

UNIVERSITÀ CATTOLICA DEL SACRO CUORE

SEDE DI MILANO

Dottorato di ricerca in Studi Umanistici.

Tradizione e contemporaneità.

Ciclo XXIX

S.S.D. M-STO/04

L'apporto di Vanoni e di Blumenstein.

**La ricerca scientifica italo-svizzera in
campo fiscale tra il 1938 e il 1950**

Tesi di Dottorato di Marco Bernasconi

Matricola 4211980

Anno Accademico 2015/2016



Dottorato di ricerca in Studi Umanistici. Tradizione e contemporaneità.

Ciclo XXIX

S.S.D. M-STO/04

L'apporto di Vanoni e di Blumenstein.

**La ricerca scientifica italo-svizzera in campo fiscale
tra il 1938 e il 1950**

Coordinatore: *Ch.ma Prof.ssa Cinzia Bearzot*

Relatore: *Ch.mo Prof. Agostino Giovagnoli*

Tesi di Dottorato di Marco Bernasconi

Matricola 4211980

Anno Accademico 2015/2016

I. Sommario

I. Sommario.....	III
1 Introduzione.....	1
2 La ricerca scientifica italo-svizzera in campo tributario	6
2.1 La ricerca delle fonti	6
2.2 L'influenza di Blumenstein sugli scritti di Vanoni.....	7
2.3 Le pubblicazioni di autori svizzeri nella Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze per ambiti tematici	28
2.3.1 Le figure di Ernst Blumenstein e di Ezio Vanoni.....	29
2.3.2 I commenti della Rivista riferiti ad altri autori svizzeri.....	35
2.3.3 La nozione di tributo e il suo fondamento causale o legale	38
2.3.4 La capacità contributiva	46
2.3.5 La sovranità fiscale e il diritto tributario internazionale.....	48
2.3.6 Il principio di eguaglianza	57
2.3.7 I rapporti tributari tra la Confederazione Svizzera e i Cantoni	58
2.3.8 La riserva di legge	60
2.3.9 L'elusione d'imposta.....	64
2.3.10 Inestinguibilità del debito d'imposta in caso di morte	66
2.3.11 L'autonomia del diritto finanziario rispetto al diritto civile.....	67
2.3.12 L'accertamento e i limiti discrezionali dell'Amministrazione finanziaria.....	68
2.3.13 Il diritto finanziario e la scienze delle finanze	72
2.3.14 Il concordato tributario	76
2.3.15 L'interpretazione delle leggi tributarie	77
2.3.16 Il dibattito sul corporativismo	81

2.4	Il “Sistema delle imposte” di E. Blumenstein nelle prefazioni di F. Forte, di I. Blumenstein e di B. Griziotti	86
-----	--	----

3 Esame della documentazione degli archivi di B. Griziotti presso l’Università di Pavia e di E. Blumenstein presso l’Università di Berna 92

3.1	La corrispondenza epistolare tra E. Blumenstein e B. Griziotti	92
3.1.1	Introduzione.....	92
3.2	Lettere.....	95
3.2.1	Lettera N. 1 (Pubblicata)	95
3.2.2	Lettera N. 2 (Pubblicata)	97
3.2.3	Lettera N. 3 (Inedita).....	101
3.2.4	Lettera N. 4 (Pubblicata)	105
3.2.5	Lettera N. 5 (Inedita).....	107
3.2.6	Lettera N. 6 (Pubblicata)	109
3.2.7	Lettera n. 7 (Inedita)	111
3.2.8	Lettera N. 8 (Pubblicata)	113
3.2.9	Lettera N. 9 (Inedita).....	117
3.2.10	Lettera N. 10 (Pubblicata).....	120
3.2.11	Lettera N. 11 (Inedita).....	122
3.2.12	Lettera N. 12 (Pubblicata).....	125
3.2.13	Lettera N. 13 (Inedita).....	127
3.2.14	Lettera N. 14 (Inedita).....	129
3.2.15	Lettera N. 15 (Pubblicata).....	132
3.2.16	Lettera N. 16 (Inedita).....	137
3.2.17	Lettera N. 17 (Inedita).....	140
3.2.18	Lettera N. 18 (Inedita).....	141
3.2.19	Lettera N. 19 (Inedita).....	143
3.2.20	Lettera N. 20 (Inedita).....	145

3.2.21	Lettera N. 21 (Inedita).....	148
3.2.22	Lettera N. 22 (Inedita).....	150
3.2.23	Lettera N. 23 (Inedita).....	154
3.2.24	Lettera N. 24 (Inedita).....	157
3.2.25	Lettera N. 25 (Inedita).....	159
3.2.26	Lettera N. 26 (Pubblicata).....	161
3.2.27	Lettera N. 27 (Inedita).....	166
3.2.28	Lettera N. 28 (Pubblicata).....	167
3.2.29	Lettera N. 29 (Pubblicata).....	170
3.2.30	Lettera N. 30 (Inedita).....	171
3.2.31	Lettera N. 31 (Pubblicata).....	172
3.2.32	Lettera N. 32 (Inedita).....	178
3.2.33	Lettera N. 33 (Inedita).....	179
3.2.34	Lettera N. 34 (Inedita).....	181
3.2.35	Lettera N. 35 (Inedita).....	183
3.2.36	Lettera N. 36 (Inedita).....	185
3.2.37	Lettera N. 37 (Pubblicata).....	187
3.2.38	Lettera N. 38 (Inedita).....	194
3.2.39	Lettera N. 39 (Pubblicata).....	196
3.2.40	Lettera N. 40 (Inedita).....	199
3.2.41	Lettera N. 41 (Inedita).....	200
3.2.42	Lettera N. 42 (Inedita).....	203
3.2.43	Lettera N. 43 (Inedita).....	204
3.2.44	Lettera N. 44 (Inedita).....	207
3.2.45	Lettera N. 45 (Inedita).....	209
3.2.46	Lettera N. 46 (Pubblicata).....	212
3.2.47	Lettera N. 47 (Inedita).....	215
3.2.48	Lettera N. 48 (Pubblicata).....	217

3.2.49	Lettera N. 49 (Inedita).....	221
3.2.50	Lettera N. 50 (Inedita).....	223
3.2.51	Lettera N. 51 (Pubblicata).....	226
3.2.52	Lettera N. 52 (Inedita).....	230
3.2.53	Lettera N. 53 (Inedita).....	233
3.2.54	Lettera N. 54 (Inedita).....	234
3.2.55	Lettera N. 55 (Pubblicata).....	236
3.2.56	Lettera N. 56 (Inedita).....	238
3.2.57	Lettera N. 57 (Inedita).....	241
3.2.58	Lettera N. 58 (Pubblicata).....	243
3.2.59	Lettera N. 59 (Inedita).....	245
3.2.60	Lettera N. 60 (Inedita).....	248
3.2.61	Lettera N. 61 (Inedita).....	250
3.2.62	Lettera N. 62 (Inedita).....	251
3.2.63	Lettera N. 63 (Inedita).....	253
3.2.64	Lettera N. 64 (Pubblicata).....	254
3.2.65	Lettera N. 65 (Inedita).....	256
3.2.66	Lettera N. 66 (Pubblicata).....	259
3.3	L'Archivio di E. Blumenstein	261
3.3.1	Introduzione.....	261
3.3.2	Documento n.1 (inedito) Lettera del 20 marzo 1937	268
3.3.3	Documento n.2 (inedito) Lettera del 31 marzo 1937	281
3.3.4	Documento n.3 (inedito) Progetto di legge dell'aprile 1937.....	284
3.3.5	Documento n.4 (inedito) Verbale del 7 settembre 1937.....	285
3.3.6	Documento n.5 (inedito) Lettera 26 aprile 1938	286
3.3.7	Documento n.6 (inedito) Perizia del luglio 1939	289
3.3.8	Documento n.7 (inedito) Parere del 4 dicembre 1945.....	290
3.3.9	Documento n.8 (inedito) Lettera dell'11 aprile 1947.....	294

3.3.10	Documento n.9 (inedito) Progetto di legge dell'11 aprile 1946 ...	299
3.3.11	Documento n.10 (inedito) Lettera del 17 aprile 1946	300
3.3.12	Documento n.11 (inedito) Lettera del 22 aprile 1946	307
3.3.13	Documento n.12 (inedito) Lettera del 10 maggio 1946.....	311
3.3.14	Documento n.13 (inedito) Lettera del 17 maggio 1946.....	313
3.3.15	Documento n.14 (inedito) Convocazione 7 giugno 1946	315
3.3.16	Documento n.15 (inedito) Convocazione 26 luglio 1946.....	316
3.3.17	Documento n.16 (inedito) Progetto 16 maggio 1946.....	317
3.3.18	Documento n.17 (inedito) Progetto di legge.....	318
3.3.19	Documento n.18 (inedito) Progetto di legge e messaggio	319
4	Il quadro storico e politico italiano	320
4.1	La situazione economica	320
4.2	La situazione politica	326
4.3	La figura di Luigi Einaudi	329
4.3.1	La permanenza di Luigi Einaudi in Svizzera durante la guerra....	330
4.3.2	I rapporti tra Einaudi e Vanoni	334
5	La legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario del 1951.....	338
5.1	Introduzione.....	338
5.2	La relazione del ministro E. Vanoni al Senato del 26 luglio 1949.....	347
5.2.1	La situazione fiscale in Italia al momento della presentazione della legge	348
5.2.2	La riforma dell'Amministrazione finanziaria	349
5.2.3	La dichiarazione annuale dei redditi.....	350
5.2.4	Le norme sulla dichiarazione dei redditi	350
5.2.5	Le norme riguardanti le imposte dirette	353
5.2.6	Le norme sulla riscossione delle imposte.....	359
5.2.7	Il rilevamento fiscale straordinario	361

5.2.8	Le norme per agevolare la sistemazione di determinate situazioni tributarie.....	363
5.2.9	La finanza locale	368
5.2.10	Le disposizioni transitorie.....	369
5.3	Le relazioni della Commissione permanente Finanze e Tesoro del Senato 370	
5.3.1	La relazione di maggioranza (relatore senatore Zoli)	370
5.3.2	La relazione di minoranza (relatore senatore Ruggeri)	378
5.4	Il dibattito al Senato	381
5.4.1	Il dibattito sull'entrata in materia (luglio 1950)	381
5.4.2	L'intervento conclusivo di Vanoni (27 luglio 1950).....	394
5.4.3	L'intervento in Senato sulle singole norme (ottobre 1950).....	401
5.4.4	Le dichiarazioni di voto sul complesso.....	409
5.5	Le relazioni della Commissione permanente Finanze e Tesoro della Camera	416
5.5.1	La relazione di maggioranza (relatore on. Martinelli).....	416
5.5.2	La relazione di minoranza (relatori on. Dugoni e Pieraccini)	432
5.6	Il dibattito alla Camera	436
5.7	L'esame della Commissione speciale Finanze e Tesoro della Camera	477
5.7.1	Articolo 1	477
5.7.2	Articolo 2	477
5.7.3	Articolo 3	478
5.7.4	Articolo 4	478
5.7.5	Articolo 5	479
5.7.6	Articolo 6	479
5.7.7	Articolo 7	481
5.7.8	Articolo 8	481
5.7.9	Articolo 9	482

5.7.10	Articolo 10.....	482
5.7.11	Articolo 14.....	483
5.7.12	Articolo 15.....	483
5.7.13	Articolo 16.....	484
5.7.14	Articolo 17.....	484
5.7.15	Articoli da 18 a 21	484
5.7.16	Articoli da 22 a 32	484
5.7.17	Articolo 34.....	485
5.7.18	Articoli da 35 a 37	485
5.7.19	Articolo 38.....	485
5.7.20	Articolo 39.....	486
5.7.21	Articolo 40.....	486
5.7.22	Articolo 41.....	488
5.7.23	Articolo 43.....	489
5.7.24	Articoli da 44 a 48	489
5.7.25	Articolo 14.....	489
5.7.26	Articolo 49.....	489
5.8	L'approvazione definitiva della Camera (19 dicembre 1950).....	490
5.9	L'adesione del Senato alla decisione definitiva della Camera	492
6	Il quadro storico e politico svizzero	494
7	La ricerca di una base costituzionale per la fiscalità svizzera	502
7.1	Introduzione.....	502
7.1.1	L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1848 al 1913	502
7.1.2	L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1914 al 1938	506
7.2	L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1938 al 1950	513

7.2.1	I poteri straordinari conferiti al Consiglio federale nel 1939	513
7.2.2	Le finanze della Confederazione	516
7.2.3	Le finanze dei Cantoni	522
7.2.4	Il ruolo dei Cantoni nella riscossione delle imposte dirette della Confederazione	522
7.3	I progetti di riforma costituzionale delle finanze federali.....	523
7.3.1	Il progetto del 18 marzo 1938	523
7.3.2	Il progetto del 19 agosto 1938	531
7.3.3	Il progetto del 29 novembre 1938	534
7.3.4	Il progetto del 19 gennaio 1940	535
7.3.5	Il progetto del 29 gennaio 1948	542
7.4	L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1951 al 1954	602
7.4.1	Il progetto del 1950.....	602
8	Gli scopi e l'utilità della ricerca	609
8.1	Le imposte personali e i loro principi guida	609
8.2	La ricerca italo-svizzera	610
8.3	Il contributo della Società delle Nazioni	612
8.4	Lo scavo documentale.....	613
8.4.1	Le opere di Vanoni, Griziotti e Blumenstein.	614
8.4.2	Gli archivi di Griziotti e di Blumenstein.....	615
8.4.3	Il processo legislativo che ha portato alla legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario.....	616
8.4.4	Il processo legislativo svizzero in materia di imposte dirette.....	618
9	Conclusioni.....	621
10	Allegati.....	626
10.1	La figura e l'opera di Ernst Blumenstein, nel ricordo di Benvenuto Griziotti	626
10.2	La figura e l'opera di Benvenuto Griziotti nel ricordo di Luigi Einaudi	629

- 10.3 Quattro testimonianze su Ezio Vanoni nel ricordo di Francesco Forte
631

II. Bibliografia generale	639
III. Materiali legislativi svizzeri	649
IV. Materiali legislativi italiani	651
V. Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze	655
VI. Bibliografia di E. Blumenstein	667
VII. Bibliografia di E. Vanoni	677
VIII. Bibliografia di B. Griziotti	680

Lista delle abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
art.	articolo
artt.	articoli
ASA	Archiv für Schweizerisches Abgaberecht
AVS	Assicurazione vecchiaia e superstiti
avv.	Avvocato
BNS	Banca nazionale svizzera
ca.	circa
cd.	cosiddetta/o/e
cfr.	confronta
cit.	citato
CDI-CH-ITA	Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, conclusa il 9 marzo 1976, entrata in vigore il 27 marzo 1979, RS 0.672.945.41
Cost.	Costituzione federale della Confederazione Svizzera, del 18 aprile 1999, in vigore dal 1° gennaio 2000 (RS 101)
cpv.	capoverso
ecc.	eccetera
ed.	edizione
DIFD	Decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 concernente la riscossione d'una imposta federale diretta, abrogato
Dott./Dr.	Dottore
DTF	Decisioni del Tribunale federale svizzero
FF	Foglio federale
fr.	Franchi svizzeri
i.e.	id est (in altre parole)
IGE	Imposta generale sulle entrate
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LAID	Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, del 14 dicembre 1990, RS 642.14

LIFD	Legge federale sull'imposta federale diretta, del 14 dicembre 1990, RS 642.11
lett.	lettera/e
mia.	miliardo/miliardi
mio.	milione/milioni
n.	numero/numeri
ndr.	nota dell'autore
OCSE	Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico
on.	onorevole/i
par.	paragrafo
p. es.	per esempio
pag.	pagina
pagg.	pagine
prof.	professore
prof.ssa	professoressa
resp.	rispettivamente
RDAF	Revue de droit administratif et de droit fiscal
Riv.	Rivista
RS	Raccolta sistematica
seg.	seguinte
segg.	seguinti
TUIR	Testo Unico delle Imposte sui Redditi, Decreto del presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917
UE	Unione europea
vCost.	Costituzione federale della Confederazione svizzera, del 29 maggio 1874, in vigore sino al 31 dicembre 1999

1 Introduzione

La ricerca scientifica e il processo legislativo fiscale, almeno sino agli anni '50, avveniva, di regola, prevalentemente nel contesto nazionale poiché gli Stati non consentivano nessuna ingerenza esterna che ponesse limiti alla loro sovranità fiscale. A questa linea politica hanno fatto, tuttavia, eccezione Italia e Svizzera che, nel periodo compreso tra il 1938 e 1950, hanno intrattenuto continui e importanti rapporti scientifici che, almeno indirettamente, hanno influenzato il loro processo legislativo nazionale.

Sulla base di questa premessa ho ricercato le fonti riguardanti i rapporti italo-svizzeri nel contesto tributario. Dall'esame di queste risulta che gli studiosi svizzeri hanno collaborato sistematicamente con quelli italiani e il confronto giuridico, politico e ideologico nel campo fiscale ha rappresentato una costante nei rapporti italo-svizzeri. Le fonti principali consultate sono le seguenti:

- le opere di Ezio Vanoni¹ nelle quali si richiamano i pareri e i giudizi di Ernst Blumenstein² sui temi e i concetti fondamentali della fiscalità;
- la Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze (di seguito "la Rivista") dell'Università di Pavia, che ha raccolto dal 1938 in poi numerosi contributi di ricercatori svizzeri e soprattutto di Blumenstein;

¹ Ezio Vanoni, nato il 3 agosto 1903 a Morbegno (Sondrio) e deceduto il 16 febbraio 1956 a Roma; avvocato e docente universitario di professione. Il 18 aprile 1948 viene eletto Ministro delle finanze nel V°, VI° e VII° governo De Gasperi. Appartenente al Gruppo Democratico Cristiano. La sua figura viene ricordata da Francesco Forte "*Quattro testimonianze su Ezio Vanoni*", nel 3° allegato di questa tesi.

