nell'organizzazione futura del contenzioso tributario: o lasciare il sistema attuale misto di contenzioso amministrativo e giudiziario ordinario; o creare una giurisdizione speciale esclusivamente tributaria; oppure affidare la materia tributaria agli stessi tribunali che si occuperanno della materia amministrativa in generale.

*Tosato.* — Per conto mio quest'ultima ipotesi è preferibile alle altre. Deferirei ad un tribunale amministrativo tutte le questioni fra i privati e le pubbliche amministrazioni, sia in materia di diritti che di interessi legittimi; conservando il Consiglio di Stato quale organo esclusivamente consultivo, sia in materia amministrativa, sia in materia legislativa.

*Vanoni.* — E non la preoccupa il fatto dell'imponenza di questa materia? Perché probabilmente essa finirebbe coll'assorbire quantitativamente l'attività di questo tribunale, essendo certamente la materia tributaria la materia predominante.

*Tosato.* — Non vedo perché la prevalenza delle controversie in materia tributaria dovrebbe accantonare le controversie in materia amministrativa. Ciò che è pericoloso è la moltiplicazione dei tribunali speciali.

*Micheli.* — La quantità delle controversie in materia tributaria, specie in materia di valutazione, graverebbe eccessivamente l'organo amministrativo giurisdizionale unitario?

*Tosato.* — L'istituzione di un unico tribunale amministrativo per tutte le controversie fra i privati e la pubblica amministrazione, non esclude la possibilità e la convenienza che il tribunale stesso sia diviso in sezioni, con un numero di giudici adeguato al numero delle controversie da conoscere. Certo è che la tutela del singolo rispetto alle pubbliche amministrazioni da parte della autorità giudiziaria ordinaria è meno efficiente di quella offerta da una giurisdizione speciale. E' questo un dato di comune esperienza.

# Interrogatorio del prof. GINO BORGATTA

Professore nella facoltà di giurisprudenza della Università di Milano

(27 febbraio 1946, in Milano)

*Borgatta.* — In linea generale, ritengo carattere proprio e necessario di una carta costituzionale enunciare, nella forma più sintetica, comprensiva e generale possibile, solo i diritti e doveri fondamentali dei cittadini, i vincoli o le limitazioni di cui sono passibili, i rapporti fra l'organizzazione politica ed i singoli.

E' compito dell'attività legislativa ordinaria specificare e stabilire su queste basi le norme che regolano l'attività ed i rapporti concreti particolari. Ciò specialmente in materia finanziaria ed economica, nella quale norme statutarie troppo particolari e perciò improprie potrebbero vincolare la funzione legislativa ordinaria, far sorgere inutili e fastidiose questioni costituzionali, ostacolare adattamenti legislativi a nuove situazioni, a non prevedibili condizioni di fatto o derivanti dai progressi della tecnica tributaria e contabilistica, ad esigenze straordinarie. Basti ricordare ad esempio: le discussioni cui ha dato luogo la lettera dell'art. 25 dello statuto albertino (il cui spirito pure è pacifico: uguaglianza dei cittadini di fronte alla legge fiscale) quando si è trattato di introdurre la prima volta imposte progressive nel nostro diritto positivo; le discussioni ed i ritardi che negli Stati Uniti hanno ostacolato l'introduzione dell'*income-tax* nella finanza federale, che si è potuta istituire solo dopo l'approvazione del 14° emendamento alla costituzione di Washington; le difficoltà di adottare bilanci pluriennali, dopo le esperienze dell'ultima crisi, negli Stati in cui la costituzione aveva enunciato formalmente il principio dell'annualità del bilancio, ecc. Perciò escluderei ogni disposizione che vincoli la forma e struttura dei tributi, il loro specifico ordinamento, l'esclusione di date categorie di imposte, la tassazione degli stranieri, ecc. La costituzione è la base su cui si fonda l'evoluzione e la vita giuridica della popolazione per lungo periodo; deve favorire, non ostacolare, lo sviluppo ed il progresso della legislazione positiva meglio conforme agli interessi, necessità e sentimenti della collettività nel mutevole atteggiarsi delle condizioni concrete.

Il principio del diritto dello Stato e degli altri enti pubblici a prelevare tributi, correlativo all'obbligo dei cittadini di contribuire alle spese pubbliche, dev'essere enunciato se la costituzione enuncia il principio della proprietà privata e della libertà patrimoniale.

*Vanoni.* — La formula dell'art. 25 la conserverebbe?

*Borgatta.* — Bisogna riconoscere che ha il vantaggio di esprimere sinteticamente due principi fondamentali: 1) l'obbligo per tutti i cittadini di contribuire alle spese

dello Stato; 2) l'uguaglianza dei cittadini di fronte alla legge tributaria — che debbono essere conservati. Può tuttavia studiarsi una forma più appropriata, che comprenda anche una limitazione generale alla concessione di esenzioni tributarie, sotto forma di obbligo di approvare ogni volta tale concessione con una legge in senso formale, eventualmente rafforzato con l'obbligo di una data maggioranza dei votanti in ciascuna camera, o *quorum* per la validità delle sedute.

*Vanoni.* — Ritiene conveniente che si dettino norme le quali sanciscano il divieto della doppia imposizione internazionale?

*Borgatta.* — Riterrei preferibile una disposizione unica ed espressa in modo generale, si da comprendere le doppie imposizioni interne e quelle internazionali, piuttosto che sotto forma di divieto, di norma intesa ad evitarle, lasciando al legislatore ordinario di usare i metodi volta a volta più appropriati (alleggerimento di imposte interne, convenzioni internazionali, eventuali rappresaglie, che di per sé non eliminano la doppia imposizione). La disposizione che alleggerisca imposte nazionali, o dia esecuzione a convenzioni internazionali, dev'essere adottata con legge formale interna.

*Vanoni.* — Enuncerebbe nella carta costituzionale il principio della uguaglianza dei singoli di fronte alla imposta?

E come riterebbe eventualmente disciplinare la facoltà del potere esecutivo di emanare norme tributarie?

*Borgatta.* — Il principio (già implicitamente riconosciuto nell'art. 10 dello statuto albertino) deve, a mio parere, essere riaffermato. La istituzione, modificazione, soppressione, di qualsiasi tributo, debbono esser approvate con un atto legislativo in senso formale, salvo i casi specificatamente indicati dalla legge (che dovrà regolare, riformandola, la materia ora regolata dalla L. 31 gennaio 1926, n. 100). Non escludo l'opportunità di richiedere il *referendum* per certe materie (ad esempio, istituzione di una leva sui patrimoni; statizzazione di nuove importanti industrie). L'esperienza costituzionale di tutti i Paesi dimostra che di fatto il potere esecutivo emana sempre, in certe circostanze o condizioni, norme tributarie. Perciò è necessario riconoscere questa facoltà e disciplinarla in modo preciso e limitatore. Non mi sembra però questa materia da regularsi nella costituzione, ma in una legge, sia pur prevista formalmente dalla co-



stituzione, come ho sopra detto. Nella formulazione di questa legge potranno precisarsi i casi in cui la deroga è ammessa (decreti-catenaccio; periodi di guerra o di improvvisa crisi economica, ecc.); delinearli i limiti del potere regolamentare; la procedura per sottoporre il più rapidamente possibile al potere legislativo la conferma o correzione delle norme sostanziali emanate dall'esecutivo in base alla stessa legge; la distinzione fra le norme che regolano l'oggetto e l'ammontare dell'imposta, e quelle che regolano la procedura di accertamento ed il contenzioso, ecc.

*Vanoni.* — Qualora si mantenesse il sistema bicamerale come disciplinerebbe i poteri delle due camere in materia tributaria ed i rapporti reciproci?

*Borgatta.* — Osservo che la risposta dipende dalla soluzione che la costituzione darà al problema delle camere, non solo, ma al sistema di formazione della camera alta (se sulla base della proposta dell'esecutivo; o in parte o in tutto elettiva, con procedimento diverso da quello seguito per i deputati: ad es. analogo a quello usato per il senato nord-americano; elezioni di primo e secondo grado, ecc.). Se il senato è elettivo non si vede la ragione per conservare condizioni di inferiorità che hanno, in sostanza, la loro ragione storica, nel modo di formazione della camera alta. Non va dimenticato che il senato ha avuto, con altri meriti, quello di frenare l'esuberanza legislativa e di far cadere nel nulla proposte di legge o di norme non utili alla collettività o non adatte alle sue effettive condizioni ed interessi. E' opportuno eliminare con precise norme costituzionali, i possibili conflitti che, non solo in materia finanziaria, possono sorgere fra le due camere. Conserverei la precedenza della camera dei deputati per i progetti dei bilanci e del rendiconto.

*Stammati.* — Ritiene che le attuali norme relative alla formazione del bilancio dello Stato rispondano al duplice fine di assicurare l'equilibrio formale e sostanziale del bilancio medesimo? Introdurrebbe nella carta costituzionale i principi generali in materia?

*Borgatta.* — Le vigenti leggi e regolamenti generali sulla contabilità dello Stato debbono indubbiamente rivedersi, e modificarsi in molti punti. Ma non mi sembra questa materia da regolare in sede di costituzione. Al più, nella costituzione potrà utilmente stabilirsi che le norme relative al sistema di bilancio ed alla contabilità generale dello Stato debbano essere adottate con legge formale, approvata da una data maggioranza.

*Stammati.* — Ritiene preferibile il bilancio di cassa o quello di competenza?

*Borgatta.* — Il sistema di competenza, corretto dall'istituto dei residui è ormai entrato nelle consuetudini amministrative e politiche della vita italiana ed ha innegabili pregi. Può tuttavia utilmente stabilirsi l'obbligo di cassa nel preventivo e nel rendiconto, non però con fun-

zioni costituzionali, cioè vincolante l'attività dell'amministrazione, ma come sintesi delle direttive del tesoro e mezzo d'informazione del parlamento e del paese; nonchè l'obbligo della pubblicazione mensile del conto del tesoro, non solo come rendiconto provvisorio delle operazioni di cassa svoltesi nella parte già trascorsa dell'esercizio, ma come correzione al suaccennato preventivo di cassa per la rimanente parte dell'esercizio.

*Stammati.* — Ritiene conveniente sostituire all'esercizio annuale il sistema dei bilanci pluriennali? E pensa che si possa enunciare una norma che sancisca l'obbligo del ministro che presenta il bilancio di illustrare ampiamente tutti gli elementi dell'equilibrio economico in relazione alla politica delle entrate e delle spese statali?

*Borgatta.* — Una norma di tale genere non può che stabilirsi nella consuetudine e prassi costituzionale; non potrebbe inserirsi come disposizione delle camere. In nessuna costituzione, se non erro, è stato espresso il principio del pareggio economico del bilancio e tuttavia in tutti i paesi tale principio si è rispettato, od ha servito come guida e direttiva anche nei periodi in cui le spese effettive hanno dovuto superare le entrate effettive.

Per ciò che riguarda i rapporti fra equilibrio economico ed equilibrio finanziario occorre anzitutto sapere precisamente che cosa si intenda per tale equilibrio, perchè quanto la dottrina ha esposto in argomento finora (in Italia, ad es. Fanno, Papi) non mi pare incontroverso. La teoria si basa sul presupposto dell'interpretazione e sulla natura *economica* del fenomeno finanziario, e mi si permetta di non accogliere tale presupposto.

Se la riduciamo al computo della somma delle spese private e pubbliche, ed al regolamento della spesa pubblica in modo da mantener stabile la spesa globale (ciò che mi pare la parte più chiara e meno discutibile della teoria stessa) dirò che per preordinare un risultato di questo genere il ministro (del tesoro o delle finanze) deve per lo meno conoscere qual'è la spesa privata e quindi la spesa globale — cioè disporre di una rilevazione precisa e continuativa di questo dato e delle sue variazioni. Oggi manchiamo del tutto di questi elementi: nè si rilevano continuativamente indici che possano aiutare a determinarlo.

Non si può delineare un obbligo, sia pure di natura puramente politica, del ministro in questo senso, se non si organizzano prima le rilevazioni indispensabili. Per il ministro delle finanze, a mio parere, è molto più importante avere il dato del reddito nazionale privato e della sua distribuzione o concentrazione, presupposto per regolare la pressione fiscale e la sua ripartizione mediante i diversi tributi, diretti e sui consumi, proporzionali e progressivi, sulle varie categorie di redditi privati. A me sembra assai più urgente e proficuo organizzare la rilevazione di questi dati, che non quelli relativi ad un generico ed impreciso equilibrio fra attività economica ed attività finanziaria, che dovrebbe valere soprattutto per periodi di intensa congiuntura economica. Ma non vedo come la preordinazione di indagini stati-

stiche possa formar oggetto di norme della costituzione. Anche il problema della eventuale sostituzione di bilanci plurenni all'esercizio annuale, e della formazione di riserve negli anni di prosperità economica, non mi sembra ancora sufficientemente elaborato dalla dottrina, piuttosto improvvisata sotto l'influenza della recente crisi economica, da poter essere risolto con norme positive, tanto meno di carattere costituzionale. Se è indubbio il fatto che nelle fasi di prosperità è tecnicamente più facile, e meno costoso per la collettività, il prelievo di entrate effettive eccedenti le spese, controverso è ancora il metodo con cui queste eccedenze debbano essere conservate. Se il potere d'acquisto così assorbito è reimmesso nel mercato (ad es., attraverso l'acquisto di titoli privati o pubblici detenuti poi come riserva per i periodi di depressione, o l'acquisto di merci; il rimborso di debiti pubblici) vien meno la funzione attenuatrice o regolatrice della congiuntura ascendente che l'accantonamento di riserve dovrebbe avere. Il metodo più opportuno a questo fine è quello seguito in Finlandia e Svezia (diminuzione del potere di acquisto a disposizione del mercato attraverso l'inasprimento dei tributi e l'eccedenza delle entrate statali in anni di prosperità; impiego dell'eccedenza nell'acquisto di oro e divise estere, che poi di fatto hanno servito a fronteggiare parte delle spese straordinarie richieste dalla guerra). Rimane il pericolo che queste riserve siano sprecate in spese non urgenti ed indispensabili, prima che possano esercitare le funzioni per cui furono costituite, in periodo di crisi. Se si accogliesse il sistema, precise norme dovrebbero essere stabilite per evitare questo pericolo. Anche questa però è materia da regolarsi con una legge sulla contabilità, non con norme della costituzione.

Il sistema delle annualità ripartite come modo di pagamento delle spese straordinarie ha fatto pessima prova: è costoso per lo Stato forse più del pagamento immediato, inganna l'opinione pubblica sulla effettiva entità delle spese di ogni esercizio e del debito pubblico. Sono perciò favorevole a norme che lo limitino, sottoponendone di volta in volta l'applicazione ad una procedura più severa di approvazione.

*Stammati.* — Come disciplinerebbe i provvedimenti di variazione alla legge di bilancio?

*Borgatta.* — Il preventivo deve in tempi normali costituire di regola la base ed il limite delle operazioni finanziarie e delle spese dell'esercizio. Se necessità imprevedibili di nuove spese nel corso dell'esercizio intervengono, il vincolo e la remora più efficaci appaiono l'obbligo di approvare con la nuova o maggiore spesa, un inasprimento delle entrate sufficienti a coprirlo e l'indicazione dei capitoli di entrata con cui la spesa è fronteggiata.

Il bilancio di assestamento era già stato introdotto nella prassi italiana, e poi soppresso perchè dava luogo ad abusi, usandosi come mezzo per far approvare spese superiori a quelle consentite nel preventivo.

*Stammati.* — Come pensa si potrebbero collegare i bilanci dei vari enti autonomi al bilancio dello Stato, per metterne in luce le conseguenze sulla finanza statale?

*Borgatta.* — Ritengo necessario ai fini di una finanza sincera, onesta e veramente democratica, affermare, eventualmente anche nella carta costituzionale, il principio dell'unità del bilancio, lasciando alla legge di contabilità la precisazione delle norme che debbono attuarlo ed assicurarlo. La materia deve essere rielaborata e riveduta, poichè non basta allegare al bilancio generale i bilanci speciali ed autonomi, richiedendo sui medesimi un voto generico e globale del parlamento. E' necessario enucleare e porre in rilievo il contenuto di questi ultimi in quanto implica un aumento delle spese statali effettive o delle entrate tributarie; e le ripercussioni che i loro risultati hanno per il bilancio generale dello Stato (contributi che questo deve dare al bilancio autonomo: entrate tributarie proprie che deve sacrificare in suo favore; debiti che lo Stato deve contrarre o garantire per la gestione autonoma, ecc.). Criterio generale deve essere quello di evitare che la formazione di bilanci speciali risulti un mezzo per sottrarre al giudizio e controllo della generalità l'allargamento delle spese effettive dello Stato e lo inasprimento della pressione tributaria. Il bilancio generale deve perciò riuscire un quadro chiaro e completo di tutte le spese effettive, e di tutte le entrate fiscali che si addossano alla collettività contribuyente.

*Stammati.* — Ritiene opportuno introdurre nella carta costituzionale una norma diretta ad ottenere che i singoli capitoli siano sufficientemente analitici? E le sembra possibile mettere in evidenza le spese in conto capitale, con adeguate forme tecniche?

*Borgatta.* — Non credo che una norma del genere debba introdursi nella carta costituzionale. Ma nella legge di contabilità si possono introdurre norme che ottengano tale risultato. E' mancata in essa, finora, una formale definizione del capitolo; tale definizione può essere data in modo da evitare il conglobarsi, nel contenuto di un capitolo, di spese, tale da ridurre gli elementi di giudizio e controllo degli organi legislativi.

Manterrei le distinzioni fondamentali fra operazioni ordinarie e straordinarie; effettive e non effettive. La categoria delle operazioni non effettive può essere meglio specificata; ed in essa può trovar posto la specificazione delle spese in conto capitale. In tale ipotesi occorre una definizione precisa, onde evitare che considerino in conto capitale spese che poi non risultano fruttifere di redditi per il bilancio e dovrebbero quindi registrarsi come effettive. Perciò il criterio di distinzione di queste spese dev'essere la capacità o meno dell'investimento di fornire entrate effettive al bilancio (od bilanci autonomi) negli esercizi successivi. Non mi pare però che questa specificazione abbia importanza fondamentale; se si abbandona il criterio della capacità di impiego a produrre entrate per il bilancio, le spese

conto capitale si confondono con tutte le spese per beni o servizi pubblici, durevoli, cioè capaci di produrre utilità collettive oltre i limiti dell'esercizio in cui sono fatte. Le spese per contributi alle ricostruzioni di case private debbono logicamente registrarsi come spese effettive, ma sono produttive di alti redditi se non per il bilancio, per la collettività. D'altra parte, la produttività di una spesa può accertarsi solo dopo che la spesa è fatta, in base ai risultati ch'essa ha nel tempo.

*Stammati.* — Introdurrebbe nel nostro sistema l'istituto inglese del fondo consolidato?

*Borgatta.* — Nella prassi italiana, pur non essendo formalmente accolto l'istituto dei *consolidated fund charges*, le spese « consolidate », sono di regola approvate senza discussione e variazioni; mi par inutile introdurre formalmente un istituto nuovo.

*Stammati.* — Ammette l'iniziativa parlamentare in materia di spese?

*Borgatta.* — La proposta delle spese, specie per ciò che riguarda spese maggiori o nuove, deve essere lasciata all'iniziativa dell'esecutivo, che ha la responsabilità del mantenimento del pareggio. In ogni caso dovrebbe ricongiungersi la norma secondo la quale la proposta di iniziativa parlamentare non può essere presentata senza prima essere portata a conoscenza, e senza l'assenso del governo. Per il resto, vedi domanda 7. Il sistema più efficace è quello inglese in cui all'aumento delle spese proposte corrisponde in sede di bilancio un aumento delle aliquote di imposte fondamentali, specie dell'*income-tax*, in modo da far sentire direttamente ed immediatamente alla collettività contribuente la conseguenza della spesa.

*Stammati.* — Questo non verrebbe a spezzare l'unicità del bilancio?

*Borgatta.* — No, perchè il vincolo è fra aumento della spesa e aumento del tributo. Non si vincola il maggior gettito di quel determinato tributo (o tributi) a quella determinata spesa: esso si confonde nel fondo generale delle entrate.

*Stammati.* — Ritiene opportuno che la decorrenza dell'esercizio finanziario venga modificata, per es. facendola coincidere con l'anno solare?

*Borgatta.* — La decorrenza dell'esercizio deve rispondere — oltrechè ad esigenze obiettive della vita economica e dei contribuenti — ad esigenze formali dell'attività del potere legislativo (sessioni). Mi sembra opportuno conservare per ora le norme vigenti ed eventualmente modificarle solo in relazione alle esperienze del funzionamento dei nuovi organi legislativi.

*Stammati.* — Affiderebbe il compito della formazione del bilancio ad un organo estraneo all'esecutivo?

*Borgatta.* — E' opportuno che la preparazione e presentazione del bilancio spettino all'esecutivo, che ha l'iniziativa e la responsabilità dell'equilibrio del bilancio ed il compito di eseguirlo. Ciò non esclude l'ammissione di una commissione parlamentare (ad es., rappresentanza mista delle due camere) nella fase di preparazione dei bilanci, con funzioni di informazione, controllo, proposta; non investita di facoltà e voto deliberativo.