² Ernst Blumenstein, nato il 23 ottobre 1876 a Erlach e morto il 21 luglio 1951 a Berna; professore ordinario all'Università di Berna. È stato anche considerato il "padre" del diritto tributario svizzero. La sua figura viene ricordata da Benvenuto Griziotti "*Ernst Blumenstein*" nel 1° allegato di questa tesi.

- il testo di Ernst Blumenstein “Sistema delle imposte” tradotto da Francesco Forte,³ con le prefazioni della prof.ssa Irene Blumenstein,⁴ del prof. Benvenuto Griziotti e dello stesso prof. Francesco Forte;
- il Fondo Benvenuto Griziotti⁵ presso l’Università di Pavia dove è raccolto l’epistolario riferito allo scambio di 45 lettere inedite, tra Benvenuto Griziotti e Ernst Blumenstein;
- il Quaderno n. 3 di Giuseppe Ghessi⁶, concernente i rapporti tra la scuola di Pavia ed il mondo dei tributaristi tedeschi (compresi quelli svizzeri), carteggio 1933-1949, nel quale è pubblicata la corrispondenza costituita da 21 lettere tra Benvenuto Griziotti e Ernst Blumenstein;
- l’Archivio di Ernst Blumenstein non ancora classificato, che mi è stato messo a disposizione dall’Istituto di diritto tributario dell’Università di Berna, la cui documentazione attesta gli incarichi ad Ernst Blumenstein da parte dei diversi consiglieri federali responsabili dei Dipartimenti di Giustizia e Polizia (Ministero degli interni e di grazie e giustizia), degli Esteri e delle Finanze e delle Dogane (Ministeri delle finanze, del bilancio e del tesoro), conferiti dal 1938 al 1947. Si richiedeva la sua consulenza per redigere progetti di legge, progetti di messaggio (relazioni governative) e redigere pareri e rapporti. Tutti i testi sono stati tradotti in italiano.

³ Francesco Forte, nato a Busto Arsizio l’11 febbraio 1929; professore, studioso, giornalista e politico di professione; membro della Camera dei deputati per due legislature; Ministro del Governo Italiano dal 1982 al 1987 e presidente della commissione Industria della Camera e della Commissione Finanze e Tesoro del Senato. È stato nominato inoltre supplente alla cattedra di Ezio Vanoni nel 1954-55. Appartenente al Partito socialista italiano.

⁴ Irene Blumenstein, nata il 23 aprile 1896 e deceduta il 29 gennaio 1984; esperta di diritto fiscale svizzero e professore ordinario di diritto tributario presso l’Università di Berna. Coniugata con il noto professore Ernst Blumenstein.

⁵ Benvenuto Griziotti, nasce a Pavia il 30 maggio 1884 e muore a Pavia il 2 novembre 1956. Professore di scienze delle finanze e diritto tributario dal 1920 sino alla sua morte nella facoltà di giurisprudenza dell’università di Pavia. Nel 1929 fonda l’istituto di finanza dell’università pavese che diventa un’importante centro di studi finanziari nazionale e internazionale. Nel 1937 istituisce la Rivista di diritto tributario e di scienza delle finanze con Pugliese, Bodda e Vanoni. La sua figura viene ricordata da Luigi Einaudi “*Benvenuto Griziotti*” nel 2° allegato di questa tesi.

⁶ Giuseppe Ghessi, segretario generale della Società italiana di economia pubblica presso il Dipartimento dell’economica pubblica e territoriale dell’Università di Pavia.

Le fonti secondarie sono costituite dalla legislazione italiana del 1950 e da quella svizzera elaborata nel periodo tra il 1938 e il 1950.

La legge fondamentale italiana è quella riguardante la perequazione tributaria e il rilevamento fiscale straordinario, che costituisce base e fondamento del diritto italiano del dopoguerra. In considerazione dell'importanza della stessa ho esaminato analiticamente:

- la relazione di Vanoni al Senato del 26 luglio 1949;
- il Rapporto di maggioranza della Commissione Finanze e Tesoro del Senato, relatore il Senatore Adone Zoli, del 19 luglio 1950;
- il Rapporto di minoranza del Senato, relatore il senatore Ruggeri, del 22 luglio 1950;
- il dibattito sull'entrata in materia e sui singoli articoli di legge del Senato apertosi il 25 luglio 1950 e conclusosi il 27 ottobre 1950;
- il Rapporto di maggioranza della Commissione Finanze e Tesoro della Camera, relatore on. Martinelli, del 31 ottobre 1950;
- il Rapporto di minoranza della Commissione Finanze e Tesoro della Camera, relatori on. Dugoni e Pieraccini, del 31 ottobre 1950;
- il dibattito sull'entrata in materia e sui singoli articoli di legge della Camera dal 30 novembre 1950 al 14 dicembre 1950;
- l'esame della Commissione speciale della Camera, alla quale era stato conferito il mandato di esaminare parte delle disposizioni legali di questa legge, del 14 e 15 dicembre 1950;
- la decisione definitiva della Camera, riguardante l'approvazione delle modifiche legislative apportate dalla Commissione speciale, del 19 dicembre 1950;
- la decisione definitiva del Senato riguardante l'approvazione delle modifiche legislative apportate dalla Camera, del 22 dicembre 1950.

Queste fonti sono state pubblicate, come già indicato nella bibliografia, negli atti parlamentari della Camera dei deputati, del Senato, delle commissioni Finanze e Tesoro della Camera e del Senato.

Per quanto riguarda la Svizzera il processo legislativo è avvenuto su basi diverse, sia perché la Svizzera è costituita da una federazione di Stati, sia perché il Consiglio federale ha legiferato, per ragioni di necessità, dall'inizio della seconda guerra mondiale in poi al di fuori della Costituzione. Questo perché l'Assemblea federale gli aveva conferito il 30 agosto 1939 i pieni poteri. Nonostante il diverso iter legislativo seguito dai due Paesi, lo studio dell'accostamento tra i due sistemi è utile, poiché si fonda su una preesistente ricerca scientifica comune ed anche perché i principi fondamentali del diritto tributario, quindi l'interpretazione delle leggi, il soggetto e l'oggetto dell'imposizione, il principio di uguaglianza, la modulazione delle aliquote in rapporto alla capacità contributiva e il principio di giustizia fiscale, sono analoghi.

Lo studio del processo legislativo svizzero si fonda sulla seguente documentazione:

- il messaggio e il progetto di decreto federale del 18 marzo 1938;
- il messaggio e il progetto di decreto federale del 19 agosto 1938;
- il messaggio e il progetto di decreto federale del 29 novembre 1938;
- il messaggio e il progetto di decreto federale del 19 gennaio 1940;
- il messaggio e il progetto di decreto federale del 29 gennaio 1948;
- il messaggio e il progetto di decreto federale del 29 aprile 1950.

Le fonti, già citate nella bibliografia, di questi atti legislativi sono i diversi fogli federali.

La struttura della tesi si articola nei seguenti capitoli:

- 1) nel secondo capitolo, intitolato "*La comune ricerca scientifica italo-svizzera nel contesto tributario*" si fa ampio riferimento alle pubblicazioni di Vanoni, di Blumenstein e di altri ricercatori svizzeri e italiani che affrontano questioni tributarie generali di interesse comune;
- 2) nel terzo capitolo, intitolato "*Esame della documentazione degli archivi di B. Griziotti presso l'Università di Pavia e di E. Blumenstein presso l'Università*

di Berna”, vengono pubblicati i documenti inediti che si trovano in questi archivi;

- 3) nel quarto capitolo, intitolato “*La legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario del 1951*”, viene esaminata tutta la documentazione legislativa riportando analiticamente, per ognuno dei documenti che formano il processo legislativo, gli stralci degli interventi più rilevanti;
- 4) nel quinto capitolo, intitolato “*La ricerca di una base costituzionale per la fiscalità svizzera*” si approfondisce, dopo una breve introduzione storica, il processo legislativo della Confederazione nel periodo compreso tra l’inizio della seconda guerra mondiale e il 1950.

Per quanto riguarda invece il processo legislativo dell’Italia, la ricerca è limitata agli anni 1949-1950, nei quali è stata elaborata e votata la legge di perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario che costituisce la premessa fondamentale all’ulteriore sviluppo del diritto tributario italiano, in specie per quanto riguarda le imposte dirette. Invece, per la Svizzera, è stato necessario esaminare un periodo più ampio, poiché il processo legislativo fiscale è avvenuto soprattutto dal 1939 in poi in forza dei pieni poteri concessi al Consiglio federale. Durante questo periodo il Consiglio federale ha proposto una serie di decreti federali nell’intento di poter conferire una base costituzionale a tutte le decisioni in materia tributaria che vennero adottate in base al diritto di eccezione.

La ricerca, per quanto attiene alla comune collaborazione italo-svizzera e alla sua successiva influenza sulla formazione del diritto tributario italiano e svizzero, non è stata sinora significativa per cui questa tesi tenta di colmare il vuoto sinora esistente.

Tra gli artefici più prestigiosi di questo comune lavoro scientifico vi sono Ezio Vannoni, Benvenuto Griziotti e Ernst Blumenstein. Per questa ragione gli allegati di questa tesi ne propongono la testimonianza.

2 La ricerca scientifica italo-svizzera in campo tributario

2.1 *La ricerca delle fonti*

All'inizio di questa ricerca mi parve indispensabile esaminare per prima cosa le carte dell'archivio storico comunale di Sondrio, cittadina dove Vanoni aveva studiato e trascorso la sua prima giovinezza. Nell'archivio, oltre la documentazione riguardante la vita, i rapporti di parentela e di amicizia di Vanoni, erano raccolte anche le sue opere, tra le quali le pubblicazioni nella Rivista. Già a partire dal 1938 Vanoni, insieme a Griziotti, Bodda e altri, faceva parte del corpo direzionale della Rivista e Blumenstein del consiglio scientifico. Era il segnale che delineava un interesse scientifico comune nel contesto tributario dell'epoca tra studiosi italiani e svizzeri. Per questa ragione il mio interesse si volse ai fini della ricerca delle fonti, prima presso l'Università di Pavia, dove vi era la redazione della Rivista e dove Griziotti resse per molti anni la cattedra di scienze delle finanze e poi presso l'Università di Berna, dove Ernst Blumenstein operò come professore ordinario e come rettore. Nell'Università di Pavia, assecondato dalla disponibilità del prof. Silvio Beretta e del dr. Giuseppe Ghessi, ebbi la possibilità di accedere all'archivio di Benvenuto Griziotti e soprattutto al carteggio tra Griziotti e Blumenstein. All'Università di Berna, grazie alla cortese e concreta disponibilità del titolare della cattedra di diritto tributario, prof. dr. Adriano Marantelli e anche e soprattutto del prof. emerito dr. Iur. avv. Peter Locher, già titolare della stesa cattedra, ebbi la facoltà di esaminare le carte dell'archivio di Blumenstein, giacenti presso l'Istituto di diritto tributario di questa Università. Un'ulteriore fonte di primaria importanza è costituita dalla traduzione di Francesco Forte dell'opera principale di Ernst Blumenstein "Il sistema delle imposte", della sua introduzione, delle prefazioni di Griziotti e della consorte di Ernst Blumenstein, prof.ssa Irene Blumenstein, a sua volta titolare della cattedra di diritto tributario all'Università di Berna. L'esame della Rivista, dove sono raccolti oltre ai contributi di Blumenstein anche i costanti richiami alla sua opera da parte di Griziotti e di altri ricercatori italiani e le numerose e puntuali citazioni delle opere di Blumenstein, ritrovate negli scritti di Vanoni, completano le fonti sulle quali si regge l'impianto documentale di questa mia ricerca scientifica.

Il carteggio riferito alla corrispondenza intercorsa tra Grizioitti e Blumenstein e le prefazioni citate di Francesco Forte, Benvenuto Griziotti e Irene Blumenstein al “sistema”, attestano non solo una collaborazione scientifica, ma anche l’esistenza di stretti rapporti personali e di amicizia.

Queste fonti, a mio modo di vedere, erano state finora trascurate, poiché l’interesse dei ricercatori era rivolto soprattutto alle opere scientifiche di questi prestigiosi studiosi nell’ambito del diritto interno degli Stati, più che alla loro collaborazione, al reciproco arricchimento culturale e ai risultati che ne potevano seguire.

L’esame delle fonti è un elemento essenziale della ricerca anche perché consente di dimostrare l’influenza della comune ricerca che, almeno in parte, è stata all’origine della legislazione italiana e svizzera di quegli anni; per quanto riguarda l’Italia ci si riferisce alla legge sulla perequazione tributaria e al rilevamento fiscale straordinario e per quanto riguarda la Svizzera alle numerose leggi riguardanti le imposte dirette istituite per finanziare l’esercito e per ovviare alle conseguenze della crisi economica. La sintesi del quadro storico dei due Stati, riferito all’epoca in cui vennero promulgate queste leggi, consente di delineare, anche se solo sommariamente, l’influenza di partiti e movimenti nel processo decisionale della legislazione tributaria.

2.2 L’influenza di Blumenstein sugli scritti di Vanoni

Sull’opera di Vanoni sono stati pubblicati molti lavori scientifici che ne hanno approfondito gli aspetti giuridici, economici e sociali. Anche gli aspetti storici, sui quali spesso Vanoni fonda la propria concezione del diritto tributario, sono stati oggetto di studi e interpretazione.

Lo scopo che ci si propone con questa tesi, non è tanto quello di aggiungere un ulteriore commento a quelli già proposti da insigni autori italiani, ma è piuttosto quello di mettere in evidenza l’influenza di Blumenstein sul diritto tributario interno italiano. Siccome Vanoni è uno dei massimi studiosi della fiscalità italiana, com-

presa tra gli anni 1930 e il 1956, le citazioni che si richiamano alle opere di Blumenstein sono un aspetto rilevante per capire se, e come, l'autore svizzero abbia influenzato sia la ricerca scientifica italiana, sia la promulgazione di norme tributarie riferite agli aspetti fondamentali della fiscalità. Mi riferisco qui specialmente all'art. 53 della Costituzione italiana,⁷ approvata il 22 dicembre 1947 ed entrata in vigore il 1° gennaio 1948,⁸ che pone le basi della parità di trattamento, della capacità contributiva e della redistribuzione del reddito.⁹

La Costituzione federale svizzera (Cost.), all'art. 127 cpv. 2, ha recepito formalmente un criterio analogo all'art. 53 della Costituzione italiana soltanto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno 2000.¹⁰ Questi principi, pur non essendo formalmente previsti dalla precedente Costituzione svizzera del 29 maggio 1874, erano stati sostanzialmente applicati sulla base della giurisprudenza del Tribunale federale svizzero in base all'art. 4 della previgente Costituzione, riguardante la parità di trattamento. La nozione di giustizia fiscale, il principio dell'imposizione secondo la capacità economica, della generalità, dell'uniformità dell'imposizione e dell'uguaglianza furono acquisiti dalla giurisprudenza del Tribunale Federale con una serie di sentenze.¹¹

Al di là dei precetti costituzionali, i rapporti scientifici tra Vanoni e Blumenstein si possono rilevare anche in altre pubblicazioni di Vanoni che riguardano temi generali del diritto fiscale italiano. Per questa ragione mi sembra opportuno prendere in esame le opere più importanti di Vanoni che contengono riferimenti agli scritti di

⁷ Del seguente tenore: "*Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.*"

⁸ Gazzetta ufficiale n. 298, edizione straordinaria, del 27 dicembre 1947 e gazzetta ufficiale n. 2, del 3 gennaio 1948.

⁹ Si veda anche le sentenze in FORO it., 1957, I, 2009, ove pure (I, 1319) si rinviene con ampia nota di richiami; corte Cost., 18 giugno 1963, n. 92 (FORO it., 1963, I, 19531).

¹⁰ Del seguente tenore: "*Per quanto compatibile con il tipo di imposta, in tale ambito vanno osservati in particolare i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica.*"

¹¹ Tra le sentenze più significative ritroviamo: *DTF 99 I a 654, 110 I a 7; RDAF 1985, 51, 56; DTF 114 I a 221, 224*. Queste sentenze del Tribunale federale non danno una nozione definitiva di capacità contributiva ma riconoscono che questo concetto può evolvere secondo le circostanze politiche sociali ed economiche.

Blumenstein. Al fine di potermi orientare nell'ampia opera giuridico-scientifiche di Vanoni, mi riferisco ai testi pubblicati a cura di Francesco Forte e Cesare Longobardi, intitolati "*Opere Giuridiche Natura e interpretazione delle leggi tributarie e altri studi di diritto finanziario*" (Vol. I) e "*Opere Giuridiche Elementi di diritto tributario e altri saggi di diritto finanziario*" (Vol. II).