*Stammati.* — Stamattina si è affermato che sarebbe bene che il bilancio venisse presentato contemporaneamente ai due rami del parlamento, quindi sopprimendo l'art. 10 dello statuto albertino. E' stato osservato che il primo ramo del parlamento porta in lungo la discussione del bilancio in modo che la camera alta è costretta ad esaminarlo con l'acqua alla gola, e a prendere le decisioni troppo affrettate.

*Borgatta.* — Ho già detto che a mio parere la precedenza della camera dei deputati andrebbe conservata per i progetti di bilancio. L'inconveniente accennato potrebbe essere eliminato con una presentazione cronologicamente pressochè contemporanea; è vero che l'approvazione da parte del senato dovrebbe attendere quella dell'altra camera; ma rimarrebbero da discutere solo i pochi punti controversi.

*Stammati.* — Ritiene opportuno che nella carta costituzionale si sancisca l'obbligo della pubblicazione dei documenti contabili più importanti come, ad esempio, i conti del tesoro?

*Borgatta.* — Per quanto riguarda il conto del tesoro, ho già espresso il parere favorevole all'obbligo della pubblicazione periodica. In questa sede può prescriversi l'obbligo della pubblicazione di altri dati fondamentali: oltre i risultati del bilancio di competenza per la parte già trascorsa dell'esercizio e l'aggiornamento del preventivo inizialmente approvato con le nuove spese ed entrate approvate successivamente al preventivo, la circolazione totale di banca e di stato; i debiti pubblici; gli indici ufficiali dei prezzi, costo della vita e cambi, del commercio internazionale, ecc.

*Stammati.* — Riterrebbe opportuno che le aliquote di imposta fossero approvate annualmente con il bilancio preventivo?

*Borgatta.* — Ai vantaggi del metodo inglese ho già accennato. Esito tuttavia a proporlo per l'Italia, perchè c'è il pericolo che, in date condizioni politiche, di esso si abusino, apportando ogni anno inasprimenti, mentre col vecchio sistema le aliquote hanno potuto durare stabili per lunghi periodi. Si aggiunga che in Gran Bretagna il sistema riesce fecondo e produttivo anche fiscalmente; il cancelliere può manovrarlo con probabilità di raggiungere i necessari risultati, per un complesso di condizioni che in Italia mancano (maggior disciplina del contribuente inglese; minori evasioni; maggior elasticità

dei tributi per l'assai più alto reddito medio e la più alta concentrazione della ricchezza).

*Stammati.* — Quale è il suo parere sui problemi relativi al controllo della gestione finanziaria, di cui si tratta nel questionario n. 3?

*Borgatta.* — Il problema dei controlli è vecchio, ma troppo complesso per risolverlo in un'improvvisata dichiarazione orale. Penso che una riforma in questo campo debba esser elaborata non in fretta, ma con molta accuratezza, tenendo anche conto, con un'indagine obiettiva, dei risultati che ha dato negli ultimi 20 anni l'unificazione delle ragioniere e la loro posizione di relativa indipendenza e preminenza, presso i singoli ministeri. D'altra parte non comprendo chiaramente il contenuto ed i limiti del controllo di merito cui si accenna nelle domande 2 e 5. Il giudizio sul merito o proficuità della spesa è dato dalle camere che approvano la spesa; gli organi di controllo non debbono né possono controllare il parlamento, bensì l'amministrazione che eseguisce, attua quanto il parlamento, ha approvato; quindi il giudizio se l'esecuzione risponda alla volontà, intenzioni e spirito della legge, cioè del parlamento che ha approvata la spesa. Altrimenti, anziché di controllo, si dovrebbe parlare di parere preventivo in occasione della discussione della nuova spesa. Un controllo sul « merito economico » è logicamente ammissibile solo per atti del potere esecutivo che si sostituisca a quello legislativo con l'emanazione di norme giuridiche.

Che i controlli attuali siano macchinosi, implicino lungaggini e ritardi inevitabili, duplicazioni di funzioni, senza peraltro garantire in modo assoluto il rispetto della legge e l'interesse della collettività, è indubbio. Il fatto che in parte il controllo della Corte dei conti si esercita sugli stessi elementi già sottoposti a quello della Ragioneria, sia pure da un altro punto di vista, implica la possibilità di una unificazione dei due controlli o per lo meno delle due procedure ai fini della semplificazione e rapidità del procedimento. Sarebbe opportuno che si stabilissero preventivamente norme di massima anche per i periodi di emergenza, onde evitare che vengano meno del tutto, per larga parte delle spese, i normali controlli, come ha dimostrato l'esperienza delle ultime due grandi guerre.

Ritengo opportuno che l'organo di controllo costituzionale informi dettagliatamente gli organi legislativi su tutti gli atti che ha giudicato emanati non in conformità della legge con gli estremi del giudizio in merito.

*Steve.* — La pregherei adesso di parlarci delle garanzie costituzionali del debito pubblico.

*Borgatta.* — Dopo un periodo in cui diritti acquisiti e norme contrattuali sono stati impudentemente e sistematicamente violati, è più che mai necessario riaffermare che ogni impegno dello Stato verso i suoi creditori è inviolabile. Può aggiungersi, benchè superfluo, il diritto del cittadino ad agire innanzi al magistrato

ordinario in difesa dei propri interessi legittimi quando li ritenga violati.

Riterrei opportuna una forma generica, ad es., del tipo seguente: « Debbono essere rigorosamente rispettate le condizioni giuridiche, fiscali ed economiche in base alle quali il debito è stato originariamente assunto dallo Stato ». Esse escluderebbe sia la violazione dell'esenzione tributaria, sia la conversione forzata, sia la soppressione della forma al portatore quando essa esisteva al momento dell'emissione del debito.

Questa è una norma da inserirsi nella carta costituzionale.

*Steve.* — Che cosa pensa di una garanzia a favore dei creditori dello Stato contro gli effetti delle svalutazioni monetarie?

*Borgatta.* — Mi sembra assai pericoloso includere una garanzia del genere nella costituzione, poichè vincolerebbe lo Stato a spese ed oneri di cui non si può prevedere la gravità, la quale dipende dalle proporzioni che la svalutazione della moneta può assumere e dalla lentezza con cui le entrate effettive seguono la variazione dei prezzi. Una norma in tal senso potrebbe essere inserita nella legge fondamentale sul debito pubblico; occorrerebbe prima di risolvere il problema del modo di accertare e trattare i titoli acquistati in momenti diversi. Un titolo emesso all'inizio della fase dell'inflazione può essere stato acquistato al termine di essa, e la garanzia risolversi a favore di un detentore che poco o nulla ha perduto per la svalutazione. Vero è che quando già esistesse all'inizio di un periodo di svalutazione una norma che garantisse una rivalutazione per date percentuali dei debiti pubblici in relazione alle varie date di emissione dei prestiti, il possessore ed il mercato terrebbero conto, nei successivi scambi del periodo di svalutazione, di questa garanzia, scontandola nella quotazione o prezzo. Le ingiustizie e l'inefficacia di molta parte delle (modeste) rivalutazioni concesse dopo la prima guerra mondiale, sono derivate dal fatto che il provvedimento è stato annunciato ed adottato dopo la svalutazione e nessuna influenza poteva avere sui prezzi dei successivi passaggi dei titoli già avvenuti.

*Steve.* — (legge le domande nn. 8 e 9): Che cosa pensa dei vincoli all'accensione di debiti pubblici?

*Borgatta.* — I limiti legislativi all'ammontare globale del debito pubblico si sono rivelati di scarsa efficacia. Più efficace a me sembra l'obbligo dell'approvazione da parte del parlamento con legge formale dell'ammontare e delle condizioni di ogni prestito. Per le forme del debito fluttuante può stabilirsi una cifra globale in sede di preventivo, in relazione ai risultati del preventivo di cassa sopra accennato.

Ho già espressa la mia ostilità al sistema delle annualità differite; sono quindi favorevole ad una norma della

legge di contabilità che ne escluda l'applicazione in via di massima. Poichè non si può escludere in modo assoluto che in date circostanze possa riuscire necessario o più conveniente usare questo metodo, l'ammetterei con norme costituzionali restrittive (es., obbligo di approvare l'intera spesa ed il piano delle annualità con legge formale votata con determinate maggioranze).

*Steve.* — E per l'evidenza contabile di questi impegni?

*Borgatta.* — Non si può registrare l'intera spesa nel bilancio dell'esercizio in cui è approvata e poi le singole annualità nei bilanci dei singoli esercizi in cui sono pagate: la spesa sarebbe contata due volte. La iscrizione in bilancio delle singole annualità mi sembra indispensabile, perchè l'annualità limita le disponibilità di ciascun esercizio; l'impegno totale dovrebbe registrarsi fra i debiti dello Stato, variandone l'ammontare e, mano a mano, le annualità pagate.

Ho già espresso il mio parere in linea generale nel questionario relativo alle autonomie locali. Gli inconvenienti del sistema vigente si possono riassumere nei seguenti punti:

a) eccessiva uniformità della legislazione relativa a comuni che si trovano in condizioni ed hanno esigenze diversissime (urbani e rurali; comuni in cui il centro urbano serve di luogo di dimora dei coltivatori agricoli, e comuni in cui la popolazione agricola è decentrata nelle campagne; comuni di pianura e comuni di montagna, ecc.);

b) insufficienza delle norme riguardanti servizi affidati bensì agli enti locali, ma che ne oltrepassano il territorio di competenza; ad es., nel passaggio da una provincia all'altra, ci si trova di fronte al mutamento delle condizioni della stessa strada provinciale, per il fatto che le varie provincie interessate provvedono alla medesima con cure e spese diverse;

c) eccessive difformità delle aliquote di sovrimposta da comune a comune, da provincia a provincia. A parità di reddito i contribuenti sono soggetti a carichi assai diversi, senza che ad essi corrisponda una proporzionale diversità dei vantaggi economici che i contribuenti traggono dalle prestazioni degli enti locali. Il criterio fondamentale che dev'essere alla base della distinzione fra servizi assunti dallo Stato e servizi affidati agli enti locali parmi quello di riservare allo Stato i servizi ad utilità indivisibile o di carattere nazionale ed il cui contenuto economico può anche essere secondario; limitando invece i servizi affidati agli enti locali a quelli che presentano un prevalente od esclusivo contenuto economico, e che siano fonte di diretti vantaggi specificatamente delimitabili per la popolazione ed il territorio dell'ente locale.

Agli inizi della mia vita scientifica ero favorevole al decentramento ed a una maggiore autonomia, anche finanziaria, degli enti locali. Confesso che quarant'anni di osservazioni ed esperienze, specie dal 1914 in poi, mi hanno persuaso dei pericoli che presenterebbe per i contribuenti una maggior libertà di iniziativa nelle

spese e nell'istituzione ed applicazione dei tributi da parte degli enti locali, e l'attenuazione o soppressione dei controlli statali e della vigilanza degli organi tutori. Le ragioni che inducono a massima prudenza e cautela e soprattutto a procedere gradualmente e sperimentalmente in eventuali riforme in questo senso sono le seguenti:

a) la tendenza generale e sempre più accentuata delle amministrazioni locali ad esagerare nelle spese e ad oltrepassare i limiti segnati dalla effettiva utilità economica dei servizi loro affidati e dalle effettive possibilità dei contribuenti. Nei periodi in cui per forza di cose si è dovuto lasciare una maggior libertà di iniziativa nell'attività fiscale degli enti locali, gli abusi che ne sono immediatamente derivati hanno confermata questa tendenza, compromettendo le entrate statali. Basti l'esempio degli aumenti disordinati ed arbitrari delle sovrimposte fondiariae nel periodo successivo al 1914, che hanno irrigidito il gettito dell'imposta terreni per lo Stato ed impedito in seguito ogni radicale riforma di questa imposta. Tale aumento si è svolto senza alcuna relazione con le variazioni effettive del reddito dei contribuenti, sotto la pressione delle condizioni e dei bisogni dei bilanci degli enti. Si rinnova il fenomeno nell'attuale periodo per l'imposta di famiglia, trasformata in un doppione della già eccezionalmente inasprita imposta complementare e statale; senza che il comune abbia né i mezzi per accertare, né le ragioni obiettive per tassare redditi che pervengono al contribuente comunale da fonti reali poste fuori del territorio comunale; nonché per altri tributi;

b) la cresciuta preminenza della spesa statale, nel complesso della spesa pubblica. Le conseguenze finanziarie della prima, e più della seconda guerra mondiale hanno portato non solo ad un aumento generale della spesa pubblica e della pressione fiscale, ma ad un aumento della quota della spesa statale nel complesso della spesa pubblica. Poichè la fonte dei tributi è unica, tutti debbono trarsi dal reddito privato, tali conseguenze dovevan condurre ad una più rigida disciplina e ad un mutamento dei rapporti fra le finanze dello Stato (o dello Stato federale) e quelle degli enti locali (o degli Stati particolari): nei 27 anni trascorsi dalla fine della prima guerra mondiale la tendenza appare indubbia sia nella ripartizione delle entrate fiscali fra Stato centrale ed enti o Stati particolari; sia nella legislazione amministrativa;

c) il crescente affermarsi del principio personale nella tassazione diretta porta logicamente all'unicità dell'ente accertatore e tassatore. Unico deve essere l'ente che valuta e determina il reddito globale od il patrimonio globale del contribuente — e non può essere che lo stato centrale — e da questo ente l'imposta deve essere ordinata, regolata, commisurata, anche se poi il gettito viene in parte assegnato ad enti locali. Quanto più il principio personalistico si sostituisce a quello reale, tanto più deve accentrarsi nello Stato la funzione accertatrice della ricchezza imponibile e la disciplina dell'imposta che a questa si commisura, e in conseguenza il sistema del riparto dell'entrata fra Stato ed

enti locali, delimitandolo (sotto forma di sovrimposta o di percentuale dell'entrata) in base alla provenienza delle varie parti del reddito dalle fonti locali od al consumo del reddito stesso nel territorio degli enti locali.

*Vanoni.* — Le sarei grato se ci esponesse il suo pensiero sul problema della finanza locale.

*Borgatta.* — Sarei favorevole all'inclusione nella carta costituzionale di una norma la quale riaffermasse che gli enti locali, o non territoriali, possono esercitare il potere impositivo solo in quanto siano a ciò delegati od autorizzati da una legge dello Stato, nei limiti ed alle condizioni da questa poste, lasciando alle leggi particolari di fissare le materie, i singoli tributi ed i loro limiti, nonchè i criteri generali con cui debbono essere applicati (divieto di protezionismo comunale e di altre discriminazioni). L'applicazione di tributi da parte degli enti locali deve essere limitata da norme che ne fissino le caratteristiche essenziali, i limiti, le ipotesi che ne condizionano l'applicazione.

Ritengo debba essere mantenuto il controllo statale mediante organi tutori, stabilendo norme che assicurino la effettività, efficacia e rapidità del controllo stesso; ed una più stretta coordinazione fra spese ed entrate, oltrechè il rispetto dei limiti e della disciplina predisposta dallo Stato.

*Vanoni.* — E per il contenzioso in materia di tributi locali?

*Borgatta.* — Attribuirei la competenza per il contenzioso in materia di tributi agli organi competenti per i tributi erariali.

*Steve.* — La preghiamo ora di parlarci sul questionario relativo al sistema tributario.

*Borgatta.* — Per un periodo di cui non possiamo anticipare la durata, ci troveremo di fronte a tre condizioni, fondamentali per il regolamento dei tributi: a) la diminuzione del reddito privato nazionale e quindi del reddito medio; b) una ulteriore diminuzione della concentrazione dei redditi già esai bassa nell'anteguerra rispetto alla distribuzione in tutti i più importanti paesi belligeranti, a parte l'URSS.; c) un aumento del rapporto fra spese ordinarie e reddito nazionale; quindi necessità di aumentare la pressione fiscale se si vuol ristabilire il pareggio fra entrate e spese effettive. La copertura di una parte delle spese con debiti che si rilevava negli ultimi esercizi prebellici e più precisamente dal 1931 in poi, non può fornire direttive appropriate per la nostra futura politica finanziaria « normale », perchè entrate e spese erano anche in quel periodo alterate da fatti transeunti e particolari: la depressione economica prima; le guerre in A. O. e Spagna, poi; con le loro conseguenze. Il principio finanziario al quale dobbiamo risalire è quello del pareggio al cui ristabilimento graduale e mantenimento la nostra politica finanziaria deve tendere, appena si riesca a

superare le attuali necessità di spese straordinarie. Poichè le entrate patrimoniali sono, e presumibilmente rimarranno, affatto secondarie; le entrate creditizie debbono gradualmente ridursi, la politica che risulta più razionale e conforme agli interessi della collettività è quella del progressivo sviluppo e potenziamento delle entrate tributarie ordinarie, e perciò della loro precipua fonte, che è il reddito privato.

*Steve.* — Ritieni conveniente affidare alle imposte ampie e dirette funzioni nella redistribuzione della ricchezza e nelle trasformazioni sociali?

*Borgatta.* — Non lo ritengo affatto conveniente. In genere, quando all'imposta si è assegnata una funzione di redistribuzione della ricchezza e di trasformazione della curva di distribuzione, il tentativo ha fatto fallimento. In Italia l'inasprimento, ad oltre il 100% dell'aliquota dell'imposta successoria dopo la prima guerra mondiale si è risolto in una menzogna convenzionale: il gettito massimo raggiunto con questa quasi confisca ha rappresentato una frazione trascurabile, non dico del patrimonio, ma del reddito nazionale. In Gran Bretagna, malgrado le aliquote iperboliche cui sono giunte e che si sono mantenute ed aggravate, dal 1920 in poi, le imposte successorie e la *sur-tax*, il gettito complessivo di queste imposte redistributrici della ricchezza non ha superato piccole percentuali, non del reddito, ma dell'entrata tributaria totale dello Stato. Anche durante la guerra ultima la loro somma non supera nel 1943 il 6% dell'entrata totale. Che azione redistributtrice possono avere simili risultati?

*Steve.* — Che cosa pensa sul livello futuro del rapporto fra tributi diretti ed indiretti?

*Borgatta.* — Qualunque fosse il rapporto prebellico fra imposte dirette ed indirette, non mi pare debba avere importanza decisiva sulla nostra futura politica, anche perchè dopo quel periodo è stato alterato da nuovi tributi permanenti di cui non è uniforme e sicuro il processo d'incidenza (imp. sull'entrata). Il fatto essenziale da tenersi presente è l'indebolimento che la pressione effettiva delle imposte sui consumi ha subito durante la guerra e a causa della medesima, considerando sia il rapporto fra le somme introitate dallo Stato e dagli enti locali per queste imposte ed il valore corrente dei beni tassati e consumati, sia il rapporto, più generale, fra il primo di questi dati ed il reddito dei contribuenti. E' possibile per la finanza italiana ricostituire il pareggio senza ricostituire questa fonte essenziale di entrate ordinarie?

Apportare una modificazione decisiva alla quota che le imposte sui consumi rappresentano nel totale delle entrate fiscali (ad es., ridurla al 10%, o 15%) significherebbe a mio parere: inasprire il carico delle imposte dirette sui redditi da lavoro e bassi - medi. Poichè la percentuale del reddito nazionale costituita da remunerazioni di lavoro, che il Vinci verso il 1938 aveva calcolata sul 65%, oggi probabilmente oltrepassa il 70%. D'altra

parte gli ultimi risultati della complementare (1941) hanno confermato che l'88 % del reddito nazionale accertato ai fini della medesima, è formato da redditi inferiori alle 100.000 lire. Si può confiscare con l'imposta tutto il reddito eccedente L. 100.000 (nella sua espressione monetaria attuale L. 1.000.000); ma con quali effetti per le fonti stesse del reddito, l'attività degli imprenditori ed intermediari, dei migliori tecnici e professionisti, la conservazione del capitale produttivo, la formazione di nuovo risparmio? Date le condizioni del reddito italiano e della sua concentrazione, è fatale che la parte più cospicua dell'entrata tributaria sia prelevata dai redditi che costituiscono la parte più cospicua del reddito totale. E l'imposta sul consumo è tuttora il metodo più efficace ed economico per attuare questo prelievo. Perciò ritengo che la pressione delle imposte sui consumi debba essere rilevata dal basso livello cui è scesa durante la guerra: esse debbono tornare, perchè il pareggio si ricostituisca, a fornire intorno al 50 % dell'entrata tributaria totale. Ciò non esclude miglioramenti della tecnica, ripartizione, e scelta dell'oggetto di tali imposte; ed un progressivo aggravamento della parte dovuta alle imposte dirette, a pena l'incremento del reddito totale, del reddito medio e della sua concentrazione, lo consentono.

*Steve.* — Che cosa può dirci sul sistema delle imposte dirette?