L'introduzione di Vanoni, ai testi sopra richiamati, rilevava tra l'altro quanto segue:

Più volte sono state segnalate dagli studiosi di Scienza delle Finanze, segnatamente tra noi dai Professori Vincenzo Tangorra e Benvenuto Griziotti¹², la necessità e l'utilità di studiare il fatto tributario anche nei suoi principi giuridici. I fenomeni della guerra e del dopo-guerra, che sconvolsero dalla base i sistemi tributari di tutti i Paesi, ma segnatamente dai Paesi vinti, hanno portato al massimo onore gli studi di diritto tributario nei Paesi in lingua tedesca, dove il terreno era stato preparato dall'alto livello che l'elaborazione del diritto pubblico aveva raggiunto negli ultimi anni. Si è formata così una notevole letteratura, che dalla arida esposizione degli ordinamenti e dal limitato commento delle singole leggi positive, tenta di passare alla costruzione del sistema giuridico dell'imposizione, ricercando e coordinando i principi informatori della regolamentazione giuridica dei vari tributi.

Le citazioni di Vanoni raccolte nei testi sopracitati, riguardanti Blumenstein, venivano riportate di seguito.

Nel terzo capitolo, intitolato "*Natura del diritto di imposizione. Il tributo come emanazione della sovranità o della supremazia dello Stato. La causa del tributo*", Vanoni richiamava una particolarità del diritto svizzero volta a favorire l'insediamento nella giurisdizione dei diversi Cantoni di certe industrie o aziende di particolare importanza. Riportava il Vanoni¹³, citando Blumenstein:¹⁴

¹² Benvenuto Griziotti, nato a Pavia il 30 maggio 1884 e deceduto il 2 novembre 1956; professore di professione e fondatore, nel 1929, della Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze.

¹³ VANONI, *Opere Giuridiche*, Vol. I, pag. 77.

¹⁴ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 59 segg.

In Svizzera, per favorire lo stabilirsi di certe industrie o la costruzione di opere di gran mole, come ferrovie, ecc., molte leggi cantonali si riservano di pattuire immunità o riduzione di imposta, qualora l'imponenza dell'intrapresa privata, soggetta all'imposizione, lo faccia ritenere conveniente: e non sono mancati esempi di pattuizione del genere anche da parte di Cantoni, in cui tale facoltà non era accordata dalla legge. Analogamente molti Cantoni, per favorire la permanenza degli stranieri e per facilitare l'accertamento delle imposte da essi dovute, ammettono lo straniero, che intende fissare la sua residenza in Svizzera a pattuire in anticipazioni il limite del suo dovere di imposta per un determinato numero d'anni.

A giudizio di Vanoni queste pattuizioni erano inconciliabili con le norme stabilite dal diritto sovrano. L'argomentazione di Vanoni, non solo era condivisibile da un profilo del principio della parità di trattamento, ma è anche preveggente perché questo modo di procedere dei Cantoni svizzeri aveva causato un disordine legislativo dal quale derivava una disparità di trattamento sempre più importante in favore di persone fisiche e persone giuridiche che conseguivano utili e redditi molto rilevanti. Proprio Blumenstein venne incaricato dal Consiglio federale, nell'aprile del 1937, di redigere un progetto di "Concordato intercantonale", che limitava la concorrenza fiscale intercantonale, ai fini di salvaguardare, almeno parzialmente, la parità di trattamento dei contribuenti. Tuttavia il Concordato sul divieto di convenzioni fiscali, promulgato il 10 dicembre 1948, approvato dal Consiglio federale il 26 settembre 1949, ed entrato in vigore per i primi 12 Cantoni firmatari, il 6 ottobre 1949, consentiva di derogare dalla legge proprio nei casi portati quale esempio negativo da Vanoni. A questo Concordato, dal 1960 in poi, aderirono tutti i Cantoni. Le eccezioni ivi previste, a condizione tuttavia che fossero stabilite dalla legislazione dei Cantoni conformemente al terzo capoverso dell'art. 1, riguardano:

- le imprese industriali di nuova creazione, quando rappresentano un particolare interesse economico, per l'anno di costituzione e per i nove anni seguenti;
- le imprese al cui capitale partecipa un'impresa di diritto pubblico o che sono destinate prevalentemente a uno scopo pubblico o di pubblica utilità;

- le persone che non esercitano un'attività lucrativa in Svizzera, a condizione che paghino almeno le imposte sui fattori di reddito e di sostanza mobiliare e immobiliare di estrazione Svizzera. Il periodo di tempo nel quale è concessa l'agevolazione fiscale è illimitato per gli stranieri ed è invece limitato per gli svizzeri all'anno in cui eleggono il domicilio in Svizzera e all'anno seguente.

Affinché queste eccezioni fossero conformi alla legislazione dei Cantoni e a quella federale, per quanto riguarda le agevolazioni alle imprese, i Cantoni promulgarono delle leggi speciali concernenti il promovimento economico e, per quanto si riferiva al trattamento di particolare favore riservato agli stranieri che non esercitavano un'attività lucrativa in Svizzera, venne modificato il decreto sull'imposta federale diretta del 19 dicembre 1940 (DIFD) inserendovi l'art. 18^{bis}.

Alcuni Cantoni accolsero nella loro legislazione questa impostazione a favore degli stranieri che non esercitavano un'attività lucrativa, mentre altri non concessero questa agevolazione. I Cantoni che avevano istituito questa legislazione di favore furono i seguenti: Berna, Friburgo, Ginevra, Grigioni, Giura, Nidvaldo, Ticino, Vallese, Vaud e Zurigo.

Con l'entrata in vigore nel 1993 della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte (LAID) dei Cantoni e dei Comuni, tutti i Cantoni hanno l'obbligo di concedere una tassazione favorevole sul dispendio, limitatamente al primo anno dell'entrata in Svizzera, ai cittadini stranieri che non svolgono alcuna attività lucrativa. Questa tassazione di favore negli ultimi anni è stata oggetto di un aspro conflitto politico tra i fautori e i detrattori così che alcuni Cantoni hanno abolito questo privilegio a partire dal secondo anno dall'acquisizione della residenza in Svizzera da parte di questi contribuenti.

Per quanto riguarda il diritto federale il conflitto politico è stato portato davanti al Popolo da un'iniziativa popolare federale che intendeva abolire questo privilegio. Tuttavia l'iniziativa, intitolata "*Basta ai privilegi fiscali dei milionari (Abolizione*

dell'imposizione forfettaria)”, venne respinta il 30 novembre 2014 dal 60% della popolazione e da tutti i Cantoni tranne quello di Sciaffusa.¹⁵

A livello internazionale questa possibilità, prevista dal diritto federale e dal diritto dei Cantoni svizzeri, è considerata una concorrenza fiscale pregiudizievole perché consente a contribuenti stranieri molto facoltosi di essere imposti soltanto sul dispendio in luogo che sul reddito effettivamente conseguito e sul patrimonio effettivamente posseduto. Nell'ambito della Convenzione italo-svizzera, per evitare le doppie imposizioni sul reddito e sulla sostanza del 1976 (CDI-CH-ITA),¹⁶ questo privilegio è vietato dall'art. 4 par. 5 lett. b.¹⁷ Di conseguenza una persona fisica residente in Svizzera, che vuole usufruire dei benefici della CDI-CH-ITA, deve essere imposta, non soltanto su tutti i redditi svizzeri, ma anche su quelli conseguiti in Italia se gli stessi a norma della CDI-CH-ITA sono imponibili in capo della persona fisica residente in Svizzera.

A partire dal 2017 anche l'Italia ha introdotto per le persone fisiche di nazionalità straniera, che trasferiscono la loro residenza in Italia, una tassazione globale sui redditi esteri da loro conseguiti. L'imposta sostitutiva ascende a 100'000mila euro all'anno. Inoltre ai fini dell'imposta di successione e donazione è prevista l'esenzione per i beni esteri. Queste disposizioni valgono per un periodo di 15 anni al massimo. A mio modo di vedere questa facilitazione riferita soltanto ai cittadini esteri comporta una disparità di trattamento nei confronti di cittadini residenti in Italia per quanto riguarda i redditi esteri da loro conseguiti. Sarà quindi necessario per accertare se questa legge è conforme all'articolo 53 della Costituzione italiana attendere la pronuncia da parte della Corte costituzionale.

¹⁵ FF 2015 1545.

¹⁶ La Convenzione tra Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio conclusa il 9 marzo 1976 ed entrata in vigore il 27 marzo 1979 (RS 0.672.945.41).

¹⁷ Del seguente tenore: “Non è considerata residente di uno Stato contraente, ai sensi del presente articolo: [...] una persona fisica che non è assoggettata alle imposte generalmente riscosse nello Stato contraente, di cui sarebbe residente secondo le disposizioni che precedono, per tutti i redditi generalmente imponibili secondo la legislazione fiscale di questo Stato e provenienti dall'altro Stato contraente”.

A conclusione di questo richiamo di Vanoni al Blumenstein e alla prassi di favore instaurata in Svizzera senza base legale, bisognava rilevare che le osservazioni di Vanoni erano talmente fondate che dopo meno di vent'anni dalla pubblicazione del suo libro, il diritto svizzero e quello dei Cantoni in materia tributaria avevano dovuto istituire una base legale adeguata al fine di concedere tassazioni privilegiate a imprese e a stranieri che non esercitavano un'attività lucrativa in Svizzera.

Le considerazioni di Vanoni riferite alla legittimazione del tributo quale conseguenza della sovranità o della supremazia dello Stato, tenevano conto anche delle opinioni di insigni autori della scuola tedesca ed anche del Blumenstein,¹⁸ del quale viene citata la seguente osservazione:¹⁹

Per altri, invece, la supremazia dello Stato si esplica solo fino al momento in cui lo Stato, quale portatore del potere pubblico, fissa, sotto la forma della legge, la pretesa di imposta in proprio favore. Da quel momento la supremazia dello Stato non si fa più sentire nel rapporto tributario, il quale si svolge come un rapporto di diritto tra ente pubblico ed individuo, quindi entro gli stretti confini della legge. Una delle note caratteristiche dello Stato di diritto sta appunto, per costoro, nell'aver elevato il diritto tributario da un mero rapporto di fatto a rapporto giuridico.

E ancora a questo proposito Vanoni citava Blumenstein:²⁰

Conseguenza della concezione del potere tributario come emanazione del potere di supremazia è, in ogni modo, quella di non riconoscere altri limiti all'esercizio di quel potere, che non siano limiti di fatto. Esso si esercita su tutte le persone che si trovano entro il campo di azione del potere territoriale dello Stato: stranieri e nazionali sono quindi egualmente sottoposti ad esso e presentano la medesima capacità di imposizione.

¹⁸ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 14 segg.

¹⁹ VANONI, *Opere Giuridiche*, Vol. I, pag. 79.

²⁰ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 31 segg., pag. 99.

Questo principio è stato integralmente recepito dal Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) del diritto interno italiano dagli articoli 2²¹ e 3.²²

Queste disposizioni stabiliscono che la sovranità dello Stato italiano si applica indistintamente nei confronti dei residenti nello Stato, siano essi cittadini italiani o stranieri. Di conseguenza la tesi del Blumenstein è stata integralmente recepita dal diritto interno italiano. Più precisamente si deve osservare che, l'art. 2 comma 2-bis TUIR, prevede un'inversione dell'onere della prova ai fini della determinazione della residenza soltanto a carico dei cittadini italiani che trasferiscono la loro residenza in uno Stato considerato "paradiso fiscale" come era considerata la Svizzera poiché non concedeva uno scambio di informazioni conforme al modello dell'OCSE.²³ L'inversione dell'onere della prova significa che non è l'Amministrazione finanziaria obbligata a dimostrare la prevalenza della residenza fiscale in Svizzera, ma al contrario che tale onere è posto a carico del cittadino italiano che

²¹ Del seguente tenore: "(1.) *Soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche, residenti e non residenti nel territorio dello Stato. (2.) Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile. (2-bis.) Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.*"

²² Del seguente tenore: "(1.) *L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato. (2) In deroga al comma 1 l'imposta si applica separatamente sui redditi elencati nell'articolo 16, salvo quanto stabilito nei commi 2 e 3 dello stesso articolo. (3) Sono in ogni caso esclusi dalla base imponibile: (a) i redditi esenti dall'imposta e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva; (b) gli assegni periodici destinati al mantenimento dei figli spettanti al coniuge in conseguenza di separazione legale ed effettiva o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria; (c) [abrogata]; (d) gli assegni familiari e l'assegno per il nucleo familiare, nonché, con gli stessi limiti e alle medesime condizioni, gli emolumenti per carichi di famiglia comunque denominati, erogati nei casi consentiti dalla legge; (d-bis) la maggiorazione sociale dei trattamenti pensionistici prevista dall'articolo 1 della legge 29 dicembre 1988, n. 544; (d-ter) le somme corrisposte a titolo di borsa di studio dal Governo italiano a cittadini stranieri in forza di accordi e intese internazionali.*"

²³ Ora la Svizzera non è più considerata paradiso fiscale poiché il 23 febbraio 2015 ha sottoscritto con l'Italia un protocollo che modifica, conformandolo alle disposizioni del modello OCSE di Convenzione fiscale, l'art. 27 CDI-CH-ITA sullo scambio d'informazioni. La modifica è entrata in vigore il 13 luglio 2016.

trasferisce la propria residenza. Per quanto riguarda invece il cittadino straniero residente in Italia, l'obbligo di provare che la sua residenza fiscale è in un paradiso fiscale spetta all'Amministrazione finanziaria italiana.²⁴ A mio modo di vedere vi è una lesione della parità di trattamento poiché al cittadino straniero non è imposto l'onere della prova. Sarebbe interessante conoscere il parere della Corte Costituzionale in quanto questa norma penalizza il cittadino italiano.

Il diritto federale svizzero e quello dei Cantoni, in materia di assoggettamento alla sovranità dello Stato non tengono conto, come quello italiano, della nazionalità. Per cui le persone fisiche residenti in Svizzera sono illimitatamente imponibili, sia che abbiano la cittadinanza svizzera o quella straniera. L'imposizione è illimitata ad eccezione dei redditi derivanti dagli immobili situati all'estero e dei redditi derivanti da un'attività imprenditoriale esercitata con una stabile organizzazione estera.

Attualmente sia sulla base del diritto interno degli Stati, sia in conformità al diritto internazionale, si è affermato il principio che le persone fisiche sono imponibili nello Stato del quale hanno la residenza, indipendentemente dal fatto che ne abbiano la cittadinanza o meno. Ed a questo proposito Vanoni anticipava la soluzione odierna con questa affermazione:²⁵

Si può accettare infatti come rispondente alla realtà, l'affermazione che cittadino e straniero sono eguali di fronte al tributo. Ma in tale affermazione è implicita la negazione del tributo come esclusivo prodotto della supremazia dello Stato.

Quindi Vanoni, come poi si rileva a più riprese in questo capitolo, affermava che la sovranità dello Stato poteva esplicarsi nei confronti dei residenti nella sua giurisdizione, anche se stranieri, a condizione che essi avessero un legame di fatto con lo Stato nel quale sono residenti. E osserva che:²⁶

²⁴ A mio modo di vedere il fatto di considerare la cittadinanza come un'aggravante costituisce una disparità di trattamento nei confronti dei cittadini italiani. Sarebbe interessante conoscere il parere della Corte costituzionale italiana nel caso in cui le fosse sottoposto un ricorso contro il comma 2-bis dell'art.2 TUIR.

²⁵ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag. 80.

²⁶ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag. 82.

Il dovere tributario dello Stato non sorge che quando le relazioni collo Stato raggiungono una certa intensità, mettendo in essere una effettiva partecipazione dello straniero alla vita dello Stato, quindi ai vantaggi che l'attività di questo procura a coloro che si trovano nell'ambito della sua azione. Nella partecipazione dello straniero alla vita dello Stato sta non solo la giustificazione del tributo, ma anche il suo limite.

Dissente dalla tesi di Blumenstein²⁷ sulla base delle seguenti argomentazioni:²⁸

Non vale a conciliare la teoria della absolutezza del potere finanziario con la innegabile esistenza di confini che circoscrivono l'imposizione dello straniero, la costruzione del Blumenstein, il quale considera i limiti del tributo dello straniero come limiti di convenienza: lo Stato ha spesso un interesse a favorire l'accesso dei forestieri, o l'afflusso di capitale straniero: esso di conseguenza contiene il tributo in limiti sopportabili, per non scoraggiare il movimento turistico, o l'accorrere di capitale estero negli impieghi nazionali. È evidente che se la convenienza economica ha valore per spiegare l'adozione di questa o quella forma concreta di tributo, che meglio realizzi il canone di tecnica finanziaria, il quale impone il doversi ottenere la massima utilità per lo Stato con il minimo sacrificio dell'individuo, essa non ha alcuna efficacia come fondamento dei limiti dell'astratto potere di imporre.

Mi sembra chiaro che Vanoni non avrebbe certamente approvato una tassazione forfettaria a favore degli stranieri come recentemente è stabilito dalla legislazione italiana a partire dal 2018.

Vanoni affermava che è possibile venir meno, a parità di trattamento, giustificando così il principio dell'esenzione, quando sorgono eventi eccezionali quali sciagure pubbliche o necessità per favorire l'economia o per attenuare le imposte a carico di

²⁷ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 99.

²⁸ VANONI, *Opere Giuridiche*, Vol. I, pag. 83.

imprese situate in zone eccentriche, che possono creare così occasioni di lavoro. In questi casi osservava Vanoni:²⁹

Si riconosce che vi è mancanza o riduzione della capacità contributiva, mancanza o riduzione non sufficientemente rilevabile attraverso variazioni degli indici della capacità contributiva fissati dalla legge tributaria comune. Ci si trova allora di fronte a norme tributarie eccezionali, ma non per questo difettanti dei caratteri dell'astrattezza e dell'universalità. Invero la norma d'esenzione non fa che sostituire agli indici generali nuovi indici che, tenendo conto delle particolari circostanze, permettono un più esatto rilievo della capacità contributiva.