*Borgatta.* — Il sistema verso il quale più utilmente le nostre imposte dirette possono orientarsi attraverso graduale riforme, è il sistema inglese, che consente di conservare i grandi vantaggi dei metodi reali di accertamento, utilizzandoli con una tassazione proporzionale alla base; e nello stesso tempo applicare gli istituti più equi e fecondi del sistema personale, l'esenzione di un minimo adeguato, ed adeguate detrazioni per carichi di famiglia, in rapporto a tutto il carico dell'imposta, proporzionale e progressiva.

b) La risposta è implicita nella precedente. Se le condizioni del reddito italiano e della sua distribuzione rendono necessaria la conservazione alla base di un sistema di imposte reali, ciò non impedisce di rendere reciprocamente più omogenee le varie imposte, si da poterne sommare gli accertamenti relativi allo stesso contribuente e su questa somma basare la esenzione di un minimo e le detrazioni famigliari, che valgano per tutte le imposte accertate, come nell'*income-tax*. Ritengo che ai fini di tali minimi e detrazioni e dell'imposta complementare progressiva si possa adottare il criterio che la lira attuale vale 1/10 della lira pre-bellica: ciò porta già il minimo esente a L. 60.000 ed a L. 30.000 al netto delle detrazioni per carichi di famiglia. Minimo e detrazioni debbono essere però aumentati in più razionale rapporto coll'effettivo costo della vita.

c) Sono propenso allo spostamento della discriminazione dalle singole imposte reali all'imposta globale personale, perchè solo in questa sede, conoscendosi il reddito totale e le condizioni famigliari, attuali e future, del contribuente, si può razionalmente valu-

tare la sua effettiva necessità di accantonare una parte del reddito attuale per risparmio, per assicurare bisogni futuri essenziali. Si deve d'altra parte tener conto, nella discriminazione, dei diversi rischi afferenti anche al capitale cosiddetto *puro*, da cui i redditi derivano: le esperienze del periodo 1914-1946 hanno dimostrato come larghe categorie di capitali siano soggette, nel corso di non lunghi intervalli, a perdere dal 50 al 90 % e più del loro potere d'acquisto. L'imposta può trascurare questo fatto?

d) L'attuale imposta patrimoniale ordinaria è ordinata in modo irrazionale. Non solo è risultata, fin dall'inizio, sproporzionata rispetto alla funzione discriminatrice della tassazione della parte del reddito globale derivante da puro capitale — che le si era almeno nominalmente assegnata — ma, per gli errati criteri adottati nella valutazione del cespite imponibile, si è trasformata nel 2° triennio di applicazione in un'imposta straordinaria, sperequata e, per la sua continuità, distruggitrice della fonte del reddito (vedi il mio articolo su: Osservazioni sulla leva dei patrimoni « Rivista Bancaria », gennaio 1946).

Il diseguale e talora enorme divario fra il valore corrente del cespite, ed il valore risultante dalla capitalizzazione a tasso uniforme degli effettivi redditi netti attuali del cespite, pone nel nulla la funzione discriminatrice dell'imposta stessa (che deve all'uopo conservarsi imposta pagata e pagabile con una quota limitata del reddito) e trasforma il tributo in una imposta straordinaria destinata (se i redditi non aumentano) a confiscare progressivamente in non lungo periodo il capitale produttivo dei redditi. L'imposta vigente deve essere soppressa e sostituita da un'adeguata discriminazione in sede di imposta complementare. L'imposta di registro sui trasferimenti di beni capitali a titolo oneroso, con le aliquote attuali, ostacola la più economica ripartizione dei capitali stessi, cioè ne abbassa (assai più di quanto renda allo Stato la produttività media.

f) Il principio del reddito ordinario medio è stato screditato dai pessimi risultati delle esperienze del periodo 1914-20 e 1938-46. Se si abbandona il criterio del reddito effettivo, o della media dei redditi effettivi, si giunge praticamente ad imponibili che non sono in alcun rapporto uniforme con la realtà, o che disegualmente ed arbitrariamente da questa si allontanano ad ogni variazione notevole del potere d'acquisto della moneta. Il catasto d'altra parte offre preziosi elementi, che sarebbe errore gettar via del tutto, per la determinazione dei redditi dominicali e mobiliari-agrari.

h) Se noi consideriamo un sistema da applicarsi in condizioni tornate relativamente normali, e per lungo periodo, una imposta del genere costerebbe assai più di quanto può rendere. Per un'applicazione razionale ed equa esigerebbe la compilazione ed il continuo, accurato, aggiornamento di un inventario nazionale del possesso di tutti i beni reali durevoli e del loro effettivo valore corrente; l'accoglimento del principio della detrazione delle *minusvalenze*, e del computo delle variazioni di valore corrente dovute a semplice mutamento del metro monetario (variazioni del li-

vello generale dei prezzi). Ciò a prescindere dalle obiezioni che la dottrina fa a questa tassazione (duplice imposizione della ricchezza). Poichè in Italia le possibilità dell'amministrazione fiscale sono limitate; non bastano ad una appropriata e feconda applicazione delle imposte fondamentali e più redditizie, vale la pena di caricarla di un nuovo lavoro amministrativo, enorme rispetto al gettito che si può attendere da una simile imposta in un periodo di stasi e forse di crisi, quale si prevede per il prossimo avvenire dell'economia? Sono nettamente contrario alla sua istituzione.

i) La nominatività obbligatoria può servire solo a restringere le evasioni che si lamentano nell'imposta complementare e nelle imposte successive; non serve a nulla per le imposte dirette fondamentali e più redditizie. I danni che essa già produce, e quelli che più largamente produrrebbe, alla stessa finanza pubblica, se estesa ai titoli di debito dello Stato e degli enti locali, ed alle obbligazioni private, supererebbero di gran lunga il gettito che può fornire allo Stato. Nelle attuali condizioni della economia italiana, è necessario favorire, non ostacolare, l'impiego produttivo di risparmi e capitale. Sono favorevole alla soppressione della nominatività obbligatoria anche dei titoli azionari.

l) Il sistema attuale delle imposte indirette va indubbiamente modificato: imposta di registro ed imposta sull'entrata debbono essere attenuate e, specie

quest'ultima, più razionalmente disciplinata; i dazi doganali adeguati, quelli fiscali, al mutato livello dei prezzi delle merci daziate e dei redditi dei consumatori; mentre per i dazi protettivi tale adeguamento significherebbe ripristino degli ostacoli che i dazi oppongono all'incremento dei nostri scambi con gli altri paesi ed al sovracosto imposto all'attività di ricostruzione. Nelle imposte di fabbricazione si possono utilmente abbandonare quelle meno redditizie, semplificandone il sistema; i monopoli fiscali portati, specie quello dei tabacchi, al massimo rendimento, ripristinando inesorabilmente le condizioni effettive di monopolio, e sfruttando le nuove curve di domanda.

In linea generale la politica tributaria di questo periodo deve proporsi di favorire quant'è possibile la ricostituzione del reddito nazionale e dei suoi fattori. Solo quando il reddito, cioè il prodotto nazionale sarà ricostituito ed aumentato, sarà possibile adottare provvedimenti ed istituti aventi lo scopo di redistribuire la ricchezza. Oggi ogni provvedimento che confischi il capitale produttivo, disorganizzi i fattori, spaventi il nuovo risparmio, è esiziale, perchè rende allo Stato assai meno di quanto lo Stato può in seguito, lasciando crescere e produrre il reddito, e tassandolo quando solo è prodotto e disposto ad impiegarsi in beni di consumo e in beni di investimento, prelevare ed utilizzare per i suoi fini sociali.



## Interrogatorio del prof. DOMENICO DELL'OLIO

*Incaricato di diritto positivo tributario nell'Università Luigi Bocconi Milano*

(28 febbraio 1946, in Milano)

*Dell'Olio.* — L'Italia, essendo un Paese a ricchezza diffusa e non accentrata, ha bisogno di ricorrere al sistema misto dell'imposta reale e personale. Il problema della tassazione delle società per azioni e in genere di tutti quegli enti la cui tassazione avviene in base al bilancio, è un problema antico e sempre nuovo. Il regime tributario delle società per azioni rappresenta una profonda innovazione nel sistema della tassazione dei redditi propri delle società al fine di por termine ai continui defatiganti dibattiti tra il fisco ed il contribuente. Si tasserebbe l'utile effettivamente distribuito o erogato tra i soci, gli amministratori e i terzi. A questo proposito va rilevato che gli utili netti dei bilanci degli enti azionari non sono sempre esclusivamente degli utili industriali, degli utili cioè che derivano dalla gestione industriale; in molte società finanziarie, assicuratrici, immobiliari, vi sono degli utili patrimoniali ed allora in questi casi sorge il problema gravissimo della detraibilità dei redditi esenti o già tassati. Un altro problema è che le società possono ricorrere al solito espediente di fare dei bilanci o passivi o in pareggio o lievemente attivi con distribuzione sotto mano di utili.

Bisogna che in Italia ci si avvii verso un sistema di tipizzazione delle contabilità perchè solo in tal modo si potrà esercitare più agevolmente il controllo delle dichiarazioni dei contribuenti col sistema delle verifiche contabili.

*Steve.* — Lei non vede inconvenienti per il fisco nella tassazione secondo il metodo degli utili distribuiti?

*Dell'Olio.* — Al fisco gioverebbe questo metodo il quale fa sì che la tassazione diventi automatica senza che cioè ci sia bisogno di indagare sul bilancio a meno che non vi siano fondati sospetti circa la sincerità e la genuinità del bilancio. D'altra parte, se in seguito al controllo, sarà provata la inattendibilità del bilancio, tutto l'utile netto verrà tassato, compresa la quota che va a riserva.

*Steve.* — Lei tasserebbe anche l'utile mandato a riserva?

*Dell'Olio.* — Bisogna distinguere la tassazione dell'utile effettivamente distribuito, nel quale caso la parte dell'utile mandato a riserva rimane esclusa dalla tassazione, dalla tassazione del reddito prodotto eseguito col metodo analitico che è il metodo attuale.

*Vanoni.* — La determinazione quantitativa delle riserve non darebbe luogo alle stesse discussioni?

*Dell'Olio.* — No, perchè la tassazione dovrebbe riferirsi all'utile netto di bilancio, che è comprensivo delle somme assegnate poi a riserva.

*Steve.* — L'occultamento delle riserve non lo ritiene pericoloso dal punto di vista fiscale?

*Dell'Olio.* — Io sono dell'opinione dello Stringher che le riserve occulte, sono l'avanguardia di quelle palesi, perchè effettivamente le società, quando occultano non fanno altro che, per dire così, immagazzinare gli utili. Se li distribuissero sottomano allora siamo in presenza di somme che dall'economia della società passano all'economia del privato, ma se non c'è questa distribuzione quelle stesse riserve risorgono in periodo di magra. Infatti nel periodo di magra ci sono delle risorgenze per cui le società continuano a dare un dividendo anche quando hanno avuto delle grosse perdite ed allora il fisco le tassa lo stesso.

*Vanoni.* — Contro questo sistema si possono fare due obiezioni: una è quella della possibile distribuzione sottomano degli utili e l'altro è che si instaurerebbe per le società un regime di tassazione essenzialmente diverso da quello delle ditte individuali. Se è vero che ci può essere una distribuzione delle riserve in momenti di crisi e quindi una loro sottoposizione all'imposta, è altrettanto vero che non sempre questa distribuzione avviene per tutto l'ammontare totale delle riserve accumulate. Negli anni di perdite, le riserve possono essere impiegate a far fronte alle perdite per cui si viene ad applicare alle società un sistema di compensazione fra anni buoni e cattivi, mentre per le ditte individuali questa compensazione non c'è e resta fermo il principio dell'indipendenza degli esercizi.

*Dell'Olio.* — I privati hanno un sistema di accertamento a *forfait* e il modo di tassazione dei privati non corrisponde a quello delle società che è annuale nel senso che il bilancio è il risultato della gestione di un anno. Per i privati la tassazione è presuntiva in base al reddito dell'anno precedente a quello della dichiarazione o del biennio precedente. D'altra parte come accennavo poc'anzi, un controllo, una volta che c'è la tipizzazione delle contabilità, è possibile perchè per tal modo si vengono a conoscere molti elementi costitutivi dell'utile ed in particolare le vendite. Queste costituiscono l'unico elemento sul quale il fisco possa basarsi e non soltanto agli effetti dei tribuiti diretti ma anche degli indiretti. Bisogna, insomma, che ci sia un elemento concreto e questo non può essere costi-

tuito che dalle vendite le quali devono essere note nel loro effettivo ammontare. Qui dovrebbe soccorrere il controllo delle contabilità perchè il privato può più agevolmente delle società occultare le vendite. Ed allora che cosa si potrebbe fare al riguardo? Studiare un sistema mediante il quale il fisco possa seguire il movimento delle vendite. Si potrebbe così stabilire che le vendite devono essere denunziate periodicamente al fisco e non aspettare, come si fa ora, di mandare la polizia tributaria ad accertare le vendite di anni arretrati. Le denunce dovrebbero essere fatte trimestralmente o semestralmente. Se le denunce delle vendite avvengono periodicamente si dà all'ufficio la possibilità di eseguire l'accertamento del reddito con più speditezza.

La riforma delle imposte dirette dobbiamo affrontarla insieme con la riforma delle imposte indirette sui trasferimenti della ricchezza. Se vogliamo sistemare in modo organico tutti i tributi diretti verso lo Stato e i tributi indiretti sui trasferimenti della ricchezza, dobbiamo arrivare all'unificazione dell'ufficio di accertamento ed allora gli elementi che il contribuente presenta all'ufficio sono elementi che servono ai fini della determinazione dell'uno e dell'altro tributo. Facciamo l'esempio dell'imposta di negoziazione com'è attualmente applicata. Perchè essa deve essere accertata dall'ufficio del registro il quale si avvale di un organo tecnico — il comitato di borsa — mentre tutti gli altri elementi si trovano presso l'ufficio delle imposte dirette che accerta l'imposta straordinaria sul capitale, l'imposta ordinaria sul patrimonio, l'imposta di ricchezza mobile, l'imposta sui dividendi, ecc. e quindi conosce il bilancio in tutti i suoi meandri e dovrebbe essere in grado di stabilire il valore delle azioni sia pure avvalendosi del sussidio tecnico del Comitato degli agenti di cambio? Questo mostra come i problemi siano tra loro collegati e che non è possibile risolvere l'uno senza risolvere l'altro. Occorre per attuare una riforma tributaria in modo razionale ed organico snellire l'apparato legislativo. Poiché i servizi sono modi di attuazione delle leggi, è evidente che se queste sono molte e farraginose i servizi saranno necessariamente macchinosi, e se sono macchinosi vuol dire che molte saranno le funzioni e se ci sono molte funzioni ci devono essere molti funzionari.

Riformiamo dunque la legislazione e riformeremo così la burocrazia.

Quanto all'imposta complementare essa, secondo me, va abolita, e, siccome lo Stato si preoccupa del gettito, al massimo, si può bloccare, come del resto è stato fatto nel 1927. L'imposta complementare deve essere abolita perchè, essendo il coronamento dell'edificio tributario, presuppone l'assetto delle imposte basi. Non solo: ma presuppone anche la soluzione di due grossi problemi: dei titoli di Stato e della nominatività dei titoli privati. Fino a quando c'è un settore inesplorato e inesplorabile così vasto come quello dei titoli di Stato al portatore e fino a quando ci sarà l'altro dei titoli privati anonimi — dico ci sarà perchè sono sicuro che si tornerà ai titoli al portatore — ci sarà

sempre una massa di redditi che viene ad essere automaticamente sottratta alla complementare, la quale, pertanto, si riduce a colpire i possessori di terreni, di fabbricati, di redditi mobiliari e soprattutto i percipienti redditi di lavoro.

*Vanoni.* — Interesserebbe conoscere quale, secondo la sua opinione, dovrebbe essere la grande ossatura del sistema tributario in periodi normali.

*Dell'Olio.* — In periodi normali dovrebbero essere applicate l'imposta sui terreni, i fabbricati, la ricchezza mobile; dovremmo quindi avere l'imposta complementare, ma molto più in là, e poi l'imposta patrimoniale con funzioni di integrazione, di perequazione e con carattere personale.

Perchè si possa avere una razionale, perequata imposta complementare, è necessario che sia attuato l'assetto delle imposte basi come ho detto innanzi.

*Steve.* — E per la complementare quali dovrebbero essere i limiti esenti, in lire prebelliche?

*Dell'Olio.* — I minimi sono termini incerti e non è possibile fare delle cifre se non si stabilizza prima la moneta. In lire prebelliche dovrebbero essere di 10-12 mila lire annue.

*Steve.* — La complementare dovrebbe quindi essere un'imposta estesa?

*Dell'Olio.* — Sì, tenuto conto che l'Italia è un Paese a bassa concentrazione della ricchezza.

*Steve.* — Per tornare alle grandi linee della riforma tributaria, lei parlava di un'imposta personale sul patrimonio.

*Dell'Olio.* — Il problema più importante è quello della valutazione. La valutazione dei patrimoni, così come la determinazione dei redditi, dovrebbe essere fatta con criteri che rispondono a giustizia.

*Steve.* — L'imposta sul patrimonio dovrebbe essere valutata secondo il criterio della capitalizzazione del reddito oppure secondo il valore di mercato?

*Dell'Olio.* — Secondo la capitalizzazione del reddito.

*Vanoni.* — E per i beni improduttivi di reddito monetario?

*Dell'Olio.* — Come criterio generale si dovrebbe badare alla capitalizzazione, istituendo opportuni confronti.

*Vanoni.* — E come seguire le oscillazioni del tasso di capitalizzazione?

*Dell'Olio.* — Si avrà riguardo ad un tasso medio.

*Vanoni* — Non pensa che una tassazione la quale abbia come oggetto il valore di mercato contribuisca a regolarizzare il mercato?

*Dell'Olio*. — Non mi pare.

*Steve*. — L'accertamento del valore di mercato è più facile o più difficile?

*Dell'Olio*. — E' più difficile, perchè varia continuamente specie in tempi dinamicissimi di grande evoluzione o rivoluzione, tanto più che gli uffici accertano con ritardo e sono sempre influenzati dai criteri del momento in cui ha luogo l'accertamento

*Vanoni*. — Questa è una questione veramente importante, ma è questione di riorganizzazione degli uffici. Oggi siano arrivati all'eccesso di accertamenti dopo 4 o 5 anni.

*Dell'Olio*. — In genere quando l'organo accertatore agisce o quando l'organo giudicante decide sono tenuti presenti i criteri prevalenti al momento dell'accertamento o della decisione.

*Steve*. — Viceversa come opinione personale direi che il valore di mercato è, bene o male, qualcosa di positivo che si traduce in dati di fatto, mentre la definizione e valutazione del reddito contengono larghi elementi di arbitrio.

*Dell'Olio*. — Sì, ma il valore di mercato risponde ad elementi diversi. Abbiamo un elemento di instabilità, mentre il sistema di capitalizzazione del reddito garantirebbe una certa stabilità nel tempo.

*Steve*. — L'imposta patrimoniale dovrebbe essere completamente personale od anche eventualmente mista? Cioè in parte reale e in parte personale?

*Dell'Olio*. — Dovrebbe essere completamente personale. Resta da vedere, quando attraverso un censimento si sarà stabilito lo stato della proprietà in Italia, se venga adottare un sistema misto.

*Steve*. — La valutazione del reddito delle imprese non tassate in base a bilancio si attuerebbe in base alla cifra d'affari?

*Dell'Olio*. — Sì, fino a quando almeno non si potrà adottare il bilancio come base di tassazione.

*Vanoni*. — Ma in tal modo non si potrebbero colpire delle aziende che sono in perdita?

*Dell'Olio*. — Se si segue un sistema presuntivo in base alla media di redditi di diversi anni, la perdita di un anno rimane compensato con gli utili di un altro anno.

*Vanoni*. — Un'azienda, anche se in perdita, una cifra d'affari l'ha sempre.

*Dell'Olio*. — Se abbiamo un periodo normativo, come una volta, che era di 4 anni, allora il flusso del reddito è equilibrato e le perdite di un anno vanno compensate con gli utili degli altri anni. Ora abbiamo la tassazione annuale, basata sugli elementi dei due anni precedenti, ma ritengo che, in considerazione del lavoro che tale sistema procura agli uffici e nell'interesse stesso del contribuente, questo sistema debba essere abbandonato o col tempo dovremmo tornare al vecchio quadriennio o triennio.

*Vanoni*. — Lei è favorevole alla stabilità dell'accertamento?

*Dell'Olio*. — Io sono per un periodo normativo in cui il flusso è di una relativa stabilità.

*Steve*. — E sull'imposta successoria qual'è il suo parere?

*Dell'Olio*. — E' il campo tributario in cui vengono a scontrarsi le opposte dottrine economico-sociali. Nessun tributo è stato mai così vessato come questo. Si è passati dalla quasi confisca del 1919, alle esenzioni nel nucleo familiare del 1923, esenzioni andate sempre più restringendosi fino alla totale loro abolizione avvenuta nel 1945. L'imposta sul valore globale deve essere eliminata. Quando la stabilità monetaria sarà un fatto compiuto, allora si dovrà pensare a fissare congrui minimi di esenzione soprattutto per favorire la piccola proprietà e migliorare la progressività per scaglioni.

*Steve*. — Vedrebbe con favore una imposta ordinaria sugli incrementi patrimoniali?

*Dell'Olio*. — No: è difficile stabilire gli incrementi patrimoniali.

*Steve*. — E le imposte indirette? Le imposte di registro?