A sostegno di questa sua tesi Vanoni citava³⁰ ancora la seguente osservazione di Blumenstein:³¹

Il Blumenstein osserva che le esenzioni, in generale, non rappresentano privilegi ma semplicemente una maggiore precisazione ed una più esatta delimitazione dei presupposti di fatto dell'imposizione; e conferma l'assunto con un diligente esame della natura giuridica delle esenzioni previste nel sistema tributario svizzero.

Per quanto riguarda le esenzioni, tanto il diritto interno italiano quanto quello svizzero, le hanno esplicitamente stabilite nelle loro leggi tributarie.

Si osserva che l'art. 3 comma 3 lett. c TUIR, riguardante l'esenzione del lavoro dipendente svolto all'estero, venne introdotto soprattutto per favorire l'emigrazione delle persone fisiche, questo perché con le rimesse degli emigranti l'Italia, insieme con i proventi del turismo pareggiava la bilancia dei pagamenti. Progressivamente l'emigrazione, formata da operai e mano d'opera a basso costo, era in gran parte rientrata. Le persone residenti in Italia che svolgevano un lavoro all'estero erano soprattutto attive in paradisi fiscali, quali ad esempio il Principato di Monaco. In

²⁹ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag. 95-96.

³⁰ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag. 97.

³¹ Cfr. BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht, pag. 85 e segg.

virtù dell'art. 3 comma 3, lett. c TUIR non pagavano imposta alcuna in Italia e tantomeno nel Principato di Monaco in cui il reddito non soggiace all'imposta. Per questa ragione la norma venne abrogata nel 2003. Rilevo inoltre che l'esenzione, sino al 1974, riguardava anche i residenti nella zona di frontiera italiana che svolgevano, e svolgono tuttora, un'attività lucrativa dipendente in Svizzera. Dal 1° gennaio 1975, sulla base dell'accordo tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei comuni italiani di confine³², i lavoratori frontalieri sono tassati esclusivamente in Svizzera, tenuto conto dell'art. 1 di suddetto accordo.

Le esenzioni dall'imposizione sono pure previste dalla Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD) a norma dell'art. 24³³ (si veda anche l'analoga norma prevista all'art. 7 cpv. 4 LAID). La legge federale svizzera (LIFD) e quella dei Cantoni (LAID) che contengono disposizioni di esenzione analoghe sono esaustive poiché

³² Accordo tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine, conchiuso il 3 ottobre 1974 ed entrato in vigore il 27 marzo 1979 (RS 0.642.045.43). L'art. 6 di questo accordo stabilisce una norma retroattiva, in base alla quale "le sue disposizioni avranno comunque effetto a decorrere dal 1° gennaio 1974."

³³ Del seguente tenore: "Non sottostanno all'imposta sul reddito: (a) l'incremento patrimoniale derivante da eredità, legato, donazione o liquidazione del regime matrimoniale; (b) l'incremento patrimoniale derivante da assicurazioni private di capitale, soggetti a riscatto, eccettuate quelle da polizze di libero passaggio; rimane salvo l'articolo 20 capoverso 1 lettera a; (c) i pagamenti in capitale versati dal datore di lavoro o da un istituzione di previdenza professionale in occasione di un cambiamento di impiego, a condizione che il beneficiario li trasferisca nel termine di un anno ad un'altra istituzione di previdenza professionale o li impieghi per acquistare una polizza di libero passaggio; (d) i sussidi di assistenza provenienti da fondi pubblici o privati; (e) le prestazioni versate in adempimento di un obbligo fondato sul diritto di famiglia eccettuati gli alimenti di cui l'articolo 23 lettera f; (f) il soldo del servizio militare civile, nonché l'importo giornaliero per le piccole spese versato nel servizio civile; (f^{bis}) il soldo dei pompieri di milizia, sino a concorrenza di un importo di 5'000 franchi all'anno per prestazione in relazione all'adempimento dei compiti fondamentali dei pompieri (esercitazioni, servizi di picchetto, corsi, ispezioni e interventi effettivi per salvataggi, lotta contro gli incendi, lotta contro i sinistri in generale e contro i sinistri causati da elementi naturali e simili); sono eccettuati gli importi forfettari per i quadri, le indennità di funzione, le indennità per i lavori amministrativi e le indennità per prestazioni volontarie fornite dai pompieri; (g) i versamenti a titolo di riparazione morale; (h) i proventi ricevuti in virtù della legislazione federale sulle prestazioni complementari all'assicurazione per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità; (i) i guadagni dei giochi d'azzardo delle case da gioco ai sensi della legge del 18 novembre 1988 sulle case da gioco; (j) le singole vincite alle lotterie e manifestazioni analoghe che non superano i 1'000 franchi."

le sole fonti di reddito esente sono quelle indicate dagli articoli di legge riferiti specificatamente all'esenzione. Quel che conta però è di rilevare che le preoccupazioni di Vanoni e di Blumenstein hanno trovato pieno accoglimento nelle leggi vigenti.

Vanoni si interrogava anche sulle caratteristiche essenziali del tributo ed a questo proposito osservava quali sono le sue caratteristiche essenziali:³⁴

- 1) Esso viene prelevato da tutti coloro che appartenendo personalmente o economicamente alla sfera d'azione dello Stato, si trovano nella possibilità di trarre giovamento dall'attività di quello, sebbene non vi sia alcuna necessaria corrispondenza quantitativa ed immediata tra l'utilità ricavata dal singolo, dall'attività pubblica, ed il tributo pagato. Infatti, mentre l'astratto dover ripagare il tributo nasce in seguito alla partecipazione alla vita dello Stato impositore, la legge disciplina in concreto l'occasione e la misura del prelevamento in base a criteri, che spesso prescindono dalla quantità di servizio pubblico effettivamente goduta;
- 2) In secondo luogo il tributo è un prelevamento, che è giustificato dal fine essenziale di mettere lo Stato in condizione di soddisfare i pubblici bisogni.

A questo proposito Vanoni richiamava il Blumenstein³⁵, osservando che:³⁶

Lo scopo del tributo non è semplicemente quello di procurare entrate allo Stato, ma quello di procurare entrate allo Stato, perché questi possa far fronte ai pubblici bisogni.

La tesi di Vanoni, condivisa da Blumenstein e da altri autori, ha dato però luogo ad un infinito dibattito scientifico che ancora oggi non è risolto. Vi è infatti chi sostiene, condividendo questa tesi, che lo scopo principale della legislazione tributaria sia quello di fare in modo che lo Stato abbia a disposizione le entrate necessarie per

³⁴ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag. 107.

³⁵ Cfr. BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht, pag. 2.

³⁶ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. I, pag.108.

adempiere ai propri compiti. Ma vi è anche chi, invece, afferma che la legge tributaria deve essere usata al fine di conseguire degli obiettivi extra-fiscali, quali p. es. il sostegno della politica familiare e ambientale, il promovimento economico e altre finalità di ordine sociale.

Sempre in questo capitolo sul tributo come emanazione della sovranità o della supremazia dello Stato Vanoni si chiedeva se la facoltà di emanare disposizioni giuridiche è di esclusiva competenza del potere legislativo oppure anche del potere esecutivo. Vanoni ricordava che lo Statuto Albertino, promulgato il 4 marzo 1848, prevedesse, all'art. 30³⁷, il diritto esclusivo delle assemblee rappresentative di approvare le imposte; tuttavia in seguito, e più precisamente in base alla Legge del 31 gennaio 1926 n. 100, si consentì anche al potere esecutivo di emanare norme giuridiche, parificando così le leggi tributarie a tutte le altre leggi. Questa normativa stabiliva infatti che il Governo, quando lo ritenesse necessario, potesse emanare disposizioni tributarie.

La competenza del potere legislativo è ora stabilita chiaramente dalla Costituzione italiana all'art. 23.³⁸ Analogamente la Costituzione federale svizzera all'art. 127 cpv. 1³⁹ stabilisce lo stesso principio.

La competenza esclusiva del potere legislativo nell'emanare norme tributarie è ormai accolta dalla maggior parte delle Costituzioni degli Stati democratici. La Legge che citava Vanoni nel 1926 conferiva competenza legislativa anche al Governo, poiché il regime fascista aveva un'impostazione politica completamente diversa da quella democratica. Tuttavia, anche nella democratica Svizzera, l'ordinamento tributario in materia di imposte dirette risalente al 1940 venne promulgato dal Consiglio federale, che rappresentava il potere esecutivo. Questo poiché il potere legisla-

³⁷ Art. 30. *“Nessun tributo può essere imposto o riscosso se non è stato consentito dalle Camere e sanzionato dal Re”.*

³⁸ Del seguente tenore: *“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge.”*

³⁹ Del seguente tenore: *“Il regime fiscale, in particolare la cerchia dei contribuenti, l'imponibile e il suo calcolo, è, nelle linee essenziali, disciplinato dalle leggi medesime.”*

tivo di competenza dell'Assemblea federale, composta dalle due camere con i medesimi poteri (Consiglio nazionale e Consiglio degli Stati) aveva conferito, il 30 agosto 1939, allo scoppio della seconda guerra mondiale, i pieni poteri al Consiglio federale.⁴⁰

Nel IV° capitolo intitolato “*Carattere del diritto finanziario*”, Vanoni si domandava se il diritto tributario, che è parte integrante del diritto pubblico, potesse costituire un'eccezione alle disposizioni del diritto civile. A tal fine richiama l'interpretazione del Blumenstein⁴¹ del seguente tenore:⁴²

Tentando di tener conto con maggior approssimazione del reale svolgimento dei rapporti giuridici, il Blumenstein distingue tre direzioni, secondo le quali istituti del diritto civile tendono ad influire su istituti del diritto tributario. Anzitutto la legge tributaria può richiamare concetti di diritto civile per definire l'oggetto dell'imposizione, il che significa, secondo il Blumenstein, che il rapporto di fatto, che costituisce il substrato dell'istituto di diritto privato, è assunto come causale della nascita del dovere d'imposta. Diritto privato e diritto tributario coinciderebbero in quanto spesso considerano lo stesso fatto della vita sociale, ed allora siccome il diritto privato è già arrivato ad una acuta e precisa elaborazione del fenomeno economico che interessa, il legislatore usa la espressione privatistica perché ognuno capisca immediatamente di cosa si tratta. Ma gli istituti di diritto privato, in tal caso, sono usati dalla legge tributaria come dati di fatto: hanno pertanto un valore obiettivo bene determinato: tanto che, quando anche la legge civile dovesse variare la configurazione di un istituto, ciò non ha alcuna efficacia per il diritto tributario, rispetto al quale l'istituto continua ad avere il valore che aveva per il diritto civile vigente al momento in cui la legge di imposizione lo richiamò.

⁴⁰ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 220.

⁴¹ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 25 segg.

⁴² VANONI, *Opere Giuridiche*, Vol. I, pag. 139.

In secondo luogo, un'influenza degli istituti di diritto privato nel campo tributario si avrebbe attraverso l'applicazione analogica, che si verifica quando un istituto di diritto privato è richiamato dall'ordinamento tributario in base ad un'intima analogia dei rapporti dei due campi (per es. per quanto riguarda le regole fondamentali della personalità del contribuente, o del domicilio, o dei termini, o della prescrizione, ecc.). Secondo il Blumenstein le norme di diritto civile in tal modo applicate, entrano a far parte del diritto tributario, in contrapposto degli istituti del primo gruppo, i quali hanno mero valore di dati di fatto usati dal legislatore per la costruzione della norma di imposta.

Infine il diritto civile influenza il diritto tributario mediante la trasformazione d'istituti del diritto privato in istituti del diritto di imposizione. Vi sono delle ipotesi, in cui i rapporti dei due campi del diritto, pure essendo molto vicini, non sono così identici da permettere l'applicazione degli stessi istituti dell'un campo all'altro. Avviene allora, che istituti del diritto civile vengono modificati in modo da tenere conto delle necessità dell'ordinamento dell'imposizione, pur conservando molte caratteristiche del diritto privato. Tra gli istituti tributari derivanti da trasformazione o da adattamento di istituti del diritto civile, il Blumenstein ricorda la solidarietà, il regresso, la sostituzione e la successione in materia di imposta.

La connessione tra il diritto finanziario e quello tributario è stata esaminata facendo riferimento anche a Blumenstein, con questa osservazione:⁴³

Diritto finanziario e diritto pubblico. Un problema particolarmente discusso è quello che riguarda la posizione del diritto finanziario (e quindi del diritto tributario) nel campo del diritto pubblico. Secondo la dottrina prevalente tra gli studiosi del diritto pubblico, i rapporti finanziari sono rapporti che riguardano lo Stato in funzione di governante, e quindi, rientrano nella sfera del diritto amministrativo. Secondo altri il diritto finanziario è una branca indipendente del diritto

⁴³ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 8.

pubblico, e comprende norme relative sempre ai fenomeni finanziari, ma riguardanti di volta in volta, la costituzione, l'amministrazione e l'attuazione coattiva delle norme che non vengono spontaneamente osservate essi parlano allora di un diritto finanziario autonomo, da dividersi in diritto finanziario costituzionale, amministrativo, processuale e penale.

In questa disanima Vanoni si riferiva al Sistema del diritto delle imposte, in particolare alla pag. 11, dove Blumenstein affermava quanto segue:⁴⁴

Nel complesso dell'ordinamento giuridico, il diritto delle imposte fa parte del diritto pubblico. Esso è specialmente da incorporare nel diritto amministrativo, in quanto procura i mezzi per la copertura del fabbisogno finanziario pubblico e disciplina la corrispondente attività della pubblica amministrazione. Nella scienza giuridica si è in vero cercato di costruire e trattare il diritto delle imposte come una materia speciale ed autonoma oppure come una parte costitutiva di un così detto speciale diritto finanziario, che dovrebbe regolare, oltre alle imposte, anche gli altri tributi e mezzi finanziari dello Stato. I rapporti fra il diritto delle imposte e la complessiva amministrazione dello Stato sono però così numerosi e stretti, che non giustificano un siffatto distacco.

Vanoni trattava il tributo come manifestazione della supremazia dello Stato e citava a sostegno delle sue tesi anche Blumenstein.⁴⁵ Così si esprimeva Vanoni su questo tema riguardante la sovranità fiscale:⁴⁶

Per superare le difficoltà contro cui urta la concezione del tributo giustificato dalla sovranità, una scuola di finanzieri e di giuristi tedeschi, guidati da Otto Mayer (ndr. tra i quali inserisce anche Blumenstein e la sua citata opera), ha sostenuto che il tributo è una conseguenza della supremazia dello Stato, della possibilità cioè che ha lo Stato di imporre la propria volontà a coloro che si tro-

⁴⁴ BLUMENSTEIN, *Il Sistema delle imposte*, pag. 11.

⁴⁵ BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 1 segg.

⁴⁶ VANONI, *Opere Giuridiche*, Vol. II, pag. 32.

vano entro la sua sfera di azione e ciò indipendentemente da giustificazioni etiche e giuridiche. Lo Stato, attraverso i poteri che gli sono caratteristici preleva il tributo: la possibilità di esercizio di quei poteri, spiega il tributo.

Relativamente alla potestà d'imposizione ed il diritto al tributo il Vanoni richiama Blumenstein e le sue opere giuridiche. L'argomentazione di Vanoni è la seguente:⁴⁷

Ora la potestà d'imposizione si costruisce appunto come la facoltà che spetta ad ogni ente pubblico di procurarsi i mezzi necessari alla propria esistenza rivolgendosi a coloro che questa esistenza sono tenuti ad assicurare. Essa si distingue dal diritto soggettivo al prelevamento di un determinato tributo, perché questo diritto nasce solo in seguito all'esercizio concreto della potestà d'imposizione, attraverso l'applicazione di un tributo nei casi e nei limiti previsti dalla legge.

Blumenstein, su questo tema, ha la stessa impostazione di Vanoni:⁴⁸

Contenuto del potere d'imposizione è la potestà di diritto pubblico di chiamare alle imposte gli individui sottoposti alla sovranità territoriale. Di qui si segue senz'altro una delimitazione materiale del potere d'imposizione, in quanto concettualmente esso può estendersi solo su quegli individui che sono sottoposti alla sovranità territoriale mediante speciali rapporti esteriori.

Vanoni così si esprimeva in merito:⁴⁹

La ragione economico-giuridica del tributo, il fine pratico che ne giustifica e determina il sorgere ed il mantenersi nell'ordinamento giuridico, è dunque quello di mettere l'ente pubblico in condizione di soddisfare i propri compiti.

E aggiunge:⁵⁰

⁴⁷ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 35.

⁴⁸ BLUMENSTEIN, Il Sistema delle imposte, pag. 35.

⁴⁹ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 39.

⁵⁰ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 40.

Alcuni studiosi, seguendo il Blumenstein hanno ravvisato la causa della imposizione nella legge. L'insostenibilità dell'insegnamento è evidente. La legge, cioè la tutela, non può confondersi con lo scopo pratico del rapporto, il cui raggiungimento l'ordinamento giuridico ritiene degno di essere garantito. L'errore può comprendersi se si tiene conto di un duplice ordine di elementi. Anzitutto l'insegnamento è stato prospettato avendo davanti agli occhi il diritto al tributo, e non la potestà d'imposizione, perché allora l'insostenibilità di esso sarebbe apparsa più facilmente. In secondo luogo si deve rilevare che, anche nel diritto privato, in conseguenza della varietà dei significati che il termine causa può assumere, ed a cagione in parte del fatto che i codici civili dei Paesi latini parlino della legge come fonte di obbligazione, si è da taluno equivocato tra fonte dell'obbligazione, e causa del negozio giuridico, e s'è parlato della legge come di causa dell'obbligazione.⁵¹

Il rapporto scientifico tra i due autori comporta anche opinioni contrastanti che sono tuttavia importanti e quindi devono essere citate, poiché dimostrano ancora una volta la considerazione che il Vanoni aveva del Blumenstein.

Nell'esame dell'obbligazione tributaria, Vanoni richiamava ancora l'opinione di Blumenstein,⁵² con la seguente considerazione:⁵³

L'affermazione che il tributo deve essere posto da una norma di legge è contenuta in modo esplicito od implicito in tutte le costituzioni degli Stati contemporanei. Non è quindi accettabile l'insegnamento proposto dal Blumenstein e dal Giannini secondo il quale il requisito della generalità non è requisito essenziale alla qualificazione del rapporto giuridico d'imposta. La necessità della posizione dell'obbligazione tributaria da parte di una norma giuridica afferma, inoltre, in termini giuridici l'eguaglianza di tutti i cittadini di fronte al dovere tributario.

⁵¹ Questa stessa citazione è stata riportata anche nel capitolo 2.2.3 poiché essenziale alla comprensione della nozione di tributo.

⁵² BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrechts, pag. 1 segg.

⁵³ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 48.

Tale affermazione non costituisce altro che una particolare applicazione del principio dell'uguaglianza dei cittadini di fronte alla legge.

Ora la Cost. italiana all'articolo 23⁵⁴ e quella svizzera all'articolo 127⁵⁵ stabiliscono due chiare disposizioni che tutelano la riserva di legge.

Su questo aspetto la discussione con Blumenstein continua anche se su posizioni divergenti.

L'esame del soggetto passivo dell'obbligazione tributaria suscita le seguenti argomentazioni di Vanoni:⁵⁶

La capacità giuridica per il diritto tributario è la stessa che per il diritto privato. Quanto non esiste un soggetto idoneo di rapporti giuridici di diritto privato, non si ha neppure un soggetto di rapporti giuridici di diritto tributario. Questa concezione risente della dottrina che fa del diritto tributario un disegno legato al diritto civile, oppure di particolari ordinamenti, come l'ordinamento tributario svizzero al quale si riferisce il Blumenstein, principale sostenitore dell'insegnamento in discussione e che contiene norme esplicite di rinvio.

Ancora con riferimento al soggetto passivo rispetto all'obbligazione tributaria e *“in particolare al diritto di rivalsa che può essere esercitato quando i privati non abbiano stabilito patti contrari”*⁵⁷ Vanoni, citando Blumenstein,⁵⁸ osservava:⁵⁹

Si è ritenuto che in questi casi la norma abbia un mero valore di diritto privato, e che quindi la figura del contribuente di fatto interessi quel diritto, non il diritto tributario. Si è detto che la norma si sostituisce alla volontà dei privati nel regolare la loro attività in assenza di pattuizioni esplicite, mentre poi non disciplina

⁵⁴ Articolo 23 Cost. italiana: *“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”*.

⁵⁵ Articolo 127 cpv. 1 Cost. svizzera: *“Il regime fiscale, in particolare la cerchia dei contribuenti, l'imponibile e il suo calcolo, è, nelle linee essenziali, disciplinato dalla legge medesima”*.

⁵⁶ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 123.

⁵⁷ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 127.

⁵⁸ BLUMENSTEIN, *Zivilrechtliche Begriffe*, pag. 250.

⁵⁹ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 127.

rapporti tra ente impositore e soggetti alla imposizione, ma unicamente rapporti di soggetti di diritto tra loro.

Per quanto attiene al concetto di rivalsa, Vanoni si richiamava a Blumenstein nelle opere citate, rilevando quanto segue:⁶⁰

Altri casi di facoltà autonome del contribuente di fatto nei confronti dell'ente impositore sono offerte dalla tassazione dei redditi di R. M. (ndr. Ricchezza Mobile) con rivalsa facoltativa, così come questo istituto era disciplinato nella totalità dei casi prima del regio decreto-legge 30 gennaio 1933 n. 18 che l'ha resa obbligatoria per i redditi di categoria cat. C. 2, e resta come tuttora per le categorie non comprese nel provvedimento ricordato.

Blumenstein sullo stesso argomento, così si esprimeva:⁶¹

La assunzione di obblighi di diritto delle imposte da parte di un terzo attraverso accordi contrattuali, come avviene spesso in certi negozi giuridici di diritto privato (affitto, mutuo ecc.), non costituisce sostituzione d'imposta e non può in particolare comportare gli effetti di diritto pubblico di questa. Essa dà origine piuttosto unicamente ad un obbligo di diritto privato del terzo a rimborsare al contribuente una imposta che egli deve pagare.

Le molteplici citazioni di Vanoni, che si riferivano alle opere di Blumenstein attestavano in modo inequivocabile l'esistenza di una comune matrice scientifica tra i due autori e un discorso, quantomeno indiretto, anche nel caso di contrasti, che ha, almeno in parte, influenzato il diritto tributario italiano. L'opera di Vanoni era conosciuta anche da Blumenstein il quale insieme a Vanoni faceva parte del comitato scientifico della "Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze" (in seguito denominata Rivista). In questa rivista i contributi giuridici di Vanoni e di Blumenstein furono innumerevoli come risulta dal prossimo capitolo.

⁶⁰ VANONI, Opere Giuridiche, Vol. II, pag. 129.

⁶¹ BLUMENSTEIN, Il Sistema delle imposte, pag. 62.

2.3 Le pubblicazioni di autori svizzeri nella Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze per ambiti tematici

La collaborazione tra Italia e Svizzera in materia tributaria, negli anni dal 1936 al 1950, aveva preso consistenza, per il tramite della Rivista mediante un intenso scambio di opinioni scientifiche. Le origini, gli sviluppi e la storia della Rivista sono oggetto di un articolo del dott. Giuseppe Ghessi.⁶² La Rivista nasce nel 1937 per iniziativa di Benvenuto Griziotti promotore della “Scuola pavese di Scienza delle Finanze e di diritto finanziario”. La pubblicazione viene interrotta nel 1943 a causa della guerra e viene ripresa nel 1946. Nel primo numero pubblicato nell’aprile del 1937, con una tiratura di 700 copie, Benvenuto Griziotti nell’articolo di apertura, tra l’altro annota che lo scopo principale della Rivista è di:⁶³

Favorire, con il contributo di scrittori italiani e stranieri, il progresso degli studi, quello degli ordinamenti finanziari e il miglioramento teorico e pratico della giurisprudenza fiscale.

E più oltre

Questa Rivista vuole essere un anello di congiunzione fra gli studi del diritto finanziario e della scienza delle finanze, tra i teorici e i pratici, cui preme una più razionale elaborazione del diritto positivo fra i ricercatori italiani e quelli stranieri, affinché vengano ad accrescersi le possibilità di cooperazione scientifica fra gli studiosi delle leggi e degli ordinamenti finanziari e i pratici che questi e quelli devono nei pubblici uffici o nel foro ogni giorno applicare.

La direzione della rivista, al suo apparire, era composta da Benvenuto Griziotti, Mauro Pugliese, Piero Bodda e Ezio Vanoni; il comitato scientifico da Ernst Blumenstein, Mario D’Amelio e Edwin Seligmann. La presenza di Ernst Blumenstein

⁶² GHESSI, *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno LV – Parte I, 1996, pagg. 541-566.

⁶³ GRIZIOTTI, *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno I – Parte I, Volume I, aprile 1937, pag. 5

segna l'apprezzamento che i dirigenti di questo strumento di ricerca dedicavano al maestro della fiscalità svizzera.

Lo studio comune dei ricercatori italo-svizzeri trovava fondamento anche nel carteggio tra Benvenuto Griziotti e Ernst Blumenstein, le molteplici citazioni di Ezio Vanoni delle opere di Ernst Blumenstein,⁶⁴ la traduzione del "Sistema" di Blumenstein da parte di Francesco Forte e le prefazioni dello stesso Francesco Forte, di Benvenuto Griziotti e di Irene Blumenstein.

La Rivista raccoglie i contributi tra i massimi esponenti della ricerca tributaria svizzera ed italiana. Primo fra tutti, per quanto riguarda l'Italia, Ezio Vanoni, ma anche Francesco Forte, Benvenuto Griziotti, Gaetano Stammati, Antonio Pesenti, Federico Maffezzoni, Francesco D'Alessio, Massimo Severo Giannini, Pugliese e, da parte svizzera, Ernst Blumenstein, Max Imboden, Albert Hensel, Othmar Bühler, David Grossmann, Wacker Nagel, Johann Michael Bossardt e Irene Blumenstein. Tuttavia gli attori principali di questo scambio scientifico sono Benvenuto Griziotti, Ezio Vanoni, Francesco Forte, Ernst Blumenstein e Irene Blumenstein. Siccome la comune ricerca scientifica trovava conforto in primo luogo nelle pubblicazioni della Rivista queste vengono indicate per ambiti tematici.

2.3.1 Le figure di Ernst Blumenstein e di Ezio Vanoni

In diversi numeri della Rivista si ricorda la figura di Ernst Blumenstein mettendo in risalto la sua profonda conoscenza del diritto nazionale svizzero, del diritto intercantonale della Svizzera e del diritto internazionale. Blumenstein ha studiato soprattutto i fondamenti del diritto tributario quali la natura del tributo, il principio di eguaglianza, la riserva di legge, la capacità contributiva, l'interpretazione della legislazione fiscale, il principio di elusione dell'imposta e l'accertamento tributario. Gli stessi principi sono stati esaminati anche da numerosi studiosi italiani e stranieri.

⁶⁴ Cfr. il capitolo 2.4.

In un contributo di Benvenuto Griziotti riguardante il “*progresso scientifico degli studi e degli ordinamenti finanziari*”, così veniva commentata la figura del prof. Ernst Blumenstein:⁶⁵

L’insigne professor Ernst Blumenstein, vanto dell’Università di Berna, il giurista più profondo ed eletto del diritto finanziario, che nei trattati sul diritto tributario svizzero e sul diritto doganale svizzero, in magistrali monografie e nella rivista ASA (ndr. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht) da lui fondata e diretta ha elaborato dogmaticamente da maestro il diritto finanziario.

Griziotti concludeva inoltre il suo articolo ricordando come segue i ricercatori più insigni italiani:⁶⁶

...Mario D’Amelio che con sommo prestigio presiede la nostra giurisprudenza anche in materia di diritto fiscale. Godo poi di condividere la direzione con i valorosi colleghi dell’insegnamento e nello studio delle finanze Mario Pugliese dell’Università di Trieste, Piero Bodda dell’Università di Pavia e dell’Università Cattolica di Milano, Ezio Vanoni dell’Università di Padova e Venezia, i quali alla sicura competenza e dottrina nel diritto amministrativo e finanziario e nella scienza delle finanze uniscono la perizia della pratica forense e l’amore agli studi della giurisprudenza fiscale; e di fare pure affidamento sull’organizzazione dell’istituto di finanza dell’Università di Pavia presso il consiglio provinciale dell’economia corporativa e particolarmente sull’intelligente opera dell’assistente dottor Dino Jarach che onora negli studi finanziari il bel nome lasciato da Cesare Jarach, suo genitore, caduto da prode vent’anni or sono per la patria.

Benvenuto Griziotti commentava, a sua volta, il testo di Ernst Blumenstein “*System des Steuerrechts*”, Zurigo 1945. Egli metteva in evidenza che questo era il primo

⁶⁵ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno I, Vol. I, Parte I, 1937, pag. 6.

⁶⁶ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno I, Vol. I, Parte I, 1937, pag. 6.

volume della collana di *“Principi del diritto tributario svizzero”*, nella quale sono raccolti anche i seguenti volumi:

- *“Die Schweizerische Steuergesetzgebung”* a cura del prof.ssa Camille Higy di Berna;
- *“Buchführung und Bilanz im Steuerrecht”* del dott. Joseph Henggeler di Zurigo;
- *“Interkantonales Doppelbesteuerungsrecht”* in collaborazione tra il prof. Ernst e la prof.ssa Irene Blumenstein;
- *“Schweizerische Steuerpolitik”* del prof. Richard König, presidente della Berner Nationalbank di Berna.

Griziotti auspicava che l’insegnamento di Ernst Blumenstein si propagasse all’estero e quindi anche in Italia. Anzi ricordava che questa raccolta corrispondeva:⁶⁷

A ciò che il compianto Pugliese e i prof. Vanoni, Jarach ed io ci proponevamo di fare, quando, prima della guerra collaboravamo insieme. Soltanto in questi giorni per le difficoltà che sopravvivono in Italia per gli scambi internazionali, abbiamo potuto disporre di questo volume e ne diamo conto, nonostante che già da cinque anni sia in circolazione in Svizzera.

E ancora:

Il Blumenstein mette in evidenza tutta la letteratura svizzera (e un poco anche la straniera); il che può permettere ai pratici una profonda penetrazione del diritto tributario.

Per la morte di Ernst Blumenstein avvenuta il 21 luglio 1951⁶⁸ Benvenuto Griziotti pubblicava un necrologio il cui testo completo figura negli allegati.

⁶⁷ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IX, numero 1, marzo 1950, pag. 81.

⁶⁸ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno X, numero 3, settembre 1951, pag. 202.

La figura di Blumenstein veniva commentata anche da Max Imboden, professore di diritto finanziario all'Università di Zurigo, in "*Ernst Blumensteins wissenschaftliches Vermächtnis (zum Erscheinen der zweiten Auflage seines Werkes)*"⁶⁹, il quale tra l'altro rilevava quanto segue:

Ha saputo costruire la teoria generale del diritto tributario attraverso la considerazione minuta ed esatta della giurisprudenza e della legislazione svizzera e ha saputo collegare, anzi fondere in unità inscindibile, i principi dottrinali e casi concreti della pratica, gettando su questi la luce della razionalità scientifica e vivificando quelli della verità del fatto individuale.

Francesco Forte così si esprimeva a più riprese su Ernst Blumenstein^{70,71}

Il sistema (ndr. il sistema delle imposte di Blumenstein) per la sua profondità e semplicità classica adempie ad un alto compito in un'epoca in cui la legislazione e la letteratura fiscale corrono il pericolo di smarrirsi in problemi singoli ed in aspetti speciali per l'enorme complessità della materia che appena si lascia dominare.

Osservava inoltre quanto segue:⁷²

Nel sistema di diritto delle imposte del Blumenstein, da me tradotto in italiano oltre che l'indirizzo metodologico applicato con rara coerenza e purezza scientifica e la sistematica poderosa che inquadra tutta la materia allacciando nozioni teoriche e casi della giurisprudenza e della prassi in una trattazione minutissima e pure sintetica, mi sembra che al lettore italiano potranno altresì particolarmente interessare parecchi passi singoli, in cui l'autore ha svolto, con la sua conosciuta profondità, questioni che sono dibattute anche nella nostra dottrina, oppure ha indagato istituti peculiari del diritto tributario svizzero che possono essere tenuti

⁶⁹ ASA 1952, pagg. 273-278.

⁷⁰ BLUMENSTEIN, Il Sistema delle imposte, pag. 1 segg.

⁷¹ FORTE, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XI, numero 2, giugno 1952.

⁷² FORTE, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 224.

utilmente presenti per lo sviluppo del nostro, oppure ha costruito concetti e distinzioni di teoria generale che valgono, anche prescindendo dal punto di vista del diritto fiscale positivo, in una sede scientifica e giuridica più ampia.

Da quest'ultima citazione di Francesco Forte già titolare, quale successore di Luigi Einaudi⁷³ della Cattedra di scienze della finanza nell'Università di Torino e, successivamente, ministro delle finanze, appariva evidente che l'opera di Blumenstein assumeva un interesse, non soltanto nazionale svizzero, ma estendeva anche la sua influenza nei confronti del diritto italiano.

A sua volta Weyerman⁷⁴ così giudica Ernst Blumenstein:⁷⁵

Ernst Blumenstein dà così alla scienza giuridica, nella sua parte di diritto pubblico, un essenziale arricchimento ed approfondimento e contemporaneamente fornisce alla scienza economica, nella specie alla scienza delle finanze come teoria scientifica dell'economia pubblica, un considerevole servizio per l'approfondimento e le delimitazioni del suo campo d'indagine.

La connessione, attraverso le loro opere, tra Blumenstein e Vanoni è testimoniata anche dall'attenzione dedicata dalla Rivista ai due autori. Dopo le attestazioni che riguardavano Blumenstein vengono riportati gli encomi riferite a Vanoni.

⁷³ Luigi Einaudi è nato il 24 marzo 1874 a Carrù (Cuneo) e deceduto a Roma il 30 ottobre 1961. È stato professore di scienze delle finanze all'Università di Torino. Ha pubblicato numerose opere scientifiche nell'ambito dell'economia e della scienza delle finanze. È stato designato quale socio e vicepresidente dell'Accademia dei Lincei, socio onorario dell'American Academy of Arts and Sciences di Boston, presidente onorario della International Economy Association. Ha svolto un'intensa attività giornalistica collaborando al Corriere della Sera di Milano, alla Stampa di Torino e all'Economist. Nel 1919 è stato nominato Senatore del Regno. È stato nominato Governatore della Banca d'Italia nel gennaio del 1945. Venne nominato deputato all'assemblea costituente nel 1946. Dal 6 giugno 1947 al 22 maggio 1948 è stato vicepresidente del Consiglio e ministro del Bilancio e delle finanze nel IV° governo De Gasperi, mantenendo contemporaneamente anche la carica di Governatore della Banca di Italia. Eletto presidente della repubblica l'11 maggio 1948. Appartenente al Partito Liberale Italiano.