*Dell'Olio*. — La legge di registro come la legge di ricchezza mobile sono fra le più sapienti leggi tributarie. Tutto l'istituto della legge di registro va però snellito. Non c'è dubbio che un registro dal quale risultino i documenti che possono essere utili al contribuente debba esserci; quindi la formalità della registrazione deve essere conservata per tante ragioni, soprattutto per imprimere la data certa alle scritture private.

La vigente legge del registro ha una parte generale in cui sono enumerati i criteri generali e particolari per l'applicazione della legge e un'annessa tariffa che comprende — tra atti registrabili in termine fisso, atti registrabili in caso d'uso, atti da registrarsi con riduzione di tassa ed atti registrabili gratuitamente — circa trecento articoli, che potrebbero essere ridotti ad una ventina quanti sono necessari a considerare i più importanti negozi giuridici della vita civile e commerciale moderna.

*Steve*. — Ritiene che per certe categorie di atti debba esservi l'esenzione dall'obbligo della registrazione?

*Dell'Olio.* — Sì, moltissimi atti secondo me, dovrebbero essere esenti. Quando il contribuente ha interesse alla registrazione pagherà la tassa fissa. Attestare legalmente l'esistenza di un atto è compito della registrazione, la quale deve essere volontaria. Del resto il principio della volontarietà è fondamentale nella vigente legge di registro.

*Steve.* — E la registrazione in caso d'uso la conserverebbe?

*Dell'Olio.* — La conserverei con le finalità di cui ho detto sopra.

*Steve.* — E limitarsi ad una semplice tassa di registrazione?

*Dell'Olio.* — Anche se si applica una tenue tassa, rimane l'intralcio della formalità della registrazione. La maggior parte degli atti che si registrano sono atti della vita commerciale che andrebbero agevolati con l'esenzione.

*Vanoni.* — E quanto all'imposta sull'entrata?

*Dell'Olio.* — Questa dell'imposta sull'entrata è uno dei problemi più affannosi dell'imposizione indiretta. Se noi entrassimo nell'ordine di idee di istituire un'imposta sulla cifra d'affari le cose potrebbero avere un'altra piega. Ora come ora c'è la preoccupazione del gettito e si teme di fare salti nel buio. Un'imposta sulla cifra d'affari ben congegnata con l'assorbimento di gran parte delle tasse di bollo gioverebbe a fornire una base certa per la determinazione del reddito dei privati contribuenti.

*Vanoni.* — L'imposta sugli affari non farebbe doppio impiego con la ricchezza mobile?

*Dell'Olio.* — Si avrebbe un'unica base per due tributi distinti.

*Micheli.* — E l'imposta sul bollo?

*Dell'Olio.* — Può essere soppressa. Non ha più ragione di rimanere essendo assorbita da tutti gli altri tributi indiretti.

*Vanoni.* — Alcuni propongono di applicare l'imposta sull'entrata col sistema delle aliquote concentrate o presso il produttore o presso l'ultimo venditore. Che cosa ne dice lei?

*Dell'Olio.* — Il sistema delle aliquote concentrate è basato su principio della soppressione di tre o quattro passaggi. E' più che altro un sistema di comodità di riscossione. Ad ogni modo questo problema va esaminato molto attentamente in relazione ai tributi degli enti locali.

I bilanci degli enti locali sono dissestati. D'altra parte, i proventi, per quanto aumentati, hanno un limite.

Guardiamo un po' i tributi dei comuni. In tutti prevale l'imposta di consumo, essendo il gettito degli altri tributi (valore locativo, imposta di famiglia, sovrainposta, imposta sulle industrie, commerci, arti e professioni, ecc.) messi insieme inferiore.

Un processo di osmosi e di endosmosi c'è sempre stato fra finanza statale e finanza locale. Quando i comuni non possono più reggere al peso delle loro passività, ricorrono allo Stato.

*Vanoni.* — Torniamo all'imposta sui consumi. La proposta fatta di prelevare l'imposta sull'entrata o al primo o all'ultimo trasferimento è compatibile o no con l'imposta sui consumi?

*Dell'Olio.* — Sì.

*Vanoni.* — Siccome ha parlato dell'eventualità di trasformare l'imposta sull'entrata in imposta sugli affari e poichè altri vedono nell'imposta sull'entrata un mezzo per l'imposizione dei consumi, e per evitare tutti gli inconvenienti pratici che conosciamo, propongono di spostare l'imposta o sul primo trasferimento o sull'ultimo o su un trasferimento intermedio — questo lo vedranno i tecnici — desideravo conoscere se lei ha delle obiezioni a questo modo di concepire l'imposta e di costruirla.

*Dell'Olio.* — Con l'istituzione dell'imposta sulla cifra di affari non andrebbe soppressa l'imposta di consumo che rappresenterebbe il cespite principe dei bilanci comunali.

*Vanoni.* — E il sistema di riscossione delle imposte?

*Vanoni.* — E il sistema di riscossione delle imposte deve essere vario.

*Vanoni.* — Conserverebbe la riscossione esattoriale?

*Dell'Olio.* — Sì. Il funzionario non vuole attirarsi odio; l'esattore invece è stimolato dall'interesse privato ed affronta l'impopolarità della sua funzione. In questi ultimi tempi si sono adottati, oltre al sistema della riscossione esattoriale, anche quello dei conti correnti postali, dei versamenti diretti in tesoreria e agli uffici di registro. Vorrei soffermarmi un poco sul primo di tali sistemi sussidiari. E' necessario favorire per legge il versamento a mezzo conti correnti postali soprattutto in quei casi in cui ci sia da parte del datore di lavoro l'obbligo di fare la trattenuta sulle remunerazioni dei propri dipendenti, e ciò nell'interesse dello Stato, che riceve presto, dal datore di lavoro e dello stesso dipendente. Vediamo che cosa avviene ora per l'imposta sui redditi di categoria C-2. Per questa imposta c'è l'obbligo della rivalsa e il sistema della tassazione provvisoria salvo conguaglio. Il datore trattiene mensilmente o nel più breve periodo di paga. Poi un bel giorno vengono le iscrizioni a ruolo e con l'iscrizione il pagamento di un'unica soluzione. Ed allora che cosa accade? Ora che gli stipendi sono saliti a cifre altissime le ditte riscuotono

tono delle somme ingenti che non accantonano, mettendole in un cassetto, ma versandole nel circolo dell'azienda, quindi quando viene pubblicato il ruolo a distanza di parecchi mesi, e devono pagare in un'unica rata molte volte, specie in momenti di crisi, si trovano in difficoltà finanziarie. Perciò, secondo me, sarebbe opportuno che man mano che avvengono le riscossioni delle ritenute si proceda al loro versamento mensilmente attraverso i conti correnti postali.

Questo sistema eviterebbe anche una questione che ora si affaccia alla ribalta della discussione, quella degli aggi di riscossione che sono saliti a cifre notevoli mentre prima, data la loro esiguità rispetto all'onere tributario vero e proprio, nel caso delle tassazioni per rivalsa, essi venivano pagati dai datori di lavoro senza esercizio di rivalsa nei confronti dei prestatori d'opera.

*Micheli.* — Vuol dirci ora qualcosa riguardo al questionario n. 6: « Garanzie giurisdizionali del cittadino in materia tributaria »?

*Dell'Olio.* — Le linee fondamentali dell'attuale sistema di giurisdizione tributaria per le imposte dirette e indirette deve essere mantenuto continuando però nella tendenza alla unificazione del contenzioso stesso che trova la sua espressione nel R. decreto-legge 7 agosto 1936.

Debbono così essere aboliti quei collegi speciali peritali che sono tuttora previsti da varie leggi in vigore.

Il contenzioso tributario deve quindi essere articolato come oggi in un giudizio davanti alle commissioni tributarie amministrative e davanti al giudice ordinario. Le commissioni dovrebbero avere l'attuale costituzione ma i membri di esse, dovrebbero essere prescelti secondo un sistema democratico, attraverso la nomina da parte dei consigli comunali e provinciali. Alle commissioni dovrebbero essere riconosciuti gli attuali poteri istruttori, garantendo però nel modo migliore l'ampiezza del contraddittorio. A tale riguardo dovrebbe essere disposto che l'amministrazione finanziaria nell'avviso di accertamento indichi gli elementi in base ai quali l'accertamento medesimo si fonda di modo che il contribuente possa tempestivamente predisporre le proprie difese. Alle commissioni stesse dovrebbe essere riconosciuto anche il potere di aumentare i redditi o i valori proposti dall'ufficio, secondo le disposizioni ora in vigore, poichè il rinvio degli atti all'amministrazione, suggerito da alcuni, importerebbe una eccessiva perdita di tempo.

Quanto agli organi della magistratura ordinaria ai quali le cause in materia tributaria dovrebbero essere portate dopo la pronuncia delle decisioni da parte delle commissioni amministrative, ritengo conveniente la creazione di sezioni speciali della magistratura ordinaria, formate collegialmente di uno o più giudici togati — opportunamente specializzati nelle materie finanziarie, eventualmente anche con l'istituzione di appositi corsi — e di giudici laici, possibilmente scelti tra ex funzionari dell'amministrazione finanziaria ed eletti democraticamente da parte dei consigli comunali e provinciali. I magistrati togati dovrebbero essere tratti dai ruoli normali della magistratura.

Tornando all'attuale sistema delle commissioni, per il cui mantenimento mi pronuncio favorevolmente, faccio rilevare l'opportunità della presenza, senza voto di un rappresentante del fisco, anche alla deliberazione delle relative decisioni, poichè se è vero che nei grandi centri i membri delle commissioni sono scelti tra le persone che hanno cognizioni giuridiche, nei piccoli centri essi trovano spesso nel rappresentante del fisco il miglior coadiutore nella impostazione giuridica, spesso assai delicata, delle questioni fiscali loro sottoposte.

Le commissioni inoltre, dovrebbero poter giudicare secondo equità, intendendo quest'ultima come una mistura criteriosa di giustizia e di carità mentre il giudice ordinario, dovrebbe pronunciare sempre secondo lo stretto diritto.

Sottolineo la necessità di mantenere gli attuali due gradi di giurisdizione davanti alle commissioni comunale e provinciale in materia di valutazione e la commissione centrale per la competenza attuale.

Quanto al precetto del *solve et repete*, deve essere conservato quale presupposto processuale per adire l'autorità giudiziaria sia in materia di imposte dirette, quanto in materia di imposte indirette.

Quanto all'esecutorietà dell'accertamento, questa dovrebbe essere riconosciuta alla proposta della finanza nelle condizioni e nei limiti attuali, salvo i casi contingenti di imposte straordinarie, come quella dei soprappiù di guerra, rispetto ai quali può essere necessario riconoscere immediata esecutorietà alla proposta di accertamento congruamente ridotta.

Deve poi essere riconosciuto il diritto alla corresponsione degli interessi compensativi nelle ipotesi di restituzione di imposte indebitamente percepite (per sgravi, errori materiali, ecc.) mentre nel caso di restituzione di imposte in seguito a decisioni od a sentenze definitive, dovrebbe essere riconosciuto tale diritto solo a partire dal momento in cui la decisione della commissione venga impugnata davanti all'autorità giudiziaria ordinaria.

Sottolineo specialmente la necessità di allargare il sistema di versamento dei tributi per mezzo dei conti correnti postali, in modo da diminuire l'incidenza dell'aggio assai elevato e che gli esattori tendono ad elevare ulteriormente.

L'attuale sistema della legge del 1929 presenta numerosi difetti, sia dal punto di vista teorico, in quanto la così detta pena pecuniaria costituisce una vera e propria sanzione di carattere amministrativo, sia dal punto di vista pratico, dato che il contribuente si vede trascinato in un nuovo e spesso delicato giudizio, una volta terminata la fase di accertamento.

Sono favorevole invece al ritorno al vecchio sistema delle soprattasse le quali offrono il vantaggio di una facile applicazione, in quanto, commisurate al valore definitivamente accertato, sono automaticamente stabilite al termine della controversia. Alla sezione speciale della magistratura ordinaria dovrebbero infine essere devolute anche tutte le controversie penali in materia tributaria, togliendole così alla competenza dell'intendente di finanza e del Ministero.

# Interrogatorio del prof. BENVENUTO GRIZIOTTI

Ordinario di scienze delle finanze e diritto finanziario nell'Università di Pavia

Direttore dell'Istituto di finanza di Pavia

(28 febbraio 1946, in Milano)

*Vanoni.* — Gradiremmo il suo parere sull'opportunità della carta costituzionale di enunciare il diritto al prelievamento delle imposte da parte dello Stato e degli altri enti pubblici.

*Griziotti.* — Nell'attuale Statuto non c'è nessuna esplicita indicazione di chi sia fornito del potere fiscale: si ritiene una questione presuntivamente risolta, che sia cioè lo Stato ad essere investito dell'autorità del potere fiscale.

*Vanoni.* — Nello Statuto c'è la dichiarazione del dovere di concorso dei cittadini. Qui si pone il quesito se si ritenga conveniente darle una espressione più esatta dal punto di vista tecnico.

*Griziotti.* — Mi pare sia importante, nello Statuto, rovesciare la posizione che sta a fondamento di tutta quanta la dottrina germanica — trasportata in Italia dai nostri cultori del diritto tributario — e che consiste, in sostanza, nell'affermazione del Mayer (Otto), intorno al potere fiscale: « Il potere fiscale è senza presupposto ». Mentre il potere fiscale è qualcosa di analogo a quello di polizia, da esso differisce per la mancanza di appoggio in quella specie di diritto naturale che è alla base del potere di polizia. Il Mayer afferma che a fondamento del potere fiscale non c'è altro che la legge. Bisognerebbe affermare precisamente il contrario, e cioè che alla base del potere fiscale sta una ragione fondamentale per il prelievo dei tributi, senza la quale non vi può essere prelievo. Questa ragione consiste nella partecipazione effettiva o presunta — passata, presente o futura — mediata o immediata — ai vantaggi generali o particolari derivanti dall'appartenenza del contribuente all'ente che preleva il tributo per l'esercizio diretto o delegato del potere fiscale, al fine di avere i mezzi da destinare alle pubbliche spese nell'interesse della comunità, della collettività o dei singoli. Questo per chiudere la porta ai tributi irrazionali (a quelli che io chiamo taglie e angherie) e dei quali si è fatto largo uso in questi anni. La sovrimposta complementare di registro del 20 % istituita durante l'ultima guerra non era altro che un'angheria per obbligare i contribuenti ad investimenti in titoli di Stato. Angheria questa, come taglie furono quelle prelevate dalle diverse milizie, che imponevano l'esborso di forti somme alle persone ritenute danarose.

Tutti questi provvedimenti irrazionali devono trovare l'ostracismo nella carta costituzionale, affermando per

contro che il potere fiscale deve trovare la sua ragione in un fondamento che lo giustifichi. Dunque, in risposta alla prima domanda del questionario, ritengo che il potere fiscale debba essere esclusivamente esercitato da parte dello Stato o dai poteri da esso esplicitamente delegati per legge. Necessita una delegazione legislativa che serva ad ovviare le illegalità che si verificano anche a fin di bene.

Nella zona viticola dell'oltrepò pavese, ad esempio, si è istituita un'imposta di 50 lire per pertica milanese. Il fondo così costituito ha permesso di sanare il bilancio e di mettere a disposizione del capo della provincia vino a prezzo ridotto da distribuire ad enti di beneficenza. Queste imposte sono pagate di buon grado dai contribuenti — le cui pingui capacità contributive furono lasciate intatte dallo Stato e da tutti gli altri enti, per inerzia e per il marasma in cui versa la pubblica amministrazione — ma sono pur sempre un esercizio illegale ed arbitrario del potere fiscale.

*Vanoni.* — Che cosa pensa di eventuali norme vincolanti l'attività futura del legislatore in materia tributaria?

*Griziotti.* — Non ritengo, all'infuori del ricorso al controllo da parte dell'autorità giudiziaria per la verifica della costituzionalità delle leggi (controllo che attualmente non esiste e che vedrei volentieri introdotto), che si possano trovare limiti alla futura attività del legislatore in materia tributaria. Preciso il mio pensiero: una volta eliminato il campo della libertà d'imposizione ed impediti i tributi irrazionali, non penso che in materia tributaria si debbano legare le mani al legislatore.

*Vanoni.* — Quindi — relativamente al quesito 3 — lei esclude la possibilità che nella carta costituzionale si determinino alcuni elementi dell'imposizione?

*Griziotti.* — Sì, questo può essere indicato come lo è già attualmente nell'art. 25; inoltre, si tratta di specificare i criteri per cui i tributi sono da ritenersi anzitutto razionali, enunciandovi il principio della razionalità, come sopra ho spiegato.

*Vanoni.* — Lei ritiene che si possa affermare questo principio nella carta costituzionale?

*Griziotti.* — Sì. Ma, all'infuori di questo criterio costituzionale di larghissima base, non penso che si deb-

bano porre altri cancelli nel terreno dei tributi razionali per delimitare il potere fiscale. Al contrario ritengo che si debbano aprire i cancelli posti da leggi antiquate, perchè superate dallo svolgimento della vita, nel delimitare la ricchezza imponibile anche là, dove sia evidente capacità contributiva secondo l'art. 25 dello Statuto.

*Vanoni.* — Per dare un certo inquadramento alla materia, possiamo distinguere tre possibilità: che tributi principi generali e fondamentali siano fissati nella carta costituzionale; che siano fissati in una parte generale del diritto tributario (in una specie di legge generale a carattere di maggiore permanenza e di maggiore autorità delle normali leggi); oppure che si continui il sistema attuale per il quale ogni legge provvede per proprio conto, lasciando agli studiosi e ai pratici il compito di ricavarne il succo.

Di questi tre schemi, quale le sembra il più opportuno per disciplinare questa materia di carattere generale?

*Griziotti.* — Io non escluderei nessuno dei tre, poichè sono fra loro coordinati. I principi generali potrebbero essere contenuti nella carta costituzionale; quelli che servono a meglio qualificare questi principi generali. E riserverei alle singole leggi di contemplare le caratteristiche di ogni singolo tributo. In sostanza, si tratta di stabilire nella carta costituzionale dei principi molto simili a quelli contenuti nell'art. 25 dello Statuto. Occorrerebbe meglio chiarificarli.

All'uopo bisogna mettere in rilievo il principio della generalità dell'imposizione per tutti i casi di uguale e manifesta capacità contributiva, sviluppando così meglio l'art. 25 dello Statuto, per tutte le manifestazioni della capacità contributiva, nonchè il principio della territorialità, per cui i tributi sono applicabili in quanto il loro presupposto si verifichi nel territorio dello Stato.

*Vanoni.* — Riguardo al problema della territorialità, lei ritiene opportuno che gli stranieri siano soggetti alla imposizione?

*Griziotti.* — E' una questione già risolta implicitamente dallo stesso principio della territorialità, principio che è opportuno affermare come criterio di orientamento per le legislazioni future, affinchè si sappia — più che per il diritto interno, per la legislazione esterna — che noi abbiamo dichiarato di attenerci a questo criterio, fra i vari che possono essere posti a base delle imposizioni.

*Vanoni.* — Non sarebbe eccessivamente rigida una presa di posizione di questo genere, anche tenendo conto di eventuali modifiche che si dovessero verificare nelle consuetudini internazionali?

*Griziotti.* — Non escludo che questo criterio debba essere accompagnato da opportune riserve; mediante rappresaglie o alleggerimenti di imposte nazionali, co-

me vedo accennato nella quinta domanda del questionario, e da riservare alla competenza di una legge formale.

*Vanoni.* — Tornando alla quarta domanda, ritiene conveniente una norma che ponga il divieto della doppia imposizione interna?

*Griziotti.* — Questa mi sembra una norma da porre nei principi generali — a corollario del principio di eguaglianza — piuttosto che nella carta costituzionale, per impedire che per lo stesso presupposto si pretendano più tributi aventi la stessa funzione e natura.

*Vanoni.* — Nella carta costituzionale lei ritiene si dovrebbe formulare anche il problema delle esenzioni tributarie?

*Griziotti.* — Mi pare difficile stabilire un criterio per le esenzioni tributarie. Il termine « esenzioni delle imposte » è ambiguo. Vi sono esenzioni che altro non sono se non applicazioni espresse con altre parole della norma del tributo. In questo caso non si tratta di esenzioni, ma di applicazioni del tributo in senso negativo. Nel caso in cui non si manifesti capacità contributiva agli effetti del tributo, si potrebbe lasciare un po' libero il giudice nell'applicazione e nell'interpretazione della legge. Ma questo va detto nelle norme che dettano i principi generali dei tributi. Oppure vi sono vere e proprie esenzioni che rappresentano eccezioni alla regola dell'imposizione e che sono a carattere protettivo: qui entriamo nel campo della finanza extra-fiscale e mi pare che la carta costituzionale non possa porre alcun divieto, che sarebbe contrario alle tendenze attuali.

*Steve.* — E' molto viva la tendenza ad affermare che questi scopi politici ed economici è bene siano raggiunti direttamente, non attraverso forme di esenzione ma attraverso sussidi.

*Griziotti.* — Sono d'accordo sull'applicazione di un sussidio, per esempio, agli agricoltori che hanno bisogno di protezione e qualora si voglia seguire una politica autarchica. Per il grano, per esempio, concede sussidi agli agricoltori che ne hanno bisogno e nella misura del singolo bisogno stesso. E' evidente che gli agricoltori d'Italia non sono tutti nelle medesime condizioni. Quindi con una norma di protezione unica si avrebbe uno sperpero. Attribuendo invece sussidi in misura differenziale si potrebbe arrivare a far pesare con un minor costo la protezione.

Ma vi sono pure modi negativi per esercitare la protezione e un esempio lo abbiamo avuto con la esenzione dei tributi concessa ai padri di famiglie numerose. Sarebbe inutile far loro pagare imposte, per restituire il pagamento sotto forma di premio. Ritengo piuttosto opportuno, oltre che far ricorso al metodo dei premi, ove occorra, diminuire il danno delle esenzioni, stabilendo espressamente che esse sono revocabili, quando non sia più il caso di mantenerle, per mutate situazioni. Questo

sembra ovvio, ma vi sono scrupoli alla revisione delle esenzioni e così queste si perpetuano per consuetudine, dando luogo ad abusi anacronistici ed a cumuli di esenzioni intangibili con grave danno per il gettito e l'ordinamento finanziario.

Per quanto concerne la sesta domanda: se sia opportuno riaffermare nella carta costituzionale il principio che il potere esecutivo non può disporre delle imposte e fissare la responsabilità personale di chi concede indebite liberazioni dalle imposte; rispondo affermativamente. Nel caso di evidente errore è meglio concedere nelle leggi il riesame del caso da parte dell'autorità giudiziaria.

*Vanoni.* — Che cosa pensa sull'eventualità di fissare particolari regole formali per l'approvazione delle leggi d'imposta?

*Griziotti.* — Una maggiore cautela in materia finanziaria può anche essere consigliabile ma non bisogna andare agli eccessi per vincolare correnti che cerchino innovazioni agli ordinamenti tributari. Esiste già nel nostro paese una tendenza conservatrice che — a mio parere — è eccessiva, per quanto sia apprezzabile la prudenza che la ispira.

Quindi, purchè questo *quorum* venga stabilito con una certa moderazione, può anche essere adottato. Mi pare difficile trovare argomento finanziario da sottoporre a referendum, data la complessità della materia da decidere.

*Vanoni.* — Vuole esporci la sua opinione sui limiti della facoltà del potere esecutivo di emanare norme tributarie?

*Griziotti.* — Per ciò che riguarda l'accertamento, il controllo e il processo dei tributi dovrebbe essere consentito al governo di emanare delle norme. Per ciò che riguarda la sostanza dei tributi è ormai invalsa la prassi di procedere — anche in circostanze non strettamente eccezionali — a seconda della natura dei tributi. Quando si tratta, per esempio, di provvedimento per maggiorazione di imposte indirette, per cui necessita di provvedere con decreto catenaccio.

*Vanoni.* — Salvo, dunque, l'ipotesi del decreto catenaccio?

*Griziotti.* — Certamente... Negli altri casi, in via normale si deve precludere questo. In via eccezionale, viceversa, si può presentare l'opportunità di una valutazione da parte del governo.

Alla vigilia della guerra 1914-18, il parlamento francese discusse per circa otto mesi l'opportunità o meno di emettere prestiti con o senza imposte. Questo mentre in Germania si prelevarono con decreto-legge due miliardi che consentirono quell'armamento che trasformò la posizione dei due eserciti. Pur sapendo che i prestiti in questione erano destinati all'armamento, in

Francia non si ebbe la sensibilità di sorpassare questa questione democratica di forma.

Di fronte a situazioni analoghe a questa si può consentire al governo di emettere, sotto la propria responsabilità, decreti-legge. Questo, ripeto, come misura eccezionale e non come metodo. Sta nella educazione politica di un paese la garanzia per l'osservanza di questa regola, la quale anche se statuita non verrebbe osservata. E l'esperienza ce lo conferma. Una certa discrezionalità politica deve essere concessa, in materia di imposte, al governo affinché possa valutare le buone opportunità nella istituzione delle leggi finanziarie.

*Vanoni.* — L'iniziativa in rapporto alle leggi tributarie deve essere disciplinata secondo criteri diversi dall'iniziativa rispetto alle altre leggi?

*Griziotti.* — Io credo che la distinzione tra i poteri delle due camere sia una distinzione storicamente operata, e quindi questa limitazione a un potere che può essere in certi momenti dotato di una migliore composizione che non quella dell'altro ramo del parlamento renderebbe claudicante il diritto di iniziativa in un paese dove si sente più vivo il bisogno che la finanza pubblica venga migliorata.

*Vanoni.* — Quindi parificazione delle due camere, ove fosse adottato il sistema bicamerale?

*Griziotti.* — Parificazione, sì.

*Steve.* — Ritiene opportuna una garanzia costituzionale dell'inviolabilità del debito pubblico?

*Griziotti.* — Io credo che in generale si debba rispondere affermativamente. Regolando il debito pubblico troppo alla leggera si dà adito a quelle uniformità storiche studiate dal Pareto, per le quali con la eccessiva emissione di carta moneta e di debito pubblico a più o meno lungo andare si arriva all'annullamento del debito pubblico con l'annullamento della carta moneta.

*Steve.* — Ha da formulare suggerimenti particolari sulla forma e sull'estensione di tale garanzia, nonché sulle sue conseguenze?

*Griziotti.* — Penso siano molto limitate le sanzioni patrimoniali a carico dello Stato per garantire il debito pubblico.

Ora l'ammontare del debito pubblico — compresa la carta moneta — è di mille miliardi circa. A tenore del codice civile — per cui i debiti secondo la regola nominalistica, sono da pagarsi in lire attuali — noi siamo debitori di un miliardo per un debito, per il quale i creditori hanno versato la stessa somma in lire oro.

Voi direte che questi titoli sono in gran parte passati di mano, ma sono stati anche in gran parte conservati (istituti di beneficenza e istituzioni varie ridotte per la



svalutazione delle rendite pubbliche in una situazione meschina).

Quindi bisogna porre un freno nello statuto alle finanze deboli e collegare i prestiti non soltanto al patrimonio dello Stato ma anche a quello dei privati, di guisa che a garanzia del debito pubblico stiano anche i patrimoni privati e affinché al debito pubblico stesso sia conservato il potere di acquisto reale.

Si impone una regola fondamentale che abbia a vincolare il governo a conservare al debito pubblico un valore sostanziale o reale sia rispetto agli interessi sia rispetto al capitale da rimborsare.

*Steve.* — Potrebbe precisarci come potrebbe formularsi questa regola?

*Griziotti.* — Vi sono già esempi di prestiti con garanzia reale.

*Steve.* — Ma la garanzia reale non risolve il problema del valore sostanziale del debito.

*Griziotti.* — Gli interessi quanto il capitale dei prestiti potrebbero variare secondo il valore di determinati prodotti.

In Ungheria sono stati emessi prestiti secondo il valore del grano; in Italia si è fatto qualcosa di simile da parte dei comuni di Milano e Genova. Ora, non si tratta soltanto di pensare agli interessi, ma — come in Ungheria è stato fatto — di pensare alla restituzione dei capitali alla scadenza del prestito. Potrebbe essere preso come punto di riferimento il valore del grano o di altri elementi caratteristici dell'agricoltura, oppure il livello delle pigioni per la proprietà edilizia, oppure il corso dei titoli azionari per le azioni, e far corrispondere il rimborso mediante imposte variabili su queste proprietà, in modo da livellare il danno della spesa pubblica ripartendolo tanto sui creditori del debito pubblico — ora apparentemente esenti da qualsiasi gravame fiscale, ma quasi esclusivamente colpiti sull'erosione capitalistica della svalutazione monetaria — quanto sulla proprietà immobiliare e mobiliare, la quale verrebbe così a condividere il peso delle spese straordinarie (di guerra e di pace) per cui è stato creato il debito finanziario.

*Steve.* — La garanzia della inviolabilità del debito pubblico dovrebbe estendersi anche alla clausola di esenzione tributaria e al divieto di conversioni forzose?

*Griziotti.* — Non credo che si debbano garantire i titoli da conversioni forzose e da revoche di esenzioni, quando le une e le altre siano consigliabili per estreme esigenze delle finanze in determinate circostanze nello stesso interesse dei possessori del debito pubblico. E' meglio sopportare questi sacrifici che correre il pericolo della bancarotta dello Stato in seguito all'eccessiva carta moneta emessa anche per l'osservanza delle regole sul pagamento degli interessi. Quindi sono contra-

rio a una risposta netta a questa domanda e credo che anche in questo caso si debbano distinguere le operazioni razionali da quelle irrazionali.

A proposito di conversioni forzose, quando vi sia una situazione analoga a quella Crispi-Sonnino in cui il debito pubblico era caduto... in fondo al pozzo e l'emissione del prestito doveva farsi ad altissimo tasso, può essere opportuna una imposizione del debito. Allora, infatti, cavillando sopra l'interpretazione della legge e avendo acquiescenza politica si salvò dal bilancio. Fu una violazione ma il mercato rispose con un rialzo delle quotazioni dei titoli.

Se ci si trovasse in condizioni analoghe si potrebbe procedere così come si fece nel 1894. Sarebbe un'operazione forzosa ma razionale, che adeguerebbe spontaneamente la finanza a quelle che sono le condizioni del mercato. Una finzione è invece la conversione politica che pur avendo l'apparenza di essere volontaria, praticamente non consente libertà di decisione. Nel 1934 abbiamo avuto una conversione coattiva, politica, allorché il titolo quotato sotto la pari venne convertito in un titolo a tasso inferiore. Un altro esempio ci è fornito dall'Australia: i titoli erano in mano inglese e si diede un tempo per rispondere non sufficiente per mandare i titoli stessi dall'Inghilterra in Australia; ne derivò una conversione apparentemente volontaria che in sostanza altro non fu che una conversione forzosa. Quindi evitiamo queste ipocrisie, evitiamo le conversioni politiche ed ammettiamo quelle forzose razionali, giustificandole presso l'opinione pubblica in modo che il mercato non abbia a reagire, e non si abbia il discredito per lo Stato. Ritengo che il popolo possa essere illuminato mediante una buona propaganda politica sopra l'opportunità di accettare con fiducia le operazioni forzose razionali, giustificate dalle esigenze pubbliche. Quando non si abusi anche le conversioni forzose sono lecite. E' inoltre necessario introdurre nella legislazione finanziaria il concetto che non si deve ricorrere alle angherie, ma a tutte quelle operazioni che, nell'interesse comune, sono consigliabili per salvare il bene di tutti.

*Steve.* — Dovrebbe darsi una esplicita garanzia contro la nominatività obbligatoria?

*Griziotti.* — Non vi è ragione assoluta che i titoli del debito pubblico siano al portatore, all'infuori di quella di abusare nelle emissioni dei prestiti facendo così una cattiva politica finanziaria, che a lungo andare porta all'annullamento del debito pubblico, che in determinate circostanze non prevedibili può anche ritenersi opportuna per le finanze pubbliche e per la giustizia tributaria, a cui non hanno diritto di sottrarsi i detentori di titoli al portatore.

*Steve.* — Ritiene che debba essere costituzionalmente vincolata l'accensione di debiti pubblici?

*Griziotti.* — Ritengo che debba essere costituzionalmente vincolata l'accensione dei debiti pubblici almeno

all'applicazione contemporanea di imposte riservate al servizio degli interessi e dell'ammortamento.

Deve essere facoltà del Parlamento di concedere o negare al governo l'autorizzazione di fissare le condizioni di ogni emissione di prestiti a lungo o breve termine e parimenti l'uso del debito a breve termine per compiti diversi dalla copertura degli scoperti di cassa.

*Steve.* — Ritiene che si debbano proporre misure contro il sistema delle annualità differite?

*Griziotti.* — Che non si sappiano quante siano è un fatto, finchè non siasi fatta un'accurata somma di esse.

Rimane l'inconveniente dell'illusione finanziaria che tali annualità non conosciute pubblicamente producono. Ma non si può negare anche il vantaggio del sistema, che può riuscire utile anche come freno alle spese nei periodi successivi alle crisi.

Non ritengo si debba vietare, entro ragionevoli limiti, questo sistema. Il differire ad anni successivi (nei quali si suppone che la prosperità economica consentirà di compensare la crisi), è una maniera di provvedere ai bisogni attuali senza incrementare le entrate tributarie, che possono aver già raggiunto un limite di saturazione, come pure senza accrescere i debiti pubblici. Si tratta di una questione di limiti che è difficile stabilire a priori.

*Vanoni.* — E' stato lamentato che col sistema delle annualità differite si può trovare il bilancio già impegnato precedentemente al momento in cui viene proposto e soprattutto è stata richiamata l'attenzione da parte di diversi sul fatto che in Italia non siamo in condizioni di conoscere quanti impegni lo Stato abbia assunto per annualità differite.

*Griziotti.* — Mi pare una conseguenza eguale a quella di trovare il bilancio già gravato da un grosso onere per pagamento di interessi di debiti, che in loro vece fossero stati accesi. Si possono sempre convertire o consolidare in un prestito queste annualità.

*Vanoni.* — Si tratta di vedere come far conoscere questi impegni differiti. Rendendoli noti all'atto del differimento mediante iscrizione nel bilancio e consenso del parlamento? E' possibile questo?

*Griziotti.* — Anche dopo avuto il consenso del parlamento io non mi sentirei tranquillo: ci deve essere un limite contro gli abusi di questo sistema. Ma come si può stabilire a priori il limite dei prestiti? E' una misura che è nelle circostanze e che il parlamento deve valutare con onesto senso di responsabilità finanziaria e politica.

*Stammati.* — Quali ritiene siano gli inconvenienti dell'attuale ordinamento della finanza locale?

*Griziotti.* — E' da imputare all'attuale legislazione di avere predisposto un solo ordinamento per comuni e provincie, che presentano le più spiccate differenze,

come se si volesse collo stesso abito vestire individui di tutti i sessi e di tutte le età.

Insufficienza, rigidità di entrare per situazioni differenti, sovrapposizioni irrazionali ed eccessive, cattivo reparto delle spese e delle entrate fra Stato e gli enti ausiliari: questi sono i principali inconvenienti da rilevare.

E' da auspicare un equilibrato e razionale assetto dei compiti dello Stato e degli enti locali. Allo Stato non disintegrato nè indebolito, mentre lo stesso progresso tecnico porta alla costituzione delle grandi unità, spettino le spese di carattere generale e le entrate corrispondenti, che diano le caratteristiche all'ordinamento finanziario, come imposte personali sul reddito, sul patrimonio, sulle successioni e donazioni, le imposte e tasse sui trasferimenti della ricchezza e sugli affari, i monopoli fiscali. Agli enti locali dovrebbero spettare le spese relative alle particolari esigenze della popolazione residente. In corrispondenza a questa funzione di provvedere essenzialmente a favorire la vita locale, a base della finanza locale dovrebbe stare l'imposizione dei consumi, articolata, oltre che con imposte reali, anche con una piccola imposta progressiva sulla spesa fatta dalla popolazione residente.

E' da prevedere la partecipazione degli enti locali ai proventi dei monopoli statali.

Si possono attribuire anche piccole imposte reali, commisurate al reddito prodotto, lordo o netto poco importa, purchè le aliquote siano bassissime.

Soprattutto bisogna distinguere i piccoli dai medi e grandi comuni, quelli urbani da quelli rurali, per differenziare le esigenze degli uni e degli altri quanto le capacità contributive dei residenti nelle diverse categorie di comuni per le differenze nella partecipazione ai servizi resi dagli enti locali.

Si arriva anche alle conseguenze, in materia di contributi, di avere due sistemi opposti: lo Stato concorre alle spese dei comuni poveri; i comuni ricchi concorrono alle spese dello Stato, che nelle grandi città ha occasione di esplicare maggiori servizi pubblici e fare maggiori spese che nei piccoli centri.

In generale, dunque, i caratteri prevalenti, se non esclusivi, sono quelli dell'autonomia della finanza locale da quella statale.

L'autonomia delle finanze locali, per quanto dotata di elasticità di iniziativa per adeguare le entrate alle particolari caratteristiche dei singoli comuni o provincie, è da subordinare entro il quadro di un ordinamento generale predeterminato nelle sue caratteristiche essenziali e al controllo tecnico di organi competenti a garanzia del buon funzionamento dell'autonomia finanziaria locale.

Le aliquote devono essere predeterminate nei loro estremi e soprattutto discriminate non soltanto secondo i criteri numerici della popolazione, ma anche in rapporto alla qualità dei luoghi (città, paesi rurali, località montane; comuni isolati e collegati a centri maggiori; centri di soggiorno, cura o turismo, oppure di attività industriali o di servizi amministrativi; ricchi o poveri di beni patrimoniali o demaniali).

*Stammati.* — Nel caso che si preveda una partecipazione degli enti locali al gettito di tributi erariali, con quali criteri suggerisce di attuarla?

*Griziotti.* — La partecipazione per i comuni all'imposta sull'entrata e ai proventi dei monopoli in proporzione alle entrate effettive o presunte di provenienza dai singoli comuni o per le provincie ai tributi o ai contributi sui mezzi di trasporto.

*Stammati.* — Quali criteri dovrebbero ispirare le eventuali diverse forme di concorso dello Stato alle spese degli enti locali?

*Griziotti.* — Il concorso dello Stato alle spese degli enti locali può essere dato mediante accertamento decennale dell'insufficienza delle risorse locali a provvedere ai servizi necessari, che sarebbero di spettanza dei comuni o delle provincie, oppure il concorso può essere previsto in un contributo o nell'assunzione dei servizi locali da parte dello Stato.

*Stammati.* — Delle imposte per le quali si ritenga preferibile l'amministrazione da parte degli enti locali, ritiene che qualcuna potrebbe opportunamente prestarsi ad una partecipazione al gettito da parte dello Stato e in base a quali criteri?

*Griziotti.* — Il contributo allo Stato può essere commisurato soggettivamente alla capacità contributiva degli enti locali dotati di cespiti di entrata esuberanti in gestioni monopolistiche di pubbliche imprese, come percentuali a singoli cespiti, come quelli derivanti da gestioni monopolistiche di pubbliche imprese, come aziende elettriche, o da imposte sui consumi di lusso o da cespiti patrimoniali rilevanti.

*Stammati.* — Ritiene attuale e meritevole di essere preso in considerazione il problema della eventuale utilità differenziata dei pubblici servizi statali nei confronti dei singoli enti locali?

*Griziotti.* — Si risponde affermativamente anche in coerenza a quanto si è detto a proposito della domanda 2, lett. c) e mediante: 1) esenzione dello Stato da imposte indirette e dirette; 2) contributi alla spesa di alcuni particolari servizi che arricchiscono o differenziano la vita locale (università; altre scuole superiori; grandi servizi di comunicazione; come aeroporti, porti, corti d'appello o di cassazione; sedi di armate, ecc.).

*Stammati.* — In particolare ritiene opportuno che venga enunciato un principio generale diretto ad evitare che l'imposizione degli enti locali crei ostacoli alla libera circolazione delle merci?

*Griziotti.* — Vedo l'opportunità di evitare che l'imposizione degli enti locali crei ostacoli alla libertà della circolazione delle merci e sia arma di protezionismo entro il territorio dello Stato. Una garanzia di questo

genere — che potrebbe essere contemplata nella carta costituzionale — potrebbe essere data ricorrendo alla autorità giudiziaria per i tributi che esercitassero un compito extra-fiscale analogo a questo.

Anche relativamente alla quinta domanda; ritengo giusto il controllo statale sul bilancio degli enti locali, poichè non possediamo ancora la maturità necessaria per esercitare un'autonoma amministrazione finanziaria locale.

A proposito della lettera a) (sempre della quinta domanda) è bene si mantenga una distinzione fra spese obbligatorie e spese facoltative, tenendo però conto che quella che può essere una spesa facoltativa per un piccolo comune può essere obbligatoria per una grande città. Stabilire, in sostanza, per ogni categoria di città quali possono essere le spese obbligatorie e quali quelle facoltative. Posta questa distinzione si potrebbe stabilire che prima di passare alle spese facoltative devono essere coperte tutte le spese obbligatorie. E mettere un po' d'ordine nella finanza locale.

*Stammati.* — Entro quali limiti e con quali cautele ritiene che i rapporti finanziari fra diversi enti locali possano essere rimessi agli accordi diretti fra gli enti interessati? Per esempio in materia di intese per una reciproca limitazione del rispettivo potere di imposizione; di unioni per l'accertamento o la riscossione di singoli tributi o per l'accensione di prestiti; di ripartizione delle spese dei servizi consorziati?

*Griziotti.* — Ai vari quesiti posti rispondo affermativamente, ammettendo il ricorso a ciascuno dei tre provvedimenti, secondo i casi.

*Stammati.* — A quali organi suggerisce di affidare la giurisdizione sulle controversie fra diversi enti locali o fra enti locali e Stato in materia finanziaria?

*Griziotti.* — Ritengo debbano essere mantenuti gli attuali organi di giurisdizione.

*Stammati.* — Quali suggerimenti può darci in materia di accertamento dei tributi locali?

*Griziotti.* — Io concederei la facoltà ai comuni di valersi degli uffici erariali ai fini dell'applicazione dei tributi.