⁷⁴ Cfr. WEYERMANN, *Steuerrechtswissenschaft und Finanzwirtschaftstheorie*, in: ASA 8 pag. 190.

⁷⁵ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 243.

A tal fine Griziotti rivelava che:⁷⁶

Ezio Vanoni è stato il primo in Italia a conoscere integralmente tutta questa letteratura e a trarne profitto per l'arricchimento della sua cultura e della sua antica tesi di laurea. Ma, a differenza di altri, che in Italia trasferirono da noi idee e sistemi stranieri che non si confanno con la nostra mente latina né con le nostre tradizioni storiche morali e politiche, Egli dominò da grande pensatore questa letteratura straniera, la sottopose a critiche scientifiche e da essa trasse vigore ed esperienze scientifiche per contribuire validamente alla costruzione della sua dottrina.

Anche nei necrologi riferiti a Vanoni, Benvenuto Griziotti nel 1956 rilevava che molti studiosi italiani avevano preso per modello gli studiosi germanici e svizzeri, seguendo la linea di condotta di Vanoni.

Nell'anno 1956, Benvenuto Griziotti, in un contributo riferito ad Albert Hensel, nato a Berlino il 1895 e morto a Pavia nel 1933, dopo essere divenuto professore ordinario a Königsberg (oggi Kaliningrad) dove insegnava la dottrina generale dello Stato e il diritto costituzionale, ricordava un incontro al quale direttamente e indirettamente parteciparono di fatto o spiritualmente anche Ezio Vanoni e Blumenstein. Così si esprimeva Griziotti a questo proposito:⁷⁷

Ero da qualche anno in corrispondenza con lui (ndr. Albert Hensel), che aveva accolto a Bonn Ezio Vanoni, quando per due anni rimase in Germania con la Borsa Rockefeller di perfezionamento negli studi, conoscevo l'alto pregio dei suoi studi e in una conversazione avuta l'anno prima a Berna con il Prof. Blumenstein avevamo riconosciuto che il prof. Albert Hensel era il più fine e valeroso scienziato germanico nel campo ancora imperfettamente dissodato e pieno di difficoltà quale è il diritto finanziario tributario.

⁷⁶ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pag. 39.

⁷⁷ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XV, numero 4, dicembre 1956, pag. 217.

2.3.2 I commenti della Rivista riferiti ad altri autori svizzeri

Nella sezione “*Appunti e Rassegne*” della Rivista 1938, veniva pubblicato un articolo della prof.ssa Irene Blumenstein, docente nell’Università di Berna, intitolato “*Rassegna della letteratura di diritto tributario e di scienza delle finanze della Svizzera*”. L’autrice svolgeva un’indagine storica della letteratura svizzera, menzionando cronologicamente i seguenti autori e le loro opere:

- Bücher e Chon, economisti che insegnarono a Basilea e a Zurigo verso la fine del 1800, pubblicarono studi sulla finanza di quei due Cantoni (l’autrice cita l’opera di Bücher “*Basels Staatseinnahmen und Steuerverteilung*”, 1878-1887, Basilea 1888);
- George Schanz autore del testo “*Die Steuern der Schweiz in ihrer Entwicklung seit Beginn des neunzehnten Jahrhunderts*”, cinque volumi, 1890, riguardante un’analisi approfondita sui diversi tributi svizzeri. La Blumenstein osservava, riferendosi a quest’opera, quanto segue:

Troviamo qui una profonda trattazione, riccamente documentata con materiale statistico, della storia tributaria della Svizzera da un lato, e della configurazione finanziaria del sistema tributario dei vari Cantoni, d’altro lato.

- M. De Cèrenville “*Les impôt en Suisse*”, Losanna 1898 e di P.H. Weiler, “*Die direkten Staats- und Gemeindesteuern in der Schweiz*”, Zurigo 1910;
- Salome Schneider, “*Steuersystem und Steuerpolitik in der Schweiz*”, Berlino 1925;⁷⁸
- A. Mächler, “*Die privaten Versicherungsunternehmen und ihre Besteuerung in der Schweiz*” Berna 1932;
- F. Reyrenn, “*L’imposition des entreprises à établissements multiples dans les cantons suisses*”, Ginevra 1932;
- Dante Cheda, “*Le imposte cantonali ticinesi*”, 1890-1930, Zurigo 1936;

⁷⁸ I. BLUMENSTEIN, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 297.

- dal 1921 vengono pubblicate due riviste “*Vierteljahresschriften für schweizerisches Abgaberecht*” e “*Archiv für schweizerisches Abgaberecht*” (ASA), che contengono una bibliografia completa della letteratura di diritto tributario e di scienza delle finanze.⁷⁹

A giudizio dell'autrice:⁸⁰

L'esattezza e l'elaborazione scientifica di queste pubblicazioni hanno assicurato la considerazione e l'apprezzamento dei competenti autori stranieri.

Al diritto tributario svizzero vennero dedicate in seguito numerose opere delle quali cito soltanto quelle più importanti:

- Fritz Fleiner “*Institutionen des Deutschen Verwaltungsrechts*”, I° ed., 1911 e XIII° ed. 1928;⁸¹
- le nuove imposte federali, in particolare quelle dirette furono commentate dal Ernst Blumenstein “*Die Erlasse betreffend die eidgenössische Kriegsteuer*”, 1916;
- Julius Landman “*Das Bundesgesetz über die Stempelabgaben*”, 1918;
- Charl Perret sull'imposta militare, “*Handbuch über den schweizerischen Militärpflichtersatz*”, 1935;
- Paul Gugenheim “*L'impositions des successions en droit international et le problème de la double taxation*”;
- Rober Kohli/Ernst Blumenstein sulla convenzione riguardante la doppia imposizione con la Germania.⁸²

⁷⁹ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 298.

⁸⁰ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 298.

⁸¹ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 299.

⁸² I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 301.

- Friedrich Neumark, “*Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung*”, Francke, Bern 1947. Questo autore prussiano espone i criteri fondamentali riferiti all’imposizione del reddito in diversi Stati europei tra i quali l’Italia e la Svizzera;⁸³
- Alfred Amonn, “*Grundsätze der Finanzwissenschaft*”, Francke, Bern 1947. Anche questo autore tratta di problemi finanziari e tributari internazionali soffermandosi per quanto riguarda l’Italia ad un’analisi della situazione precedente la prima guerra mondiale. Egli mette in evidenza, come altri autori, la connessione tra la scienza della finanza e il diritto tributario. A tal fine si fonda sul “*Sistema delle imposte*” di Blumenstein;⁸⁴

Venivano recensite⁸⁵ dalla Rivista anche altri contributi tributari di autori svizzeri svizzeri:

- Eugen Grossmann dell’Università di Zurigo, ricordando la sua opera complessiva e scientifica nell’ambito tributario;
- Amonn di Berna per la sua opera in materia di giustizia fiscale e adeguatezza nell’imposizione;
- Ernst Blumenstein sul momento statico e dinamico nella legislazione tributaria svizzera;
- Higy di Zurigo sulla politica tributaria congiunturale in Svizzera;
- Imboden sulla democrazia diretta e finanze pubbliche;⁸⁶
- Käfer di Zurigo sulle imposte nel bilancio e sul conto dei profitti delle imprese;
- Keller di San Gallo sulla politica congiunturale e sul conguaglio tributario federale;

⁸³ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pag. 101.

⁸⁴ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pagg. 101-102.

⁸⁵ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IX, numero 4, dicembre 1950.

⁸⁶ Ricordo che in Svizzera è ammesso, diversamente che in Italia, il referendum anche in materia di legislazione fiscale.

- Brüscheiler, Direttore della statistica federale, sulla statistica finanziaria.

2.3.3 La nozione di tributo e il suo fondamento causale o legale

Il tributo è costituito da una prestazione pecuniaria posta a carico di una persona da parte dello Stato in forza della sua sovranità territoriale. I tributi in generale comprendono le tasse, i contributi speciali, di miglioria e le imposte. Di regola le tasse e i contributi speciali e di miglioria sono prelevati quale compensazione di una controprestazione dello Stato. Ad esempio la prestazione dello Stato riferita alla concessione del permesso di guida, della licenza di caccia o altro, viene compensata con una tassa. Così è anche per i contributi speciali o di miglioria poiché di regola vengono pagati quale compensazione per l'aumento di valore dei beni posseduti dal contribuente a dipendenza di una prestazione dello Stato (urbanizzazione di un terreno, quale posa di canalizzazione, di linee elettriche, ecc.). Per questi tributi è evidente il rapporto di causa. Più difficile invece è stabilire un rapporto di causalità diretta tra l'imposta, di regola quelle pagate sul reddito, sul patrimonio e sui consumi, e la controprestazione dello Stato. Questo perché l'imposta è pagata, non per ottenere un vantaggio definito e particolare, ma per sopperire alle necessità finanziarie dello Stato in genere. Da questa diversa natura dei tributi, è nata una contrapposizione tra coloro che sostengono che il fondamento del tributo presuppone un rapporto causale e coloro che sostengono invece che il tributo possa essere prelevato solo se stabilito dalla legge. Su questo aspetto della scienza tributaria è sorta una divergenza di opinione tra la scuola italiana e quella tedesca che si estende evidentemente anche a quella svizzera. Prima di entrare nel merito del dibattito è opportuno ricordare che la nozione di tributo ha origini antiche come risulta da questa citazione di Griziotti:⁸⁷

Si perde nei secoli il contrasto nella dottrina sul fondamento dei tributi. I primi teologi nell'esegesi della dottrina evangelica del tributo (date a Cesare quel che è di Cesare) si limitarono ad affermare che esso è dovuto dal suddito per il mero

⁸⁷ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pag. 372.

vincolo della sudditanza il quale lega anche le coscienze. San Tomaso, riprendendo e sviluppando il pensiero di Alberto Magno, impostò diversamente la dottrina del tributo. Questo è prelevato in virtù del potere sovrano, ma per il bene comune: altrimenti è ingiusto e non obbliga. Gli scolastici poi precisarono che l'imposta deve essere fondata sulla sovranità (causa efficiens) e giustificata da uno scopo di utilità generale (causa finalis), da un giusto rapporto tra onere e risultato utile (causa formalis) e da un'equa scelta delle persone e delle cose colpite (causa materialis).

Griziotti, a questo proposito, citava il testo di Vanoni *“Natura e interpretazione delle leggi tributarie”*, Padova 1932, a pag. 15, e, per evidenziare l'importanza storica della teologia cattolica del medioevo, anche P. Kehl, *“Die Steuer in der Lehre der Theologen des Mittelalters”*, Ebering, Berlino 1927, osservando che:

La tesi, che l'imposta è senza presupposto e che si fonda solo sulla legge, domina la letteratura di lingua tedesca, l'antitesi, che anche nell'imposta deve ricercarsi una ragione giustificatrice del trasferimento patrimoniale dal privato allo Stato e che tale causa varia secondo la natura dei tributi è soprattutto difesa da parecchi moderni scrittori ma anche da giuristi stranieri. Il Professor Blumenstein, che in questa rivista reca precisi e profondi contributi alla dottrina della causa nel diritto tributario, delinea l'importanza e le funzioni di tale concetto per un gruppo di tributi, per i quali rispetto al singolo contribuente è dalla legge esplicitamente o presuntivamente indicata la equivalenza fra la prestazione e la controprestazione, e solo per eccezione ritrova traccia dell'elemento causale nelle imposte.⁸⁸

Per meglio comprendere la natura del contrasto fra gli studiosi italiani e quelli svizzeri e anche per ricordare l'intensità dei loro rapporti scientifici nel contesto tributario, reputo importante proporre il dibattito scientifico tra Vanoni e Griziotti da una parte e Blumenstein dall'altra. Griziotti mette in evidenza che il contrasto di opinioni riguarda essenzialmente le imposte per il loro carattere generale per il

⁸⁸ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1939, I, pag. 355 e segg.

quale è difficile stabilire uno stretto rapporto di causa, mentre per gli altri tributi il rapporto di causa è per sua stessa natura evidente. A tal fine consente con le opinioni di Blumenstein come segue:⁸⁹

Si trova lo stesso elemento causale dell'imposizione che il prof. Blumenstein giustamente riconosce nei tributi speciali o nelle imposte di miglioria che fossero state prelevate dagli stessi enti e per le medesime opere pubbliche recanti benefici agli identici contribuenti.

E ancora:

Il prof. Blumenstein giustamente ritiene che la ricerca dell'elemento causale possa farsi per presunzione, stabilendosi rispetto ai tributi speciali l'equivalenza fra prestazione e controprestazione nel confronto dei singoli contribuenti. Egli però si rifiuta di fare la medesima ricerca rispetto all'imposta, forse anche nel caso da me prospettato, perché l'elemento causale non emerge esplicitamente o implicitamente dalla legge per una correlazione diretta, ma solo indiretta. In questo ultimo caso è impossibile individualizzare il rapporto in modo tale, conclude l'autore, che esso costituisca un sicuro punto di partenza per la delimitazione e la configurazione del concreto debito d'imposta.

Griziotti rileva inoltre che Blumenstein ammette l'esistenza del principio di causalità per le imposte nell'ambito del diritto internazionale sulla base del quale viene attribuito lo Stato di residenza, la facoltà di prelevare le imposte in base al principio della territorialità:⁹⁰

Il riconoscimento di tale elemento causale dell'imposta deve naturalmente farsi, come il Blumenstein osserva a ragione, nel caso concreto del singolo contribuente, per accertare un fattore costitutivo dell'obbligo tributario. Mi permetto di ritenere

⁸⁹ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pag. 375.

⁹⁰ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pag. 376.

che ciò possa avvenire per l'imposta anche seguendo la concessione fatta dal Blumenstein di una certa importanza di diritto positivo al concetto d'imposta, quando nei trattati internazionali anziché la regola del domicilio si applica quello della territorialità per l'attribuzione dei cespiti imponibili. Convengo infatti che il principio della territorialità riposa sull'elemento causale; ma ciò è vero altresì quando esso forma il fondamento della legislazione interna come in quella italiana. Ciò sta a significare che il debito d'imposta nasce in quanto nell'accertamento di un singolo caso concreto si riconoscono determinate relazioni fra il creditore e il debitore d'imposta, in virtù delle quali, si vede che il debitore si trova nelle condizioni tipiche che fanno presumere la sua partecipazione ai beni pubblici. È questo il sicuro punto di partenza, che vuole il Blumenstein per la delimitazione e la configurazione del concreto debito d'imposta.

Nella Rivista del 1939 Ernst Blumenstein pubblicava un lungo articolo dal titolo "*La causa del diritto tributario Svizzero*" facendo riferimento a prestigiosi autori italiani quali Vanoni, Griziotti, Pugliese, Jarach, e Giannini. Così iniziava l'articolo di Blumenstein:⁹¹

1. – Da circa 150 anni la scienza del diritto privato si occupa minimamente della causa, della sua definizione, del suo contenuto, dei suoi effetti, ed anche la scienza giuridica svizzera vi ha dato i suoi contributi.⁹² Nella dottrina del diritto pubblico, invece, troviamo il fenomeno tutt'al più ricordato ma non mai approfondito. Ciò dipende dal fatto che un importante istituto del diritto civile, cioè l'obbligazione negoziale, è costruito sul concetto di causa e senza la fondazione di essa non può essere illustrato in modo soddisfacente, mentre nel diritto pubblico manca tale diretta occasione di occuparsi dell'argomento.

⁹¹ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pag. 355.

⁹² Cfr. VON THUR, *Allgemeiner Teil des Schweizerischen Obligationenrechts*, 1924-25; GHUL, *Das Schweizerische Obligationenrecht*, 2a ediz., vol. I, 1935; FAVRE, *Essai sur la cause des obligations en droit suisse*, Thèse, Fribourg, 1927; BRAUN, *Das selbständige Forderungsrecht*, Diss., Bern, 1935.

E poi ancora:⁹³

Gli obblighi di prestazione del diritto pubblico sono sempre obligationes ex lege. Un'obbligazione negoziale nel senso privatistico non è ammessa dal carattere coattivo del diritto pubblico. La prestazione è qui pretesa se e perché lo esige l'interesse pubblico. Se essa debba essere pretesa e come si debba configurare, può deciderlo soltanto la legge. L'interesse pubblico è decisivo tanto per l'impostazione dell'obbligazione legale, quanto anche per la formulazione dei suoi presupposti e del suo contenuto dal punto di vista soggettivo ed oggettivo.⁹⁴

Blumenstein prende posizione in modo inequivocabile sostenendo che il fondamento del tributo è da ricercare solo nella legge.⁹⁵

Chiamiamo tributi le prestazioni pecuniarie, che lo Stato o un ente subordinato a ciò autorizzato, pretende, in forza della sua sovranità territoriale, dagli individui ad essa soggetti. Secondo la concezione dello Stato di diritto la pretesa tributaria ed il debito tributario riposano necessariamente su un ordine legislativo e rappresentano perciò sempre un'obbligazione ex lege.⁹⁶ Il fondamento dell'obbligazione riposa dunque, per tutti i tributi concordemente, nella legge.

Blumenstein accennava anche alle tesi di Griziotti e della scuola italiana come segue:⁹⁷

L'indagine sull'accennato rapporto fra Stato e contribuente dal punto di vista del diritto dell'imposta è stata intrapresa per la prima volta da Benvenuto Griziotti e

⁹³ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pag. 357.