*Stammati.* — Facoltà od obbligo?

*Griziotti.* — Facoltà; poichè abbiamo un ordinamento, che io ho previsto, che comporterebbe separazione dei tributi locali dagli erariali; l'imposta di famiglia è qualcosa di diverso dell'imposta sul reddito, e i tributi locali verrebbero a essere completamente diversi da quelli erariali. Non vedo, quindi, come si possa opportunamente investire l'amministrazione finanziaria — già carica di una vasta mole di tributi difficili da amministrare — di una congerie di altre imposte senza alcun addentellato con quelle amministrate dallo Stato.

*Stammati.* — Ritieni che la giurisdizione sulle controversie relative ai tributi locali debba essere affidata agli organi competenti per i tributi erariali e con la stessa procedura?

*Griziotti.* — Rispondo affermativamente, creando una o più sezioni speciali per la finanza locale.

*Stammati.* — Quali inconvenienti ha posto in evidenza la larga esperienza della delega del potere di imposizione ad enti non territoriali (confederazioni, istituti, consorzi, ecc.)?

*Griziotti.* — Primo, sperpero della capacità contributiva: mentre le finanze erariali e locali erano in crisi per insufficienza di entrate e ingrossarsi di debiti, quelle delle confederazioni, degli istituti e dei consorzi, ecc. erano pletorche, con le conseguenze di stipendi eccessivi agli impiegati (con una inspiegabile sperequazione con quelli statali e comunali, non priva di conseguenze, per l'impoverimento qualitativo della burocrazia statale) e di frequenti appropriazioni. Anche le riserve patrimoniali s'accumularono e vennero disperse nel fasto o in spese illecite o criticabili.

Secondo, molteplicità d'imposte, con fondata indignazione dei contribuenti.

*Stammati.* — Ritieni che la delega del potere di imposizione ad enti non territoriali debba venire disciplinata nella carta costituzionale?

*Griziotti.* — E' opportuno escludere il potere d'imposizione degli enti autarchici non territoriali nella carta costituzionale, essendo interesse fondamentale della vita pubblica nazionale eliminarne gli inconvenienti che dal campo finanziario si estendono in quello politico.

*Steve.* — Vuole esporci il suo parere sui rapporti tra entrate creditizie, tributarie e patrimoniali?

*Griziotti.* — A grandi linee il reddito nazionale venne dalla guerra impoverito e redistribuito, onde il formarsi di pingui zone di sopraredditi e la spesa pubblica non può essere ridotta per le eccezionali necessità della ricostruzione, che per se stessa richiede riduzioni di costi economici ed elasticità finanziaria.

Per quanto riguarda i rapporti fra le varie fonti di pubbliche entrate ritengo si debbano diminuire le entrate creditizie e aumentare quelle tributarie. Anche le entrate patrimoniali possono essere incrementate, comprendendo in questa categoria anche i proventi da gestione industriale qualora lo Stato ritenesse di sviluppare la politica di statizzazione. Una caratteristica della nostra politica finanziaria è la debolezza tributaria, la debolezza delle imposizioni per l'assorbimento delle reali capacità contributive. Come ha recentemente osservato il conte Sforza, noi abbiamo ereditato dallo spirito borbonico il vizio di cattivarci la simpatia dei sudditi con la debolezza finanziaria. Bisogna migliorare la finanza statale con una più efficiente amministrazione

sia dal lato spese sia dal lato entrate in modo da acquistare la simpatia e la fiducia dei contribuenti, dimostrando che il loro denaro è ben speso dallo Stato ed è prelevato con giustizia secondo la capacità contributiva e non con un sistema di imposizione a rovescio. Bisogna ordinare un sistema finanziario razionale ed anti-demagogico che ispiri fiducia nei contribuenti e che colpisca tutte le capacità contributive. Si tratta di spostare l'area delle imposizioni dalla zona povera di capacità alla zona dei contribuenti che pur avendo notevoli possibilità sono pressochè sorniti di imposte.

Io credo anche che nel sistema tributario si dovrebbe procedere anche nel senso di restringere l'area tributaria vera e propria delle imposte dirette e indirette, partendo da un concetto più moderno di capacità contributiva, sia nel senso oggettivo come nel senso soggettivo.

Nel senso oggettivo, per le imposte dirette, partendo dal concetto che la remunerazione necessaria dei vari fattori di produzione non presenti capacità contributiva; per ciò che riguarda le imposte indirette abbandonando molte imposizioni, che sono poco redditizie per se stesse, ma che nel complesso vengono a gravare fortemente sulle classi inferiori.

Per le imposizioni soggettive tener conto che non è giusto chiedere delle imposte dirette ai contribuenti con reddito insufficiente rispetto alle spese richieste dalla nostra civiltà; per le imposte indirette scemare e largamente la pressione sui redditi inferiori che sono sufficienti alle più strette esigenze dell'esistenza.

Per altro non direi di abbandonare, ma anzi di allargare, la zona delle imposizioni indirette che può essere assorbita mediante i monopoli.

Infatti, il monopolio tabacchi, nell'esercizio corrente, darà dai 30 ai 35 miliardi netti e forse più secondo dichiarazioni del Cova su l'« Economista » e del ministro del Tesoro, che potrebbero salire a 75 miliardi netti, se si permettesse l'importazione della materia prima necessaria a soddisfare il consumo non tesserato ed estendendo nei prossimi anni la coltivazione. Sono evidenti gli insegnamenti di questo monopolio anche per i vantaggi economici, che derivano all'agricoltura ed all'industria connessa al monopolio tabacchi; inoltre bisogna tener presente che questo largo gettito di entrate è stato ottenuto a minor costo fiscale e con minore onere per l'economia nazionale che non prelevando la medesima cifra con imposte dirette o indirette.

Io sono fautore dei monopoli che potrebbero assorbire i sopraredditi di produzione. (E' notorio che noi viviamo in una economia di ladri e di disonesti e che il guadagno normale dei produttori e dei commercianti è elevatissimo). In sostituzione di qualche imposta diretta si potrebbe arrivare a larghe entrate coi monopoli assolvendo così al compito di ridurre i costi di produzione in un momento particolarmente importante per la ricostruzione economica.

Quindi restrizione delle imposte dirette ed allargamento dell'area delle imposte indirette, le quali potrebbero assorbire in parte anche le rendite dei produttori in condizioni di monopolio o semimonopolio.

A questo punto si vede come una distinzione fra imposte indirette e imposte dirette viene a confondersi, poichè molte imposte sono anfibie, in parte indirette sopra il consumatore e in parte dirette sopra il produttore.

Io riterei opportuno istituire anche imposte sui sovraredditi e sugli incrementi di valore, appunto per il concetto di assorbire queste rendite come area fornita di effettiva capacità contributiva. Per quanto lo Steve abbia studiato il caso di trasferimento anche per queste imposte, esse non sono facilmente trasferibili come le altre. Con ciò vengo naturalmente a patrocinare anche le anticipazioni di annualità (variabili di numero secondo la disponibilità delle varie categorie di contribuenti) delle imposte reali, secondo una mia vecchia idea che attualmente ripresento sotto questa forma, che lascia facoltativa per l'avvenire l'abolizione o la conservazione di tali tributi.

Si potrebbe istituire un monopolio del caffè e delle bevande alcoliche e non alcoliche (poichè anche le acque minerali, gli sciroppi, ecc. dovrebbero entrare in questa categoria), con l'attrezzatura del caso, non escluso un criterio di autonomia regionale; monopoli, cioè, con proprie leggi e propri ordinamenti secondo le esigenze locali; e poi monopoli delle calzature e di altri generi di abbigliamento, dei derivati dello zucchero (cioccolato, caramelle). Il monopolio stabilirà prezzi moderati per le merci che soddisfano bisogni primari, per quelle di uso popolare, cioè richieste dalle persone meno abbienti e meno ambiziose di sfoggiare articoli di lusso. Analogamente al monopolio dei tabacchi, questi nuovi monopoli produrranno vari vantaggi economici, da apprezzare sia dal lato di una migliore produzione e organizzazione del commercio interno ed estero, sia da quello della qualità, sottratta alle sofisticazioni della speculazione e della iniziativa privata non controllabile. Il che si potrebbe meglio precisare, esaminando caso per caso.

*Steve.* — Come costruirebbe il sistema delle imposte dirette?

*Griziotti.* — Io ritengo che si debba tendere all'imposta personale unica sul reddito.

Oggi l'imposta personale dà certamente un cattivo esito, ma bisogna pur uscire da questa situazione e per uscirne si impone un miglioramento del nostro sistema tributario procurando nuove entrate a largo gettito non tributario come col sistema dei monopoli, creando le condizioni per una più esatta imposizione e riorganizzando l'esercito fiscale dell'amministrazione finanziaria. Questo potrebbe essere fatto con l'inmissione di nuovi elementi preparati da corsi universitari di finanza ed eliminando gli elementi di scarto. Inoltre occorre immettere nel sistema tributario delle imposte ragionevoli, non demagogiche e pazzesche nelle aliquote, tenendo presente che non si può colpire la miseria con imposte indirette.

E permettetemi un esempio. Venticinque anni fa, ricordo di aver sentito contestare ad un ciabattino di Vi-

gevano che egli aveva almeno 6-7 mila lire imponibili di ricchezza mobile, e non essendo l'interessato convinto di questo fatto gli si fece osservare che era impossibile non avesse tale ricchezza imponibile in quanto poteva provvedere a una famiglia di sette persone. Appunto per questo — rispose il ciabattino — non ho niente da dare al fisco, poichè quello che guadagno serve a mantenere la famiglia.

Quindi sfollamento anche di tutti questi piccoli e medi contribuenti che sono i più numerosi, sfollamento delle imposizioni dirette per riservare l'imposizione unica sul reddito a coloro che hanno una effettiva capacità contributiva.

*Steve.* — Lei sarebbe propenso, dunque, alla soppressione delle imposte reali?

*Griziotti.* — Sì, perchè sono imposte illusorie. In sostituzione delle imposte reali io metterei le imposte sul reddito, quella sui sovraredditi e sugli incrementi di patrimonio e penso sarebbe anche da istituire una imposta sulle società e gli enti collettivi per distinguere la capacità contributiva di questi dalla capacità della persona fisica, che è una cosa completamente diversa.

Io farei partire l'imposta personale sul reddito da un minimo di almeno 20 mila lire del 1938.

Ritengo per altro che a un certo limite si debba fermare la disponibilità della ricchezza da parte dei cittadini.

Il concetto di proprietà del diritto romano è stato modificato nel diritto moderno, da un punto di vista sociale, ma non ha subito limiti nel senso quantitativo. Si può arricchire illimitatamente. Ma il guadagno *usque ad sidera* è lecito, oppure rientriamo nel concetto dell'antica definizione socialista per cui a un dato limite la proprietà diventa un furto? Io ritengo di dare una risposta in questo senso. E' giusto che un imprenditore possieda tutta quanta la ricchezza che produce quando lavora con proprio capitale e non molti operai, ma quando lavora con capitale altrui (e sappiamo che le più grandi industrie sono in questa condizione) il consentire il guadagno oltre un certo limite è andare contro la natura umana, fondarsi sopra un finzione economica e giuridica che non è lecita dal punto di vista naturalistico prima ancora che da quello morale. Non è invero pensabile che il profitto ottenuto corrisponda al guadagno che può fare una persona, se non per conseguenza di abusi e finzioni consentiti dall'ordinamento politico ed economico.

Al di là dunque di un certo limite di guadagno ci deve essere uno scatto per il prelievo con l'imposta del cento per cento, deve subentrare la redistribuzione della ricchezza, cioè un'imposta che non è più imposta ma richiamo da parte dello Stato di una ricchezza, il cui possessore è già compensato largamente per il fatto che gli si permette di guadagnare fino ad un certo limite.

Un concetto di limitatezza deve presiedere anche nella trasmissione della ricchezza per eredità. Io penso che per l'imposta di successione si debbano concedere larghe esenzioni per i patrimoni inferiori e, riferendomi

all'ante-guerra, penso che queste esenzioni possano arrivare anche a 150 mila lire per i figli oppure gli eredi sforniti di alcun patrimonio o per quelli che abbiano avuto convivenza col defunto o per altri rapporti che comunque giustifichino l'attribuzione di questa eredità (figlio adottivo, parente povero, orfano, ecc.). Ora chi abbia ereditato ante-guerra 150 mila lire deve essere esentato da qualsiasi imposta.

Anche per le ricchezze ereditate non andrei molto in alto con la percentuale, salvo — s'intende — arrivare allo scatto e stabilire anche la misura della ricchezza che si può trasmettere. Da sostituire l'illusoria e controperante progressione a scaglioni, con progressione continua.

Consentirei un leggero incremento di aliquota sulle ricchezze ereditate dal *de cuius* rispetto a quelle guadagnate, senza arrivare agli eccessi del Rignano.

Riassumendo: la fisionomia delle imposizioni dirette dovrebbe essere poggiata sopra una restrizione della area dei tributi sia per il numero dei tributi stessi che per la larghezza d'esenzioni concesse, per la concentrazione delle imposte dirette sopra le entrate con una imposta unica sulle rendite. Accanto a questa metterei il sistema delle imposte reali, rappresentato da una imposta sui sopraredditi e sopra gli incrementi di valore. Manterrei eventualmente anche — ma con aliquote più basse — l'imposta ordinaria sopra il patrimonio, esentando i piccoli patrimoni, e con aliquota leggermente progressiva, tenuto conto che per la legge Benini una imposta proporzionale sul patrimonio diventa progressiva sul reddito...

Inoltre sono da introdurre, per la diversa capacità contributiva delle persone e degli enti, una imposta sulle società ed enti collettivi, esentando però gli enti di beneficenza.

Per ciò che riguarda il catasto, ritengo possa essere mantenuto per un controllo delle imposizioni dirette (ma non come base della imposizione stessa) per venire a conoscenza dell'entità della proprietà immobiliare in Italia.

Per l'imposta sugli incrementi di patrimonio rispondo affermativamente, nel senso che la ritengo opportuna saltuariamente quando le contingenze consiglino di fare — dirò così — il bilancio di certi periodi storici ed economici, per vedere quali siano stati i patrimoni incrementati in maniera eccezionale e quali in modo vegetativo o normale e colpire le speciali capacità contributive.

Colpire i patrimoni incrementati in maniera eccezionale ma non con imposizioni iperboliche. Noi dobbiamo creare il vento tributario favorevole al fisco, con imposte razionali e suscettibili di equa comprensione da parte dei contribuenti e di facile accertamento.

*Steve.* — Che cosa pensa della nominatività obbligatoria dei titoli?

*Griziotti.* — Sono favorevole.

*Steve.* — Cosa può dirci circa il sistema delle imposte indirette?

*Griziotti.* — Per le imposte indirette si deve procedere a una grande semplificazione, per quelle sui consumi secondo i criteri prima indicati; per le altre con semplificazioni di voci e riduzioni di tariffe, affidando ad altre nuove imposte sopra indicate il compito attualmente affidato ad esse.

*Steve.* — E per la riscossione delle imposte?

*Griziotti.* — Ritengo che riducendo il numero dei contribuenti, possa la riscossione affidarsi allo Stato. Ho vagheggiato per ora il pensiero che sia da porre allo studio il metodo di riscossione in conto corrente e di sottrarlo al controllo degli esattori. In questa maniera il costo di riscossione sarebbe minore. Un'altra maniera è quella di stabilire una specie di compensazione fra crediti e debiti, fra contribuente e Stato.

*Steve.* — Quale è il suo parere sulle esenzioni?

*Griziotti.* — Talvolta le esenzioni sono opportune, ma dovrebbero essere sempre soggette a periodiche revisioni, se non sono già per loro natura temporanee, affinché non diventino anacronistiche.

Per il debito pubblico è da augurare che una finanza forte diventi sistema nell'avvenire della politica italiana e che le esenzioni non siano da accordare che sugli interessi, per la regola generale che le remunerazioni necessarie non presentano capacità contributiva, con esclusione da esenzioni dall'imposta sulle successioni e da altre imposte, come si fa ora.

*Vanoni.* — Ringrazio a nome della Commissione il prof. Griziotti per le sue preziose ed interessanti informazioni.

# Interrogatorio del Prof. VALENTINO DOMINEDÒ

della facoltà di giurisprudenza nell'Università di Torino

(1° marzo 1946, in Milano)

*Stammati.* — Ritieni che i principi generali in materia di bilancio debbano essere inseriti nella Carta costituzionale o è del parere che essi potrebbero essere enunciati in leggi, munite di qualche garanzia costituzionale?

*Domedò.* — La questione proposta ha in primo luogo una portata giuridica, ma oltre a questo aspetto, essa presenta anche dei riflessi di ordine economico, sui quali, per ragione di competenza, potrò più facilmente esprimere la mia opinione.

Dal punto di vista del diritto pubblico è necessario che norme rigorose delimitino le forme dei bilanci preventivi. La nuova costituzione potrà quindi estendere e chiarire i principi fondamentali in questa materia, poiché quelli enunciati nello Statuto Albertino sono alquanto generici. Ritengo tuttavia che, posti nella Carta costituzionale i soli principi fondamentali, giovi introdurre poi le singole disposizioni di ordine analitico nella legge del bilancio, che è la sede più idonea per tale scopo. Per l'importanza dell'argomento tale legge dovrà essere accuratamente discussa dal Parlamento.

Dico ora brevemente quale è il problema sostanziale che, a mio parere, occorre affrontare a proposito dei bilanci preventivi. Bisogna armonizzare l'impostazione delle cifre, inerenti alle spese ed alle entrate, con l'esigenza di una certa elasticità nell'impiego dei mezzi finanziari. Il nostro Paese è oggi dissestato dalla guerra e la crisi economica è tale da rendere necessaria per molti esercizi, e forse stabilmente, una maggiore elasticità finanziaria; ma, d'altra parte, occorre salvare il principio generale che il bilancio deve contenere un quadro sicuro dei proventi e delle spese. La conciliazione di questi due principi è certamente cosa assai difficile.

*Stammati.* — In particolare si desidera conoscere quale è il suo parere circa la necessità di assicurare, oltre l'equilibrio contabile del bilancio, il più profondo equilibrio fra l'attività finanziaria e quella economica, nonché circa la convenienza di collegare opportunamente fra loro i diversi bilanci annuali.

*Domedò.* — Con tali riferimenti si apre la via alla concreta attuazione dell'elasticità del bilancio, sopra accennata, nel quadro di una politica economica attiva, se non addirittura pianificata. E qui giova rammentare che la discussione del bilancio è stata di frequente occasione, in passato, per discutere e criticare la politica

del governo, mentre raramente si sono esaminate nella loro entità e nel loro significato le cifre delle singole impostazioni.

Quali dovranno essere i punti di riferimento? La statistica economica ci fornisce, in proposito, opportuni suggerimenti. Si potrebbe, ad esempio, fissare l'obbligo di illustrare il bilancio con dati relativi all'andamento della situazione monetaria e bancaria e inoltre con dati relativi all'ammontare del reddito nazionale e della disoccupazione. In questo modo potrà vedersi se i dati del bilancio siano giustificati: così, per esempio, una estensione della pressione tributaria. Ma a questo riguardo non credo di poter approvare la determinazione annuale delle aliquote d'imposta perchè mi sembra che le aliquote debbano avere carattere stabile in vista soprattutto di un normale funzionamento e sviluppo delle imprese di produzione. Il riferimento ai dati economici servirà specialmente per motivare le intenzioni del Governo di ricorrere a forme di finanza *straordinaria*, quindi, in modo precipuo, al debito fluttuante.

E', a mio parere, opportuno che la discussione in Parlamento stabilisca i limiti di quantità per il debito fluttuante ad un livello più o meno alto, secondo le circostanze. In questi anni in cui la ripresa impone ingenti oneri di finanziamento, è chiaro che il limite sarà alto, ma in tempi normali diverrà opportuno fissare invece un limite più basso per non accrescere troppo il debito pubblico.

*Steve.* — Tra questi dati economici non sarebbe opportuno includere i dati sugli investimenti privati?

*Domedò.* — Il risparmio è oggi una fonte comune, a cui attingono, per le necessità della ricostruzione e per coprire il *deficit*, i privati e lo Stato. E' probabile che tale concorrenza abbia a durare ancora per qualche anno. Comunque, in tempi normali, si dovrà esaminare se l'offerta del risparmio sia abbondante e se negli anni precedenti il risparmio sia affluito in quantità sensibile agli investimenti privati. A seconda che ciò sia avvenuto in una misura più o meno alta, si potrà fare assegnamento sopra un assorbimento attuale da parte dello Stato. D'altra parte, si dovranno evitare forti oscillazioni nell'ammontare del debito fluttuante.

*Steve.* — Su questo punto ha chiarito la sua opinione. Accennava ancora alla necessità di una politica di bi-

lancio più elastica negli anni futuri. Vorrebbe precisare il suo pensiero al riguardo, con riferimento alle condizioni odierne?

*Dominedò.* — Il problema si riconnette alla politica monetaria. Ritengo che non abbia significato nella finanza pubblica la costituzione di una riserva, perchè qualsiasi riserva deve trovare il suo investimento e non può rimanere inattiva. Per le imprese private la costituzione di una riserva impone investimenti più o meno liquidi: altrettanto è da dire per lo Stato. Ora non si vede come possa lo Stato effettuare investimenti con alto grado di liquidità se non controllando la politica monetaria e mantenendo col sistema bancario rapporti tali che divenga possibile — ove occorra — un allargamento come una restrizione del credito. Credo pertanto che in avvenire la politica monetaria dovrà mantenersi più vicina alla politica del Tesoro. E non vedo la possibilità di tornare ad una piena libertà di iniziativa della Banca di emissione.

*Stammati.* — A proposito del bilancio congiunturale, bisogna chiarire in qual modo lo Stato — in fase di depressione economica — possa impegnarsi con mezzi straordinari di finanza.

*Dominedò.* — A me pare che se la banca di emissione, controllata dal Tesoro, vuole favorire uno sviluppo di finanziamenti per determinate imprese, si costituiscono rapporti di credito fra le banche e le industrie, rapporti conosciuti nella fisionomia generale e debitamente incoraggiati dalle autorità statali, ma non già gravanti sopra il bilancio dello Stato. Una politica congiunturale a carico del bilancio statale sembra inopportuna; e del resto, essa è priva di concreta realizzazione, dato che la costituzione di riserve non ha un senso preciso nell'ambito del bilancio statale e che s'impone invece il collegamento fra il bilancio dello Stato e le operazioni bancarie.

*Stammati.* — Ritiene possibile esonerare lo Stato da oneri per l'esecuzione di lavori pubblici?

*Dominedò.* — No, questo non è possibile. Anzi, io credo — conformemente alle teorie del Keynes — che l'intervento diretto dello Stato nel campo degli investimenti sia doveroso e in certi casi conveniente. Vedo la necessità del coordinamento dell'attività statale con quella privata nel grande settore della produzione. E' noto, del resto, che in una forma o nell'altra, mediante sussidi o premi, le imprese private fanno ormai frequente assegnamento sullo Stato. Con la dovuta prudenza è dunque ammissibile anche un intervento diretto dello Stato là dove esistono forme di investimento ad esso idonee.

*Stammati.* — Ritiene opportuno che nel bilancio statale debbano comprendersi anche i bilanci dei vari enti parastatali o comunque collegati colla finanza dello Stato?

Richiamo la sua attenzione sulle cosiddette società anonime miste.

*Dominedò.* — Credo sia bene tener separati i bilanci degli enti parastatali od affini dal bilancio dello Stato: lasciare piena autonomia contabile ed amministrativa a questi istituti.

*Steve.* — Ritiene che si debbano mettere in evidenza la spese in conto capitale?

*Dominedò.* — Mi pare sia opportuno. Penso che queste spese in conto capitale facciano il contrappeso alle entrate straordinarie, oppure all'attivo del bilancio ordinario.

*Steve.* — L'osservazione ci viene dal prof. Saraceno, il quale osserva che mentre nelle aziende private si effettuano distinzioni tra spese d'esercizio e spese in conto capitale, nel bilancio statale non si distinguono, ad esempio, le spese per il pagamento degli impiegati, da quelle eseguite per la costruzione di una ferrovia. Ciò implica che il significato economico del bilancio dello Stato è molto minore di quello che potrebbe essere.

*Dominedò.* — Non c'è dubbio che occorra chiarire adeguatamente il carattere delle spese, con forme tecniche distinte nell'ambito dei singoli dicasteri. Ma è bene aggiungere che le spese in conto capitali dovrebbero comunque — per assumere tale carattere — presentare cifre di notevole rilevanza. Il mobilio, l'arredamento degli uffici statali impongono spese periodiche, non continue, le quali tuttavia possono ancora intendersi come spese di esercizio; mentre le spese di una certa importanza, rappresentate da investimenti di capitali (come impianti di impresa), meritano invece di essere separate.

*Steve.* — Si dovrebbero infatti considerare come spese in conto capitale quelle suscettibili di una produttività. Così il legislatore italiano dopo l'unità ha istituito la categoria delle spese per costruzione di strade ferrate.

*Dominedò.* — Il Parlamento dovrebbe discutere sul carattere e sulla convenienza di tali spese. In Italia, le linee ferroviarie furono costruite in parte per iniziativa privata e poi assorbite nella rete unica statale: gravissimi problemi furono così affrontati e risolti fra notevoli ondeggiamenti della politica governativa e dell'opinione pubblica. Oggi mi pare che si ripresenti la questione, dato che vogliamo affidare allo Stato compiti inerenti agli investimenti.

*Vanoni.* — Lei limiterebbe questa indicazione alle spese per investimenti di capitale che diano luogo ad un reddito monetario?

*Dominedò.* — Sì.



*Vanoni.* — Nel bilancio statale la spesa per costruzione di strade ordinarie non è messa in evidenza, mentre per le ferrovie la si mette in evidenza.

*Dominèdò.* — Riterrei opportuno qualificare la spesa come investimento di capitale anche per le strade, quando vi sia l'apertura di una nuova arteria di una certa importanza. Talvolta un progetto di costruzione di linea ferroviaria viene abbandonato per costruire, in luogo della strada ferrata, una strada ordinaria. E' chiaro che si tratta sempre di una linea di comunicazione molto onerosa. Nel bilancio è pertanto necessaria l'indicazione di questa spesa; e spetta al Parlamento di prendere la iniziativa per controllarne la impostazione.

*Vanoni.* — A noi ora, interessa di chiarire l'affermazione fatta poc'anzi: il non essere conveniente, per ragioni di stabilità, che le aliquote delle imposte siano determinate anno per anno.

Coloro che sostengono l'opportunità di variare le aliquote, lo fanno per un duplice scopo: salvare il bilancio e la funzione politica del Parlamento; avvertire il cittadino che ogni variazione del bilancio statale comporta una variazione del carico che il cittadino deve sopportare. In linea di fatto l'elasticità della spesa c'è sempre, perchè nel corso dell'esercizio la variazione della spesa è ammessa e la conseguenza di questo mutamento nella spesa pubblica non può essere altro che variazione dell'aliquota o introduzione di nuove imposte. In sostanza, col sistema di portare in bilancio la variazione delle aliquote, si rende evidente questa connessione fra spesa pubblica e carico tributario.

*Dominèdò.* — A me pare che le aliquote, come tali, non debbano avere oscillazioni. Senza dubbio bisogna preordinare nel bilancio le entrate che possano far fronte alle spese. Ma, piuttosto che aumentare le aliquote delle imposte, converrà desumere forme nuove di entrata dalla situazione concreta, vale a dire, dai dati economici di cui si auspica l'illustrazione a lato del bilancio. Per esempio, i dati economici potranno attestare un aumento del reddito nazionale e suggerire quindi altre forme di prelievo tributario o di debito pubblico. La variazione eventuale di una aliquota va lasciata ad una legge, non già alla stessa approvazione del bilancio.

*Vanoni.* — Anche se l'aliquota resta fissa, la variazione della spesa porta sempre a un aggravio di carattere fiscale. Tanto vale rendere plastica questa connessione fra andamento congiunturale da un lato e andamento della spesa (con variazione delle aliquote) dall'altro, in maniera che il contribuente sappia che si segue un certo indirizzo politico e ne veda esattamente le conseguenze fiscali.

Quanto al pericolo di eccessive variazioni, noi sappiamo dall'esperienza inglese, che una certa stabilità delle aliquote esiste, poichè le variazioni sono di ordine relativamente piccolo. Il problema si riconduce sostanzialmente a quello della stabilità dell'indirizzo politico del Paese.

*Dominèdò.* — L'esigenza della variabilità delle aliquote è sentita oggi più vivamente perchè attraversiamo un periodo di finanza straordinaria. In tempi normali si sentirebbe di meno; ed ora conviene adottare una norma generale che valga anche per i tempi normali. In via generale, sembra opportuno che l'aliquota d'imposta non sia alterata e si lasci a una legge particolare il compito di variarla.

Vorrei osservare infine che nel questionario n. 2 « Bilancio dello Stato », si discute sulla preferenza da darsi al bilancio di competenza o a quello di cassa. Quest'ultimo impone maggiori restrizioni; e ritengo che, dato il carattere della nostra economia e finanza, sia difficile adottare un sistema come quello inglese, che non si adatta al nostro popolo latino. Dovremo conservare principalmente il bilancio di competenza.

*Vanoni.* — Un bilancio di cassa come allegato al bilancio di competenza lo giudica opportuno?

*Dominèdò.* — Sì, sarebbe opportuno dato lo scopo a cui mirano i due tipi di bilancio. E' chiaro però che fra i due non dovrebbe esservi una grande differenza, giacchè è normale che la situazione di cassa segua all'incirca la competenza. Il bilancio di cassa allegato a quello di competenza serve dunque a mostrare in quale misura il bilancio di competenza corrisponde alla situazione effettiva e alle possibilità economiche del Paese.

*Stammati.* — L'esperienza passata ha sempre dimostrato che i conti residui sono importanti. Lei ritiene che il conto residuo sia sufficiente per eliminare queste divergenze?

*Dominèdò.* — Formalmente, il conto residuo colma le divergenze fra i due bilanci; ma esso rappresenta il peso o la conseguenza del passato, la cui importanza dovrebbe essere ridotta, in una buona amministrazione finanziaria.

*Steve.* — La prego di dirci il suo pensiero su quei problemi del debito pubblico che la interessano maggiormente.

*Dominèdò.* — Si pone anzitutto la questione se debbano introdursi garanzie costituzionali circa l'inviolabilità del debito pubblico, le clausole di esenzione tributaria, il divieto di conversioni forzose, ecc. In linea di massima, le esplicite e particolari garanzie sono bene appropriate nella legge fondamentale del debito pubblico, mentre la Carta costituzionale potrà accogliere qualche solenne enunciato di ordine generale.

Non vedo favorevolmente la nominatività obbligatoria, in vista soprattutto delle preferenze anonime dei sottoscrittori di prestiti pubblici. Circa la questione della garanzia contro le svalutazioni monetarie, apprezzo le ragioni di giustizia che inducono a proporla, ma vedo che essa è tanto meno attuabile, quanto maggiore è la

necessità per lo Stato di ricorrere all'emissione di prestiti. L'esperienza dimostra che l'ingente debito pubblico consolidato e anche redimibile risponde a circostanze eccezionali, ad eventi bellici, in cui è praticamente impossibile evitare la svalutazione. E' un dato di fatto il seguente: che il debito pubblico si affianca (talvolta fin dalla nascita) alla svalutazione monetaria che pure cerca di frenare.

*Stammati.* — Convieni fermarsi sul quesito n. 8 del medesimo questionario: « Si ritiene che debba essere costituzionalmente vincolata l'accensione di debiti pubblici e comunque l'assunzione di impegni finanziari da parte dello Stato oltre l'esercizio in corso? ».

*Domedò.* — Per l'esercizio in corso ho già detto che, a mio parere, sarebbe opportuno fissare un limite di quantità.

*Steve.* — La domanda n. 9 specifica se i vincoli debbano riguardare soltanto gli impegni pluriennali o anche i buoni del tesoro e altre forme di indebitamento a breve termine.

*Domedò.* — Maggior preoccupazione destano gli indebitamenti a breve termine. Per quelli a lungo termine (compresi i buoni del tesoro pluriennali) sarebbe opportuno che fossero determinate dal Parlamento le condizioni essenziali, cioè scadenza e interessi. Per il resto si può lasciare all'autorità esecutiva di fissare le condizioni accessorie.

C'è poi l'ultima questione relativa alle annualità differite. Una volta che sia stata impostata una spesa che riguardi un'opera pubblica e di cui lo Stato voglia differire una parte degli oneri, si stabilisce un piano di annualità. Mi pare opportuno fissare anticipatamente il numero di anni.

## Interrogatorio dell'avv. ANGELO ANGELELLI

*Direttore generale amministrativo della Società Montecatini*

(1° marzo 1946, in Milano)

*Micheli.* — Vuole esporci il suo parere sui problemi del contenzioso tributario?

*Angelelli.* — Non posso dare che qualche idea di carattere generale e molto sintetica. La prima domanda che si pone è questa: se si deve fare una profonda modifica all'attuale sistema di contenzioso tributario e creare una giurisdizione speciale tributaria distinta dalla giurisdizione ordinaria e dalla giurisdizione amministrativa. Io penso che il sistema vigente sia un sistema, chiamiamolo così, democratico, di poco costo. Se si dovesse trasferire tutto questo contenzioso nel campo giudiziario, probabilmente il contribuente verrebbe ad essere affogato dalle spese. Ritengo che l'attuale sistema possa essere mantenuto a grandi tratti. Una piccola deficienza la si riscontra nel funzionamento delle commissioni, e penso che per quanto riguarda la composizione di queste commissioni, ci si potrebbe avvicinare a quel sistema introdotto da diverso tempo e che ha dato buone prove: parlo della magistratura del lavoro. Un sistema cioè di commissioni miste di magistrati e di esperti. Sono contrario al sistema invalso, secondo il quale nelle commissioni giudicatrici sono stati prevalentemente immessi elementi della amministrazione finanziaria (quali vice intendenti, consiglieri), perchè penso che non possono avere una indipendenza di giudizio appunto per la loro appartenenza alla stessa amministrazione finanziaria.

Per quanto si riferisce poi all'unità, diciamo, funzionale di questo contenzioso; penso che sarebbe opportuno circondare questo assetto giuridico da garanzie costituzionali nei riguardi del contribuente.

Queste commissioni spesso volte funzionano come vogliono.

Ho visto contestazioni protrarsi per dieci anni per inerzia degli uffici. Questo mi pare sia esiziale per la giustizia e, inoltre, spesso in sede di imposta complementare sono seriamente compromessi gli interessi dei nostri uffici tributari. Nel frattempo le situazioni mutano: il tributo non è riveduto e l'individuo si trova in una situazione compromessa. Ho visto molti casi in cui era necessario fare una dichiarazione per cessazione di reddito. Il contribuente aveva fatto una denuncia di cessazione con conseguente sospensione dai ruoli degli anni successivi. A distanza di anni la denuncia stessa è stata respinta, ed il contribuente si è visto confermare per tutto il periodo intermedio in effetti non più percepito o percepito in misura minore, il reddito precedentemente iscritto, anche se

questo è accaduto perchè l'inerzia degli uffici aveva determinato il protrarsi di una contestazione. Penso che si dovrebbe stabilire una intimazione di termine entro cui i provvedimenti dovrebbero essere emanati.

*Micheli.* — Ritiene che sarebbe possibile mantenere l'attuale sistema nei suoi vari gradi?

*Angelelli.* — Sì, e penso che in certi casi sarebbe opportuno dare al contribuente una tutela che oggi non esiste. Mi riferisco alle contestazioni che sono imposte semplicemente su dati di fatto e per le quali si potrebbe consentire di adire l'autorità giudiziaria.

*Micheli.* — In questo caso conferirebbe alla autorità giudiziaria ordinaria quegli ampi poteri che hanno le commissioni in virtù della legge?

*Angelelli.* — Penso che sia eccessivo ripetere *ex novo* procedure istruttorie che potrebbero trovare il loro assetto nelle fasi precedenti.

*Micheli.* — Ritiene conveniente ammettere una ulteriore fase del processo davanti all'autorità giudiziaria ordinaria?

*Angelelli.* — Ripetere una istruttoria da parte della autorità giudiziaria mi sembra possa costituire una faraggine di giudizi. La composizione delle commissioni dovrebbe essere mista di magistrati e di esperti.

*Micheli.* — Pensa che questi magistrati dovrebbero essere tratti dalla magistratura ordinaria, oppure no?

*Angelelli.* — Dalla magistratura ordinaria.

*Micheli.* — E gli esperti in quale campo si sceglierebbero?

*Angelelli.* — E' questa una cosa delicata. In via teorica si dovrebbe fare esclusione dal campo professionale, ma d'altra parte specie in queste materie non è facile trovare persone esperte.

*Micheli.* — Da chi farebbe procedere le nomine?

*Angelelli.* — Penso che dovrebbero essere fatte dal ministro.

*Micheli.* — Dal ministro delle finanze?

*Angelelli.* — In quanto si tratta di una giurisdizione vera e propria, si dovrebbe pensare al ministro di grazia e giustizia e queste persone dovrebbero essere scelte dal ministro.

*Micheli.* — Nell'ipotesi che si addivenisse alla costituzione di un giudice amministrativo unico al quale fosse conferita la cognizione di tutte le controversie fra cittadini e Stato, penserebbe che sarebbe opportuno devolvere a questa magistratura anche le controversie di imposte?

*Angelelli.* — Non mi sono soffermato su questa ipotesi.

*Micheli.* — Taluni hanno fatto presente che la materia tributaria offre tante particolarità.

*Angelelli.* — Anch'io sono di questo avviso, tanto che si propone una indagine se sia il caso o meno di costituire una sezione tributaria. Come esiste il magistrato delle acque, così dovrebbe esistere una magistratura specifica. Come loro sanno, la materia tributaria è una materia tutt'affatto specifica. E' fatta di *nuances*, di apprezzamenti, di circostanze, di sensibilità particolari e certamente la specializzazione rappresenterebbe l'ideale.

*Micheli.* — Farebbe in sostanza una sezione tributaria.

*Angelelli.* — Precisamente.

*Micheli.* — Questi giudici tributari dovrebbero essere tratti dalla magistratura ordinaria in base ad un particolare concorso?

*Angelelli.* — Penso che non sia necessario; penso che mettendo giudici nelle commissioni amministrative si possa realizzare quella pratica spicciola corrente che affina il giurista e lo mette in grado, seguendo le contestazioni della commissione amministrativa, di formarsi una certa preparazione nel campo della magistratura tributaria.

*Micheli.* — Alla commissione lascerebbe il potere di aumentare gli accertamenti effettuati dagli uffici, come avviene attualmente?

*Angelelli.* — Sì.

*Micheli.* — Rispetto al principio *solve et repete*, ritiene che sia conservabile?

*Angelelli.* — Sarei molto perplesso. Le situazioni del contribuente possono mutare o per infortunio o qualche volta per artificio del contribuente; però è indubbio che è molto forte il problema del *solve et repete*, perchè si possono avere contestazioni tali da mettere in difficoltà finanziarie parecchie persone.

Penso che forse si potrebbe attenuare un po' l'asprezza del problema ponendo una specie di obbligo: il deposito cauzionale; qualche cosa che rappresenti una certa tranquillità per la finanza e che non comporti la necessità del pagamento integrale dell'imposta contestata.

La garanzia può essere data da una fidejussione bancaria, da un deposito parziale, insomma da qualche cosa che concili un po' questa giusta esigenza della finanza.

Trovo nel questionario n. 6 un accenno agli interessi compensativi e penso che dovrebbero essere ammessi tanto per la finanza che percepisce in ritardo le imposte dirette, quanto per il contribuente che abbia dovuto versare una quota a titolo cauzionale. Trovo che questa giustizia dovrebbe essere reciproca, perchè, per quella esperienza che ho, ritengo che spesso volte il contribuente fa una contestazione trincerandosi nel motto che c'è sempre tempo per pagare.

Gli uffici sono lenti e il contribuente verrà a pagare di lì a qualche anno. Trovo che ciò è ingiusto, e che la finanza ha il diritto di cautelarsi percependo gli interessi compensativi.

*Micheli.* — Richiamo l'attenzione sulla lettera *b*) del quesito n. 7 del questionario sulle garanzie giurisdizionali, dove si domanda se deve essere riconosciuta, o meno, l'esecutorietà alle proposte di accertamento.

*Angelelli.* — Ciò avviene per decisione della commissione. Sono contrario a questo perchè a parer mio non è giusto nè logico. Non è giusto a meno che non ricorrano circostanze di insolvenza.

*Micheli.* — Sul quesito 9, relativo alle violazioni delle leggi finanziarie, è opportuno conservare l'attuale sistema di repressione?

*Angelelli.* — Qualcosa certamente abbiamo da rivedere.

Ho visto in qualche caso i famosi decreti penali dell'Intendente di finanza. Sono emanati senza adeguata istruttoria e ponderazione; su un verbale redatto dalla Polizia tributaria si innesta un procedimento senza base, senza accertamenti; quindi a mio avviso la questione va radicalmente modificata.

*Micheli.* — Sarebbe propenso a dare la competenza ai giudici ordinari?

*Angelelli.* — Sì, ai pretori.

*Micheli.* — Se si creasse questa sezione speciale della magistratura, penserebbe di ritornare al sistema delle leggi del 1929?

*Angelelli.* — Trovo una cosa ingiusta nell'attuale sistema di repressione delle violazioni delle leggi finanziarie: l'ammenda.

Quello che costituisce una violazione è spesso volte commesso inconsciamente o avviene all'infuori di chi ne viene ritenuto responsabile. Mi riferisco al caso delle

società per azioni che vengono perseguite per una contestazione in cui non può essere chiamato in causa il rappresentante legale di una società che certamente non può avere responsabilità diretta in ordine a tali eventuali omissioni. Quindi penso che si debba colpire con una sopratassa.

*Micheli.* — Qualcuno ha fatto presente l'opportunità di ritornare al sistema precedente a quello del 1929.