⁹⁴ Cfr. BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, 1926; BURCKHARD, *Die Organisation der Rechtsgemeinschaft*, 1927; GIANNINI, *Il rapporto giuridico d'imposta*, 1937.

⁹⁵ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pag. 359.

⁹⁶ Cfr. IDEM, *Die Steuer als Rechtsverhältnis*, in *Festgabe für Georg von Schanz*, 1928, vol. II; VOGEL, *Die rechtliche Natur der Finanzobligation im österreichischen Abgaberecht*, *Finanzarchiv*, vol. 29; SCHRANIL, *Schuld und Haftung bei den direkten Steuern*, *Archiv für öffentliches Recht*, vol. 39; GIANNINI, opera citata; FLEINER, *Institutionen des deutschen Verwaltungsrechts*, 8a ediz.,

⁹⁷ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pagg. 364-365.

dalla sua scuola.⁹⁸ Il Griziotti ha introdotto il concetto di causa nel rapporto giuridico d'imposta e lo ha definito come "il fondamento giuridico ultimo dell'obbligo dei cittadini di pagare l'imposta". La causa dell'imposta consisterebbe dunque "nei servizi e beni capaci di soddisfare i bisogni pubblici, ossia, in modo più lato, nei vantaggi che il contribuente si procura con l'appartenere alla collettività, direttamente o indirettamente, per mezzo dei servizi pubblici o per virtù dei benefici che ricava dalla vita sociale". Questa teoria ha urtato anche in Italia contro una forte opposizione. Le si rende per altro giustizia soltanto se non la si pone in relazione colla ricordata dottrina civilistica della causa e si compie anche una certa distinzione rispetto l'impiego sopra delimitato del concetto di causa per gli altri tributi.

Blumenstein ribadisce che l'elemento di causa è necessario ma deve trovare una sua base legale nella legge.⁹⁹

La causa forma il punto di partenza della riscossione del tributo e influisce quindi anche sulla struttura del rapporto d'obbligazione tributaria. Il tributo è riscosso sempre e soltanto quando si verifica nel caso singolo la causa delimitata dalla legge. Se anche questo principio, di regola, non è formulato espressamente nel diritto tributario positivo esso risulta però implicitamente dalla definizione del debito tributario e dai presupposti, fissati legislativamente, della sua realizzazione. Così per esempio gli impiegati delle imprese ferroviarie e di navigazione esenti dal servizio militare personale e perciò soggetti al tributo surrogatorio dell'obbligo militare vengono esonerati dal pagamento del tributo in quegli anni in cui essi furono implicitamente sottoposti a prestazioni di servizio

⁹⁸ Cfr. sull'argomento soprattutto VOM HECKEL, *Lehrbuch der Finanzwissenschaft*, vol. I; EHEBERG, in *Handwörterbuch für Staatwissenschaften*, 4a ediz., vol. 7; JARACH, *Prinipi per l'applicazione delle tasse di registro*, 1937; PUGLIESE, *Istituzioni di diritto finanziario*, 1937.

⁹⁹ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pagg. 366-367.

militare personale, a scopo di esercizio di guerra e delle imprese di comunicazione.¹⁰⁰

Più oltre rileva che in caso di dubbi sull'interpretazione di una norma legale non bisogna decidere per forza di cose in favore dello Stato.¹⁰¹

Si deve ammettere che la giustizia tributaria esige un certo rapporto fra la prestazione dell'imposta del singolo e i vantaggi che vi derivano dalla sua appartenenza alla collettività statale. Ma è impossibile individualizzare questo rapporto in modo tale, che esso costituisca un sicuro punto di partenza per la delimitazione e la configurazione del concreto debito d'imposta. Per conseguenza – prescindendo dai citati casi eccezionali – non possiamo naturalmente constatare nessuna concreta manifestazione del concetto di causa nel diritto positivo in materia d'imposta. Il principio della controprestazione statale non deve però nemmeno condurre, per esempio, nell'interpretazione delle leggi d'imposta a decidere i casi dubbi a favore dell'ente che pretende l'imposta. La massima “in dubio pro fisco” non è conciliabile con la concezione dello Stato di diritto.¹⁰²

La tesi di Blumenstein è avversata da Vanoni come risulta da “*Lezioni di diritto finanziario*”, (Padova 1938, pagg. 43-44) che cita anche il Blumenstein come segue:¹⁰³

Alcuni studiosi seguendo il Blumenstein hanno ravvisato la causa dell'imposizione nella legge. L'insostenibilità dell'insegnamento è evidente. La legge, cioè la tutela, non può confondersi con lo scopo pratico del rapporto, il cui raggiungimento l'ordinamento giuridico ritiene degno di essere garantito. L'errore può comprendersi, in quanto anche nel diritto privato, in conseguenza della varietà

¹⁰⁰ Cfr. legge federale del 28 marzo 1878 concernente il tributo surrogatorio dell'obbligo militare, art. 2 lett. d

¹⁰¹ BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte II, 1939, pag. 367.

¹⁰² Cfr. l'accordo del 15 luglio 1931 fra la Confederazione svizzera e il Reich tedesco per evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte dirette e delle imposte sulle successioni.

¹⁰³ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno VI, Vol. VI, Parte I, pag. 295.

dei significati che il termine causa può assumere ed a cagione in parte del fatto che i codici civili dei Paesi latini parlano della legge come fonte dell'obbligazione, si è da taluno equivocato tra fonte dell'obbligazione e causa del negozio giuridico, e si è parlato della legge come di causa di obbligazione. Ma a fonte dell'obbligazione è il fatto giuridico in seguito al verificarsi del quale sorge il concreto vincolo tra i soggetti: causa, di contro, è la obbiettiva giustificazione economica e giuridica dell'astratto rapporto. Anche volendosi ammettere, per un momento, che nella legge sia la fonte della concreta obbligazione tributaria, è evidente che la causa del rapporto tributario, quando la si concepisce come l'elemento essenziale del rapporto stesso, come la funzione che il rapporto deve spiegare, come la ragione pratica che giustifica la garanzia che l'ordinamento giuridico presta, non può essere costituita dalla legge.

Benvenuto Griziotti ancora sul rapporto di causalità nel diritto svizzero così cita Blumenstein:¹⁰⁴

In particolare il professore Ernst Blumenstein nel suo approfondito studio sulla causa nel diritto tributario svizzero in questa rivista (1939, I 355 segg.) conclude che il diritto positivo e la sua interpretazione attribuiscono un'importanza decisiva all'elemento causale dei tributi causali tanto per la natura giuridica e la classificazione dei tributi, quanto anche per la loro configurazione giuridica. La causa forma qui dunque un elemento costitutivo del tributo come tale ed il punto di partenza per la regolamentazione delle sue manifestazioni essenziali.

E ancora:

Come tributi causali il Blumenstein riconosce i tributi di monopolio; oppure le tasse di monopolio ossia i tributi, che l'ente pubblico riscuote per aver ceduto in un singolo caso ad un privato l'esercizio di un'attività commerciale o industriale,

¹⁰⁴ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IX, numero 2, giugno 1950, pagg. 118-119.

che, come monopolio, gli spetta esclusivamente; i tributi speciali; il tributo surrogatorio di un'altra obbligazione impostagli dalla legge (servizio militare o di militi del fuoco, prestazioni in natura ad un Comune o ad una corporazione di diritto pubblico).

2.3.4 La capacità contributiva

La capacità contributiva rappresenta la potenzialità finanziaria del contribuente per quanto attiene il reddito conseguito in un periodo di tempo determinato. L'imposta diretta tiene conto della capacità contributiva del soggetto colpito mediante la graduazione dell'aliquota fiscale che dovrebbe crescere all'aumentare del reddito. Questo concetto che verrà ripreso più volte anche in seguito è ancorato nella costituzione italiana all'articolo 53 e nella costituzione svizzera all'articolo 127.

Benvenuto Griziotti pubblicava una nota riferita ad una decisione della commissione centrale sulla definizione del reddito di ricchezza mobile, intitolata "*I concetti giuridici dogmatici di reddito di ricchezza mobile (R.M.) e di capacità contributiva. L'imposizione degli assegni alimentari*". La decisione della commissione e la nota esplicativa di Griziotti era di notevole importanza, poiché dalla definizione di questo concetto può dipendere o meno l'estensione dell'imposizione a determinati fattori delle entrate annue. Il Griziotti intendeva dimostrare che la decisione della commissione centrale è fondata tanto scientificamente quanto giuridicamente, e sosteneva che la definizione del concetto di reddito doveva essere fondata unicamente in base alla legislazione tributaria italiana. Bisogna quindi prescindere da considerazioni economiche, finanziarie, commerciali o sociali così come dalle impostazioni del diritto civile o del diritto romano. Da un profilo storico è interessante seguire l'evoluzione del concetto di ricchezza mobile nell'ordinamento tributario italiano. Griziotti osservava¹⁰⁵ in primo luogo che il punto di riferimento è l'art. 25¹⁰⁶ dello Statuto del Regno, vale a dire dello Statuto Albertino del 1848, la cui disposizione

¹⁰⁵ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte II, 1940, 1940.

¹⁰⁶ Del seguente tenore: "*Essi contribuiscono indistintamente, nella proporzione dei loro averi, ai carichi dello Stato.*"

dell'art. 25 era analoga all'art. 53 della Costituzione italiana emanata 100 anni dopo. Sugli aspetti generali della capacità contributiva Griziotti così si esprimeva:

I tre principi fondamentali e inderogabili dell'imposizione: (1) l'universalità (indistintamente da condizioni soggettive); (2) l'eguaglianza (o proporzionalità, a parità di condizioni); (3) la capacità contributiva (espressa dalla espressione molto generale e comprensiva degli averi). Questi tre principi, qui espressi in nuce, ma in modo solenne dalla Carta del Regno, saranno ripresi ed elaborati da tutta quanta la legislazione. Essi nello Statuto assumono la forma più generale e astratta di principii supremi dell'imposizione e hanno grande valore politico, giuridico e dottrinale. Sono infatti tre grandi regole, che devono servire di precetto alla politica legislativa; sono tre grandi principi, a cui si deve la massima e più stretta osservanza nella costruzione del sistema giuridico tributario e nell'interpretazione e applicazione delle singole leggi; sono l'espressione di un sistema filosofico, storico e politico e le radici delle teorie politiche e scientifiche della imposizione. Questi tre principi generalissimi del diritto tributario sono in funzione uno dell'altro, ossia ciascuno acquista il suo reale significato e valore in rapporto agli altri.

Così continuava Griziotti:¹⁰⁷

L'imposta sui redditi di ricchezza mobile è dunque un'imposta generale, come appare dalla relazione Sella¹⁰⁸ del 18 novembre 1862, dalle discussioni parlamentari, dalla letteratura e soprattutto dalla stessa legge, che non vuole definire il concetto di reddito per dare ad esso un carattere elastico e dinamico come generica e indefinita è l'espressione "averi" contenuta nel fondamentale art. 25 dello Statuto; indica in modo non tassativo varie categorie specifiche di redditi e designa come imponibili i proventi, anche se avventizi e derivanti da spontanee

¹⁰⁷ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IV – Parte II, 1940, pag. 15.

¹⁰⁸ Quintino Sella, nato a Sella di Mosso nel 1827 morì a Biella nel 1884. Politico, ingegnere e mineralogico di professione; divenne deputato nel 1860 e venne nominato tre volte ministro delle Finanze: nel 1862, dal 1864 al 1865 e dal 1869 al 1873. Appartenente al partito politico "Destra storica".

offerte fatte in corrispettivo di qualsiasi ufficio, e in generale ogni specie di reddito non fondiario, che si produca nello Stato, o che sia dovuto da persone domiciliate o residenti nello Stato.

Le tesi di Griziotti, che erano state recepite dalla già citata sentenza della Commissione Centrale, consideravano come fonti di reddito di ricchezza mobile, non soltanto quelle prodotte dal capitale o dal lavoro ma anche quelle provenienti da qualsiasi reale incremento di valore o effettivo incremento patrimoniale. E questo perché anche tali entrate erano una manifestazione della capacità contributiva e come tali dovevano essere imposte. Vi era qui un dissenso con l'interpretazione di Vanoni espressa nel suo testo *"Natura ed interpretazione delle leggi tributarie"*, Padova 1932, pagg. 258-285. Vanoni sosteneva che la capacità contributiva doveva essere derivata: *"dal diritto finanziario e non già dalla scienza della finanza"*, per cui egli era contrario all'imposizione, quale ricchezza mobile, degli incrementi patrimoniali quando non derivino da un'attività speculativa. Il dibattito è attuale anche nel diritto tributario svizzero odierno.

La legislazione federale svizzera e anche quella dei Cantoni svizzeri, stabiliscono che gli aumenti in capitale privato sono esenti dall'imposta a meno che nel comportamento del contribuente sia ravvisabile un'attività lucrativa di regola speculativa. Vi è quindi un'analogia tra la tesi sostenuta da Vanoni e il diritto vigente nella Confederazione.

2.3.5 La sovranità fiscale e il diritto tributario internazionale

La sovranità fiscale rappresenta il diritto dello Stato di prelevare le imposte sui redditi conseguiti dai suoi residenti nella sua giurisdizione e di regola anche sui redditi conseguiti dai non residenti sempre nella sua giurisdizione. Al fine di evitare la doppia imposizione dello stesso reddito conseguito dallo stesso contribuente, nello stesso periodo e colpito da due sovranità nazionali diverse, si sono progressivamente pattuiti dei trattati bilaterali tra gli Stati.

Ottmar Bühler, professore ordinario di diritto pubblico nell'Università di Münster in Vestfalia,¹⁰⁹ pubblicava un contributo che analizza le cause che legittimano il potere impositivo di uno Stato nei confronti dei contribuenti residenti nella sua giurisdizione. L'analisi si fondava su aspetti filosofici e giuridici, poiché entravano qui in considerazione anche motivazioni inerenti al concetto di Stato, di collettività statale e dei vantaggi di varia natura (economici, sociali e politici), che derivano al contribuente a dipendenza della sua residenza nello Stato. Sull'impostazione del concetto filosofico e giuridico della sovranità di uno Stato si contrappongono svariate opinioni a quella dell'autore tra le quali quelle del Griziotti, del Blumenstein e di altri. Pure nel contributo di Bühler viene approfondito il tema della doppia imposizione internazionale e i motivi che legittimano i trattati bilaterali tra gli Stati per evitarle. Si ricordavano, tra gli altri, i trattati bilaterali per evitare la doppia imposizione pattuiti dalla Svizzera con la Germania e dall'Italia con la Germania. Questo articolo di Bühler dimostrava come la ricerca scientifica nel campo tributario e, soprattutto, quella inerente ai suoi fondamenti filosofici e giuridici trovavano già allora, accoglienza da parte della scienza della politica nel contesto internazionale.

Herbert Dorm, presidente del *Reichsfinanzhof*,¹¹⁰ pubblicava uno studio di diritto internazionale riferito alla configurazione e all'applicazione delle convenzioni internazionali volte ad evitare la doppia imposizione giuridica sul reddito e sul patrimonio. Citava diversi autori tedeschi, svizzeri e italiani che avevano portato un contributo importante allo sviluppo del diritto fiscale internazionale. Tra questi:

- Benvenuto Griziotti e il suo saggio "*Finanztheorie und Finanzrecht*", pubblicato nella *Zeitschrift für Nationalökonomie*, Vienna, Vol. VII, Fascicolo IV, pag. 447 segg.;

¹⁰⁹ BÜHLER, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pagg. 9-43.

¹¹⁰ Oggi chiamato *Bundesfinanzhof*.

- le relazioni pubblicate nel trentatreesimo congresso dei giuristi tedeschi svoltosi a Berlino e a Lipsia nel 1925, riprodotto nella rivista “*Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht*”, Anno I, Fascicolo I, pag. 199 segg., pag. 231 segg.,¹¹¹
- Ezio Vanoni e il suo testo “*Natura ed interpretazione delle leggi tributarie*”, Padova 1932;¹¹²
- Ernst Blumenstein “*Die bundesgesetzliche Regelung des Doppelbesteuerungsverbots*”, Gutachten und Entwurf, 1914, pag. 19 segg;
- Wahl “*Les droits d’enregistrement dans les rapports internationaux,*”, Clunet 1891, pag. 1065 segg.,¹¹³
- Ernst Blumenstein “*Schweizerisches Steuerrecht*”, Vol. I, Tübingen 1926, pag. 133 segg.¹¹⁴

Questo articolo del Dorm raccoglie opinioni, anche contrastanti, sull’interpretazione del diritto internazionale e i limiti che esso porrebbe alla sovranità degli Stati. Tema per sua natura molto dibattuto, poiché tratta proprio di un concetto fondamentale dello Stato vale a dire della sua capacità di prelevare l’imposta. Questo dibattito continuerà, a volte in modo anche molto acceso, perché sul concetto di sovranità statale in quel periodo vi erano concezioni molto diverse tra gli Stati a dipendenza dei differenti regimi politici: repubblica, monarchia, monarchia costituzionale, fascismo, nazismo e comunismo (che rimaneva però escluso dal dibattito). Un consenso su questa problematica era sempre più necessario poiché, senza

¹¹¹ DORN, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 115.

¹¹² DORN, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 121.

¹¹³ DORN, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 123.