*Angelelli.* — Non ho presente. Sono contrario all'amenda e favorevole alla sopratassa. Ad ogni modo si tratta sempre di materia contravvenzionale e questo non costituisce una peculiarità del diritto tributario. Ci sono tanti casi in cui la vita ordinaria è passibile di contravvenzioni. Ci sono situazioni nelle società, in cui il singolo può essere colpito ingiustamente dal provvedimento, per inesperienza di sottili e delicate disposizioni.

*Stammati.* — Sarebbe favorevole all'imposta ordinaria sul patrimonio?

*Angelelli.* — Sono contrario per principio all'imposta ordinaria sul patrimonio e concepisco il tributo soltanto come imposta straordinaria.

*Stammati.* — Rispetto alle società, che conseguenza porta il fatto che l'imposta pagata col reddito sia in parte valutata in base al reddito e in parte valutata in base al patrimonio?

*Angelelli.* — Nelle società per azioni l'imposta sul patrimonio è diventata in vari casi superiore all'imposta di ricchezza mobile, il che è esagerato.

*Stammati.* — E sul sistema di tassazione del reddito delle società, che cosa ne pensa?

*Angelelli.* — Penso che l'imposta sul reddito debba essere a base progressiva, ma questo per le persone fisiche. Per le società mi pare non sia applicabile che l'imposta proporzionale.

*Stammati.* — Quanto all'accertamento dei redditi della società, pensa che il sistema attuale sia soddisfacente o che debba essere modificato?

*Angelelli.* — Penso che accantonare qualcosa da parte delle società non sia una sottrazione. Tutte le società hanno dei cicli buoni e dei cicli modesti, quindi penso che il problema, più che di accertamento, sia un problema di impostazione.

*Stammati.* — Riterrebbe preferibile la tassazione degli utili distribuiti?

*Angelelli.* — La trovo non applicabile nei momenti di economia dissestata.

*Micheli.* — Lei crede che tenderebbe a far diminuire il gettito fiscale?

*Angelelli.* — Non ho idea di che cosa possa rappresentare per il gettito: bisognerebbe esaminare con una visione approfondita di dati, ma certo ritengo che il gettito fiscale si contrarrebbe.

*Stammati.* — Ritiene conveniente la nominatività obbligatoria dei titoli?

*Angelelli.* — Alla nominatività dei titoli sono stato sempre contrario. Ho sostenuto che si poteva trovare un sistema di tassazione a *forfait* anche sui titoli industriali; lasciare cioè libera scelta al contribuente e dirgli: se non rendete i titoli nominativi, sarete assoggettato a una tassa  $x$  (del 20/25 per cento). Non coazione assoluta, ma scelta del contribuente. In Italia il desiderio di sottrarsi all'imposizione è molto diffuso; il senso civico non è sentito anche nel campo fiscale.

Il contribuente, se può, cerca di frodare il fisco, quindi bisogna speculare su questa tendenza. Il contribuente può darsi che in certi casi preferisca una tassazione più alta di quella che manifestasse il suo patrimonio. Sono contrario alla nominatività dei titoli; e una volta superata la ragione che ha ispirato il provvedimento, e che ritengo di stretto carattere fiscale, è mio avviso che si debba tornare alla facoltà del cittadino di scegliere tra nominatività o titoli al portatore.

*Vanoni.* — Crede che questo provvedimento della nominatività dei titoli costituisca un ostacolo agli investimenti?

*Angelelli.* — Ritengo di sì.

*Vanoni.* — La sua affermazione è fondata su dati di esperienza concreta o deriva solo da convincimento personale?

*Angelelli.* — Indubbiamente la nominatività non è gradita dal contribuente.

*Vanoni.* — Quindi il risparmio non accorre volentieri verso tali investimenti?

*Angelelli.* — Non occorre, e per questo penso che sarebbe opportuno, in vista della necessità del finanziamento delle aziende per la ricostruzione, incoraggiare il convogliamento di certo risparmio attraverso l'abrogazione di questa legge.

*Stammati.* — Per il momento le società per azioni, specie le grosse, si sono autofinanziate e attraverso questo autofinanziamento la barriera cadrà.

*Angelelli.* — L'autofinanziamento è un mezzo rimedio. Negli ultimi quindici anni i capitali si sono sensibilmente dilatati col ricorso al risparmio. Voglio dire che se una azienda ha necessità di finanziamento, poniamo di 2 miliardi, per una parte soltanto potrà far conto sull'autofinanziamento; per il resto deve necessa-

riamente provvedere attraverso l'aumento di capitale. Negli ultimi anni gli aumenti di capitale sono stati piuttosto larghi, nonostante che le società avessero delle possibilità di autofinanziamento che ora non hanno più.

*Stammati.* — Fino a un certo punto.

*Angelelli.* — Se lei torna indietro di 10 anni trova i capitali triplicati. Questo è un fenomeno delle grandi aziende.

*Stammati.* — Il risparmio non accorre verso il finanziamento aziendale per paura della nominatività dei titoli?

*Angelelli.* — Sono convinto che questa sensazione sia piuttosto diffusa negli ambienti milanesi.

*Vanoni.* — Vuol dirci qualcosa sulla riscossione esattoriale?

*Angelelli.* — E' diventata talmente grave e onerosa che meriterebbe un esame. Penso che quei tributi sarebbero riscossi meglio se li riscuotesse direttamente lo Stato. In altri termini per riscuotere una imposta si deve aggiungere l'aggio che per Milano è ora del 5% circa.

*Vanoni.* — In certi comuni si arriva al 15%.

*Angelelli.* — Questo succede nei piccoli comuni. A me pare che lo Stato avrebbe interesse a trovare una soluzione.

*Steve.* — Come si potrebbe organizzare l'esazione delle imposte in modo che venisse a costare meno?

*Angelelli.* — In Austria non esisteva il sistema esattoriale, bensì quello del versamento in conto corrente.

*Micheli.* — Non pensa che con la riluttanza del popolo italiano, questo sistema richiederebbe un apparato burocratico pesante?

*Angelelli.* — E' il lato negativo della questione.

*Steve.* — Secondo la sua esperienza, ci sono sistemi preferibili alla riscossione esattoriale?

*Angelelli.* — Non ho approfondito il problema. Vi sono però alcuni lati negativi e positivi. Il lato negativo è rappresentato dalla riluttanza del contribuente e d'altra parte non converrebbe costituire un complesso apparato burocratico, perchè verrebbe a costare più della gestione esattoriale. Si potrebbe trovare qualcosa di intermedio, cioè che l'esattoria funzioni come elemento di riscossione nei confronti dei contribuenti riluttanti; e a lungo andare questo potrebbe portare alla contrazione delle evasioni dei contribuenti, specialmente se di fronte alla riluttanza si potessero applicare sanzioni più forti delle attuali.

# Interrogatorio del prof. ANDREA TUDISCO

*Ispettore compartimentale delle imposte dirette di Milano*

(1° marzo 1946, in Milano)

*Steve.* — Vuole esporci le sue opinioni sui temi toccati nel questionario sul sistema tributario?

*Tudisco.* — Premetto che mi occupo soltanto delle imposte dirette.

Secondo me v'è un problema preliminare da risolvere: prima di pensare a nuove leggi bisogna mettere in efficienza gli organi di esecuzione e aggiornare i metodi di applicazione. Gli organi, come sono oggi costituiti, non possono rispondere al fine. Gli uffici sono male attrezzati e il personale è scarso. Attualmente manca circa il 20 % dei funzionari di ruolo. Ma indipendentemente da ciò, anche a ruolo pieno, il personale, date le complesse funzioni derivanti dall'applicazione delle numerose leggi, è insufficiente. Si aggiunga che è sfiduciato perchè male retribuito, non adeguatamente apprezzato e facilmente sospettato per essere a contatto con materia « pericolosa ». Dal punto di vista qualitativo v'è una larga percentuale di elementi valorosi, ma ve n'è pure un'aliquota non alla altezza dei compiti, a causa, principalmente, di immisioni fatte per concorsi senza esami.

Quanto ai mezzi e ai metodi siamo ancora molto indietro. Per esempio l'accertamento dei redditi industriali e commerciali — eccettuato un ristretto numero di vere società azionarie — è fatto in via presuntiva applicando al giro di affari coefficienti di utile empiricamente prestabiliti. In questo processo estimativo l'ap-puramento della base assurge a importanza capitale. Intanto gli uffici mancano di adeguati mezzi d'indagine e di controllo. Per lo più si ricorre all'opera dei messi informatori pagati molto modestamente. Ed è facile immaginare che cosa possa avvenire nei loro contatti con i contribuenti. Praticamente la determinazione del giro d'affari rimane *ad libitum* del soggetto, che può manovrarlo come meglio crede. E così, in taluni settori, si verifica di fatto il fenomeno della autotassazione.

Innanzitutto, perciò: potenziare gli uffici; semplificare le leggi, per ridurre le funzioni e quindi i funzionari, onde poterli meglio remunerare e più rigorosamente reclutare; rendere efficienti i mezzi di indagine e di controllo, e razionali i criteri di valutazione.

Il problema tributario, come si presenta in questo momento, mi pare debba essere affrontato in due tempi, per quanto riguarda la imposizione diretta. Per ora occorre limitarsi a curare l'adeguamento delle tassazioni in ricchezza mobile alla attuale espressione monetaria dei redditi, e liquidare la situazione straordi-

na mandando a termine sollecitamente l'applicazione di tutte le imposte eccezionali: profitti di guerra, profitti di speculazione e profitti di regime. Se a queste aggiungessimo nuovi tributi l'applicazione di essi andrebbe a pregiudizio del rendimento di quelli preesistenti. Questa liquidazione di arretrato s'impone sia per dare respiro agli uffici, in vista di altri compiti, sia e soprattutto per assicurare il buon esito della legislazione straordinaria: *periculum est in mora*. Per meglio raggiungere tale fine è necessario, non dico abolire ma bloccare l'imposta complementare che assorbe molto personale. E' l'imposta che ha il più alto costo, e nel suo assetto attuale non può rendere ciò che da essa sarebbe lecito attendersi: in tutto il compartimento di Milano — relativamente al ruolo principale 1945 — abbiamo un reddito accertato che non supera i sei miliardi, e i redditi individuali superiori alle L. 70.000 non oltrepassano il centinaio. Ciò dimostra quanto inadeguatamente sia stato applicato finora questo tributo.

Sgomberato il campo dalle leggi straordinarie, si può guardare alla riorganizzazione del sistema della imposizione diretta. Io penso che, stante il carattere di grande diffusività della ricchezza nel nostro paese, sia necessario mantenere le imposte che abbiamo, a struttura fondamentalmente proporzionale, integrata dall'imposta complementare e dall'imposta patrimoniale, entrambe a carattere personale e progressivo. Nelle imposte reali riterrai equo inserire qualche elemento di personalità avendo riguardo, per esempio, al profitto normale dell'imprenditore, che, secondo me, meriterebbe di essere trattato come reddito di lavoro.

*Vanoni.* — Entro quali limiti, in lire di prima della guerra?

*Tudisco.* — In questo momento non ho elementi per poterlo determinare.

*Steve.* — Lei accetterebbe il sistema delle detrazioni alla base?

*Tudisco.* — Sarebbe un modo di attuazione del principio che ho enunciato.

Un particolare cenno meritano i redditi delle società azionarie e, in genere, i redditi accertabili in base a bilancio. Con la legislazione vigente, dovendo tassarsi il reddito prodotto sorgono infinite controversie che non sempre hanno fondamento positivo nella realtà econo-

mica (detraibilità di imposte, di spese di impianto, quote di ammortamento e di deperimento, valutazione di scorte, ecc. ecc.). Tutto ciò potrebbe essere eliminato limitando la tassazione al reddito distribuito. Così si agevolerebbe il processo di autofinanziamento e si potenzierebbero i nuclei aziendali: il che sembrerebbe consigliabile anche in vista della politica economica di grande libertà che sarà necessario seguire e che, fra l'altro, impedirà di prestare assistenza, quando occorra, mediante protezioni doganali. Vi sono, però, due difficoltà: la prima è costituita dal fatto che a formare il reddito distribuito concorrono anche utili già assoggettati e non soggetti all'imposta. Bisognerebbe quindi avvisare ai mezzi per evitare le doppie e le indebite tassazioni. L'altra è quella di garantirsi contro le società cosiddette « paravento » che potrebbero ridurre al minimo il reddito palesemente distribuito. Un mezzo di difesa potrebbe essere, forse, la tipizzazione dei sistemi di scritture contabili e la regolamentazione legislativa della loro tenuta, che consentirebbero maggiori possibilità di controllo.

Per la imposta complementare, se non sarà possibile, come mi sembra, estendere la nominatività a tutti i titoli, e fino a quando i redditi immobiliari acquisiti alle imposte realizzeranno valori assai lontani dalla realtà, bisognerà decidersi: o modificarne la struttura, orientandola verso la tassazione del reddito consumato (se al fine fiscale si vuole aggiungere quello di incoraggiamento al risparmio), oppure ricorrere alla valutazione presuntiva, con le opportune cautele per impedire arbitri e vessazioni.

*Steve.* — Lei ritiene più facilmente identificabile il reddito consumato?

*Tudisco.* — Forse sì. Peraltro, attualmente l'accertamento così detto deduttivo è, in sostanza, accertamento del reddito consumato, in quanto si basa sul tenore di vita del soggetto; e rispetto al reddito prodotto — che dovrebbe identificare — è inefficiente perchè trova il limite di saturazione là dove comincia il reddito risparmiato.

*Steve.* — Per l'imposta complementare quale minimo esente prevederebbe, sempre in lire anteguerra?

*Tudisco.* — In questo momento mi sarebbe difficile indicare cifre. Il minimo esente dovrebbe essere pari al minimo necessario, per vivere, a una famiglia di media formazione.

*Vanoni.* — Lei ha detto che riterrebbe opportuna la istituzione di una imposta patrimoniale personale. Con quale fine precipuo?

*Tudisco.* — Colpire maggiormente i redditi fondati.

*Steve.* — E l'accertamento come dovrebbe essere fatto: in base al valore di mercato del patrimonio o alla capitalizzazione del reddito?

*Tudisco.* — Preferirei la capitalizzazione del reddito.

*Steve.* — Ritiene più difficile il primo o il secondo sistema?

*Tudisco.* — Mi pare sempre più agevole il secondo sistema, quando però i redditi siano adeguati, e lo ritengo più consigliabile perchè, quali che siano le teorie scientifiche più accettate, la sostanza è questa: che l'imposta è commisurata sul patrimonio ma deve essere pagata col reddito.

*Vanoni.* — E rispetto alla nominatività dei titoli?

*Tudisco.* — Poichè il paese ha bisogno dell'afflusso di capitale straniero, penso si debba eliminare anche la nominatività dei titoli industriali.

*Vanoni.* — Ma la nominatività dei titoli — a parte questa considerazione — dal punto di vista tecnico è stata di vantaggio oppure ha dato luogo a inconvenienti?

*Tudisco.* — Che io sappia, non ha dato luogo a inconvenienti, ma neppure è stata di molto giovamento finora perchè lo schedario generale non funziona ancora regolarmente.

*Steve.* — Dell'anagrafe fiscale cosa pensa?

*Tudisco.* — E' uno strumento macchinoso, che può essere utile solo se funziona perfettamente.

*Vanoni.* — Lei crede che questa macchinosità potrebbe essere ridotta?

*Tudisco.* — Secondo la mia impressione potrebbe essere semplificata.

*Vanoni.* — La conserverebbe?

*Tudisco.* — A questa condizione, sì.

*Steve.* — Il contribuente è più sensibile all'aumento dell'aliquota o alla elevazione del reddito accertato?

*Tudisco.* — Generalmente è meno sensibile all'aumento di aliquota, che colpisce tutti nella stessa misura. Allo elevamento del reddito è riluttante, anche per timore di aggravii futuri.

*Vanoni.* — E l'imposta di negoziazione?

*Tudisco.* — Mi sembra necessario toglierla di mezzo.

*Vanoni.* — Di una proposta di ridurre l'imposta di registro a una vera e propria tassa fissa o gradevole, e di conglobare l'importo di trasferimento nell'imposta sul patrimonio, che ne pensa?

*Tudisco.* — Ne auspicherei l'attuazione: anche per agevolare i trasferimenti di ricchezza.



*Vanoni.* — Cosa pensa dell'attuale sistema di riscossione, specialmente di quello esattoriale?

*Tudisco.* — Ritengo debba essere conservato. E' bene, però, dare il maggior possibile sviluppo alla tassazione per rivalsa obbligando il contribuente di diritto allo immediato versamento mediante i conti correnti postali, anzichè coi ruoli nominativi riscuotibili dall'esattore i quali ritardano l'afflusso delle somme all'erario. E' necessario, inoltre, dare sviluppo alle esattorie consorziali, per ridurre e perequare i costi di riscossione; studiando opportuni mezzi di semplificazione per i versamenti da parte dei contribuenti.

*Vanoni.* — Che cosa pensa in rapporto alle esenzioni tributarie?

*Tudisco.* — Bisogna eliminarle. Gli eventuali incoraggiamenti alle attività produttive bisogna darli direttamente mediante sussidi e contributi che per l'erario sono oneri predeterminati, mentre le esenzioni rappresentano sacrifici di dimensioni aleatorie.

*Vanoni.* — Un altro questionario riguarda l'organizzazione del contenzioso tributario. Abbiamo fondamentalmente tre concetti: 1° fare una giurisdizione speciale con commissioni in basso e tribunali in alto; 2° conservare il sistema attuale snellendolo un poco; 3° affidare ai tribunali amministrativi il compito di occuparsi di controversie delle imposte. Anche nella commissione di 1° grado vedrebbe bene l'introduzione di giudici togati specializzati nella particolare materia?

*Tudisco.* — Sarebbe molto opportuno purchè questi giudici non vi portino la mentalità di decidere *iuxta alligata et probata*.

*Vanoni.* — Le sembra opportuno conservare il rappresentante della finanza al momento del giudizio?

*Tudisco.* — Certo il rapporto di parità fra le parti ne risulta alterato, ma la presenza del funzionario, con facoltà semplicemente consultiva, è molto spesso indispensabile per fornire ai giudici chiarimenti e lumi nel momento di decidere. Più che altro, però, è questione di persone e di modi d'intendere la funzione: la presenza d'un funzionario sereno ed equilibrato non può risolversi in pregiudizio per l'altra parte.

*Vanoni.* — Lei vedrebbe meglio un sistema più snello e più concentrato?

*Tudisco.* — Certamente: onde evitare che passino anni per la definizione d'una controversia.

*Vanoni.* — Il *solve et repete* dovrebbe essere conservato anche davanti a questi giudici?

*Tudisco.* — Dovrebbe essere conservato.

*Vanoni.* — Ma se venisse concesso il diritto della iscrizione a ruolo anche prima della definizione?

*Tudisco.* — Il *solve et repete* presuppone la iscrizione a ruolo.

*Vanoni.* — V'è chi propone di eliminarlo perchè esso implica che la persona che non può pagare non può, neanche difendersi.

*Tudisco.* — Certo che in taluni casi il *solve et repete* costituisce un limite al diritto di difesa, ma d'altra parte v'è l'interesse dell'erario a che non sia procrastinata con giudizi interminabili la percezione dei tributi.

*Micheli.* — Lei ritiene che si debbano stabilire gli interessi compensativi a favore del contribuente sulle imposte indebitamente pagate?

*Tudisco.* — Sarebbe giusto, ma il principio dovrebbe operare anche in senso inverso.

*Micheli.* — Un altro inconveniente è quello relativo alla non perfetta parità delle parti davanti alla commissione per ciò che concerne l'attuazione del contraddittorio.

*Tudisco.* — A parte quanto si è detto poco fa circa la presenza del rappresentante della finanza al momento della decisione, l'inconveniente della non perfetta parità delle parti nell'attuazione del contraddittorio può considerarsi oramai eliminato con la disposizione che consente al contribuente di prendere visione — presso la segreteria delle commissioni — delle deduzioni dell'ufficio. Senonchè, in pratica queste deduzioni sono spesso tali da non consentire la possibilità di ribatterle; e ciò si verifica essenzialmente nelle controversie sugli accertamenti in base al bilancio. Quando l'ufficio si discosta dai risultati economici contabilizzati e valuta presuntivamente il reddito tassabile (ciò avviene normalmente nei confronti delle società « paravento ») dovrebbe notificarne i motivi a norma dello art. 20 della legge 8 giugno 1936, n. 1312. In fatto però, la scarsità di personale, la molteplicità dei compiti e la urgenza dei termini di decadenza costringono a imbastire accertamenti senza la indicazione di motivi specifici e ben determinati; per identificare i quali occorrono minuziose ispezioni contabili, lavori di indagine e di spoglio che non si ha il tempo di fare. La commissione centrale, però, in sede di legittimità, fa sistematicamente giustizia di siffatti accertamenti e rinvia le parti alle commissioni di merito perchè sia rispettato il precetto della legge. In tal modo passano anni prima che una vertenza sia definita: con spreco di tempo e di energie, e molto spesso con danno del contribuente, quando è stato iscritto a ruolo dopo la decisione di secondo grado.

Così, arrivati alla fine, siamo ritornati alla premessa che ho fatta; occorre potenziare gli uffici, nell'interesse non solo della finanza ma anche del contribuente.