¹¹⁴ DORN, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 127.

ovviare alla doppia imposizione giuridica internazionale, gli scambi commerciali e lo sviluppo dell'economia si sarebbero fermati.¹¹⁵

L'avv. dott. Richard Rosendorff commentava una sentenza della Corte finanziaria del Reich, del 1° ottobre 1937, VI (dall'avvento del nazismo) A 512/35. Va rilevato che la sentenza veniva pronunciata durante il nazismo e nelle argomentazioni veniva fatto riferimento alla concezione nazional-socialista con special riguardo all'idea sociale (*Volksanschauung*) ed all'importanza di questa opinione nel campo del diritto tributario internazionale. Più che l'analisi puntuale dei fatti giuridico fiscali, la Corte finanziaria del Reich, nel suo giudizio, si fonda anche "sull'idea sociale" dello Stato nazional-socialista che prevale sul diritto internazionale pattuito dalla Germania con la Svizzera. A questo proposito l'autore dissente dalle opinioni del Blumenstein con questa affermazione:¹¹⁶

Si presenta dunque per la prima volta nella giurisprudenza della Corte il caso che questa prescinda da una figura di diritto privato non perché tale figura consenta un'evasione dell'imposta – ciò che non è ammissibile – ma perché, secondo la sua opinione, per motivi economici, che essa ha riconosciuto valere per la costituzione, sono, più tardi, venuti a mancare. Perciò la Corte si allontana dai canoni fondamentali della giurisprudenza precedente e detta norme alla stessa economia. Ma così la Corte varca i confini che sono posti al giudice e diventa legislatore. Un onere particolare subentra poi per la concezione stessa della Corte: negare la personalità giuridica alla società svizzera significa, secondo tale concezione, il suo scioglimento ai fini fiscali, quantunque essa non venga per niente sciolta dal punto di vista del diritto commerciale e nella pratica. La Corte perviene alla conseguenza che i ricavi di liquidazione, in presenza di partecipazioni vere e proprie, costituiscono un "Quid" imponibile in Germania malgrado

¹¹⁵ Un consenso internazionale fu trovato con l'adozione del Modello di convenzione per evitare le doppie imposizioni ed il relativo commentario, accolto dal Comitato degli affari fiscali dell'OCSE nel 1963.

¹¹⁶ ROSENDORFF, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte II, 1938, pag. 79.

esistano trattati in merito alla doppia imposizione. Questa tesi è stata energicamente combattuta in Svizzera. Così in primo luogo nella nota del Blumenstein: “L’imposta sui ricavi di vendita di azioni dopo il trattato sulla doppia imposizione con la Germania (ASA, Vol. V, p. 225) ove sono svolti i concetti generali”.

Sergio Steve, assistente nell’Istituto di finanza della Regia Università di Pavia, richiama più volte le opere di Vanoni e Blumenstein nel suo articolo “*Sulla tutela internazionale della pretesa tributaria*”.

L’autore affrontava il tema dei rapporti tra la sovranità fiscale degli Stati e i rapporti fiscali internazionali. La relazione di Steve nella sua argomentazione richiama:

- Vanoni,¹¹⁷ “*Elementi di diritto finanziario*”, Padova 1937, che ricorda anche i mezzi amministrativi e giudiziari apprestati nell’ordinamento italiano per risolvere i conflitti tra pretese tributarie di enti minori:

Ciò avviene di regola negli ordinamenti finanziari moderni, nei quali dal potere tributario dello Stato discendono poteri tributari di enti minori, in particolare di entri territoriali: allora la facoltà degli enti delegati di porre pretese tributarie può essere tutelata dall’ente delegante col divieto agli enti subordinati di scegliere, come presupposto dei loro tributi, fatti e rapporti che siano compresi nella sfera di validità riconosciuta al potere tributario di un altro ente.

- Neumeyer¹¹⁸ “*Internationales Verwaltungsrecht*”, IV, Allgemeiner Teil, Zurigo 1936:

Anche qui il presupposto è naturalmente collegato in modo univoco a un ente impositore, così che anche per questa categoria di tributi la formula della territorialità può assolvere esaurientemente la funzione di delimitare sfere di competenza tributaria.

¹¹⁷ STEVE, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 241.

¹¹⁸ STEVE, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 248.

- Ancora Neumayer,¹¹⁹ opera citata, IV, a sostegno di questa affermazione:

Si tratta, come ben noto, proprio delle imposte che danno luogo, con maggiore frequenza e gravità, alle cosiddette questioni di doppia imposizione, e questo trova, mi pare, il suo fondamento, in ciò che questi tributi assumono come presupposti, anziché rapporti semplici e concreti, nel senso ora esaminato, rapporti più complessi e astratti, come il reddito di un'impresa o il patrimonio globale. Questi concetti non comportano, come lo comportano presupposti più concreti, un rapporto necessario e di immediata evidenza con un territorio e tantomeno rapporto univoco, cioè un rapporto in cui a ogni presupposto corrisponde un solo territorio.

- Blumenstein¹²⁰, in *“Schweizerisches Steuerrecht”* che espone il procedimento seguito dal Tribunale federale svizzero per evitare che il requisito dell'identità delle imposte, condizione per l'esistenza di una doppia imposizione intercantonale vietata, venga eluso dai Cantoni mediante *“der speziellen Ausgestaltung einzelner Steuerarten”* osservando come in questo modo *“ist tatsächlich die verfassungsmässig garantierte Selbständigkeit der Kantone in der Regelung ihrer Steuerverhältnisse (Art. 3 BV) zugunsten einer konsequenten Anwendung des Doppelbesteuerungsverbot durchbrochen”*

A sostegno di quest'affermazione, Steve ancora osservava:

Per mostrare il fondamento pratico di questo problema può giovare l'esempio di unioni di Stati nelle quali la potestà tributaria dei componenti è delimitata da un ordinamento superiore, non soltanto con il disporre che uno Stato non possa collegare una propria pretesa a presupposti attribuiti ad un altro, ma con il controllo delle norme tributarie materiali degli Stati affinché questi non possano eludere i

¹¹⁹ STEVE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pagg. 249-250.

¹²⁰ STEVE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 252.

divieti attuando imposte che, mediante la scelta di presupposti formalmente distinti da quelli adottati dallo Stato legittimato colpiscano materia a questo assegnata.

Ezio Vanoni commentava il primo Congresso di diritto finanziario tributario tenutosi all'Aja dal 13 al 16 luglio 1939 osservando che, tra l'altro, vennero affrontati sia il tema della doppia imposizione economica delle persone giuridiche e degli azionisti, sia quello dell'autonomia del diritto nazionale nel contesto dei trattati internazionali.¹²¹

Per quanto riguarda l'imposizione delle società suscitò interesse il tema della doppia imposizione economica. In alcuni Paesi le società venivano tassate sull'utile come entità propria e il dividendo distribuito veniva integralmente tassato presso l'azionista fosse esso persona fisica o giuridica. Altri Paesi invece non consideravano la società come un'entità a sé stante e si limitavano a tassare l'azionista. Altri ancora tassavano l'utile della società come entità propria e concedevano riduzioni importanti sul dividendo tassato all'azionista. L'imposizione senza alcuna deduzione dell'utile a favore della persona giuridica tassata a sé stante e del dividendo, sempre senza alcuna deduzione presso l'azionista, costituiva una doppia imposizione economica effettiva. Vero è che utile e dividendo venivano conseguiti da due persone diverse, la società e l'azionista, ma di fatto lo stesso provento veniva tassato due volte. Vanoni a questo proposito citava come segue due autori svizzeri:¹²²

Non pochi oratori espressero delle riserve sull'utilità di fare ricorso alla teoria organica nella questione di doppia imposizione. Soprattutto il Dottor Henggeler di Zurigo prendendo lo spunto dal Tribunale federale svizzero del 1° dicembre 1938 pubblicato in questa rivista (1939, II, pagina 153 seguenti) con commento del Professor Blumenstein cercò di mostrare come la giurisprudenza finisca per esitare, quando si tratta di applicare con rigorosa conseguenza la concezione

¹²¹ VANONI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pag. 409.

¹²² VANONI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno III, Vol. III, Parte I, 1939, pag. 411.

della società – organo, e sostenne come in Svizzera sebbene quella concezione sia stata apparentemente accolta da taluni ordinamenti cantonali, si tenda a negare autonomia giuridica alla società dipendente, solo quando risulti che la creazione di essa sia dovuta allo scopo di evitare aggravii d'imposta.

Rilevo che la Svizzera aveva adottato sino al 2009, nella sua legislazione tributaria, il principio della doppia imposizione effettiva dell'utile conseguito da parte della persona giuridica e del dividendo distribuito all'azionista. Il sistema svizzero era certamente uno dei più rigidi nel contesto internazionale. Solo a decorrere dal 2010, ma unicamente se i diritti di partecipazione rappresentano almeno il 10% del capitale azionario, i dividendi sono imposti in ragione del 60% presso l'azionista. Questa attenuazione fu preceduta da un vivace dibattito parlamentare e politico e venne accolta, a seguito di un referendum, con una maggioranza estremamente risicata pari a circa il 51%.

Il secondo tema d'importanza rilevante esaminato in questo congresso, secondo quanto osservava Vanoni, riguardava l'autonomia del diritto tributario nazionale nel contesto dei trattati internazionali volti ad eliminare o ad attenuare la doppia imposizione. Al fine di comprendere almeno sommariamente l'importanza di questo problema che ha condizionato, condiziona e condizionerà il diritto tributario interno delle nazioni, reputo sia bene formulare queste osservazioni.

La doppia imposizione internazionale giuridica comporta, come detto, l'imposizione dello stesso reddito conseguito dalla stessa persona durante lo stesso periodo di tempo da parte di due Stati diversi. Questo avviene perché gli Stati nel loro diritto interno prevedono un'imposizione illimitata su tutti i redditi conseguiti nello Stato e all'estero a carico dei propri residenti e un'imposizione limitata ai redditi conseguiti nello Stato da parte dei non residenti. Questo significa p. es. che qualora non vi fosse un trattato internazionale volto a contrastare la doppia imposizione tra Italia e Svizzera, un residente in Italia, immaginiamo a Milano o a Roma, che svolgesse un'attività quale professore universitario nell'Università di Zurigo, verrebbe tassato

su questo reddito tanto in Italia quanto in Svizzera. Qualora fosse colpito con l'aliquota più elevata stabilita dal diritto svizzero e di quello italiano, l'onere complessivo a carico del contribuente sarebbe all'incirca del 90%. Siccome Italia e Svizzera, a partire dal 1° gennaio 1979, hanno pattuito una convenzione volta ad attenuare la doppia imposizione sul reddito, questa persona residente in Italia pagherà le imposte soltanto in Svizzera, poiché l'articolo 15 par. 1 CDI-CH-ITA¹²³ stabilisce che il reddito derivante dall'attività lucrativa dipendente o subordinata, è tassato soltanto nello Stato nel quale viene svolta l'attività.

I trattati internazionali, già negli anni precedenti la seconda guerra mondiale, erano di fondamentale importanza per favorire lo scambio di beni e servizi e le attività generate da persone giuridiche e da persone fisiche. Per questa ragione l'argomento trattato nel primo congresso internazionale dell'Aja svoltosi dal 13 al 16 luglio 1939, meritava ogni attenzione perché si proponeva di agevolare gli scambi transfrontalieri. Per quanto riguarda l'influsso internazionale della norma di diritto interno svizzero riguardante l'esclusione dell'imponibilità degli immobili situati all'estero e del loro reddito, così osservava Blumenstein:¹²⁴

L'imposizione della proprietà immobiliare esclusivamente da parte dello Stato della situazione si verifica soltanto per l'imposta particolare sul reddito fondiario

¹²³ Del seguente tenore: *“Salve le disposizioni degli articoli 16, 18 e 19, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato.”*

¹²⁴ Questa interpretazione è conforme al diritto internazionale vigente da ormai 50 anni poiché l'art. 6 delle convenzioni bilaterali volte ad evitare la doppia imposizione internazionale stabiliscono che i redditi immobiliari sono tassati dallo Stato nella cui giurisdizione sono situati. Il diritto interno svizzero, sin dal 1940, esclude a sua volta dall'imposizione i redditi e i patrimoni immobiliari situati all'estero. Diversamente, il diritto interno italiano prevede l'imposizione per i residenti in Italia anche dei redditi immobiliari provenienti dall'estero. Il diritto interno italiano è tuttavia limitato dalle convenzioni internazionali pattuite. Concretamente avviene che il residente in Italia è tassato per i redditi degli immobili situati all'estero che devono essere inclusi nella base imponibile; l'Italia concede poi il credito dell'imposta pagata all'estero.

e non si estende all'imposizione del reddito fondiario mediante l'imposta generale sul reddito, né all'imposizione del patrimonio immobiliare mediante imposte sul patrimonio o imposte di successione.

2.3.6 Il principio di eguaglianza

Anche se il principio di eguaglianza ha trovato accoglienza nel diritto tributario contemporaneo talvolta nascono teorie che intendono rimetterlo in discussione. In questi anni in Italia e in Svizzera ha trovato un seguito abbastanza rilevante la tesi di imporre il reddito, non in base ad un'aliquota differenziata a seconda del suo ammontare ma in base ad un'aliquota unica. Se da un profilo amministrativo l'accoglimento di questa proposta realizzerebbe una indubbia semplificazione, a mio modo di vedere tuttavia il principio di eguaglianza e di capacità contributiva verrebbe gravemente compromesso. Nell'immediato dopo guerra così si esprimeva Francesco Forte commentando le tesi di Blumenstein autore di "*Der Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz im Schweizerischen Steuerrecht*" (I fondamenti della parità di trattamento secondo la legislazione fiscale svizzera)¹²⁵, di Irene Blumenstein "*Die Steuergerechtigkeit in der Rechtsordnung*"¹²⁶ e di Giorgio del Vecchio in "*La giustizia*".¹²⁷

A giudizio di Blumenstein il concetto di giustizia tributaria, secondo il commento di Francesco Forte, era il seguente:¹²⁸

La garanzia dell'eguaglianza giuridica del diritto svizzero viene assicurata attraverso la giurisdizione costituzionale: in particolare il Tribunale federale ha accolto in centinaia di sentenze il principio di controllare, sotto il profilo di essa, le disposizioni tributarie dei cantoni e la loro applicazione. Sono così emerse le due nozioni di: A) diseguaglianza giuridica e formale, intesa come disuguale

¹²⁵ Pubblicata in *Steuer- und Finanzrecht*, Vol. V. pag. 329 segg.

¹²⁶ ASA, Vol. IX, pag. 263 segg.

¹²⁷ Editrice Studium, Roma 1946, pag. 83 segg., pag. 85 segg., pag. 113 segg.

¹²⁸ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 225.

trattamento di diverse persone sotto gli stessi presupposti di fatto e di B) disuguaglianza giuridica materiale, ovvero arbitrio, definito come ogni trasgressione ad un chiaro diritto, ogni applicazione palesemente anti-giuridica della legge, e specialmente ogni interpretazione che non fosse conciliabile con l'unico senso possibile di essa o che venisse presa solo per fiscalismo.

2.3.7 I rapporti tributari tra la Confederazione Svizzera e i Cantoni

Una vasta pubblicazione scientifica riguarda anche le relazioni finanziarie tra i Cantoni e la Confederazione. Lo studio di questi rapporti iniziò soltanto al momento dell'accoglimento della nuova Costituzione federale del 1874 (vCost.)¹²⁹ e, in particolar modo, dell'art. 46 cpv. 2 concernente il divieto della doppia imposizione intercantonale. Sulla base di questa norma, lo stesso reddito, sostanza, donazione, successione, tassa, o incremento patrimoniale, non possono essere imposti da due Cantoni. Questo tema in Svizzera è estremamente delicato poiché limita la sovranità dei Cantoni.

Al fine di esaminare nuovamente la possibilità di proporre una legge federale di applicazione dell'art. 46 cpv. 2 vCost. vanno ricordate le opere di Zürcher, Schreiber e Fann Muyden, pubblicate nel 1882. Un ulteriore approfondimento venne effettuato da Paul Speiser, che fu l'autore di un progetto di legge federale sul divieto della doppia imposizione intercantonale.¹³⁰

Nel 1865 il Consiglio federale presentò alle Camere un progetto di legge in applicazione della disposizione costituzionale. Il progetto di legge venne respinto dalle Camere soprattutto perché i Cantoni volevano mantenere le loro competenze e la loro indipendenza nell'ambito della fiscalità.

Dopo questo insuccesso il prof. Blumenstein fu incaricato dal Consiglio federale, per il tramite del ministro della giustizia e della polizia, di elaborare un nuovo pro-

¹²⁹ Che sostituiva quella del 1848.

¹³⁰ Pubblicato nella rivista "Zeitschrift für Schweizerisches Recht", Vol. XXI, pag. 557 segg.

getto di legge in applicazione delle citate disposizioni costituzionali. Questo progetto di legge non venne però presentato alle Camere. Alla norma costituzionale non seguì una legge federale per cui la sua applicazione concreta risultava estremamente difficile per non dire impossibile. Il Tribunale federale occupò lo spazio politico lasciato scoperto dalle Camere ed elaborò una giurisprudenza che si è sostituita di fatto alla legge per eliminare i casi di doppi a imposizione intercantonale. La giurisprudenza del Tribunale federale è meglio nota come “*norme di collisione*”.

Ulteriori studi su progetti di legge riguardanti il divieto di doppia imposizione intercantonale furono opera di Walther Burckhardt, “*Kommentar der schweizerischen Bundesverfassung*”, III° ed., 1931, pag. 406 segg., come anche di Fritz Fleiner, “*Schweizerisches Bundesstaatsrecht, Holliger. Das Steuerdomizil nach interkantonalem Recht*”, Zurigo 1922.

La prof.ssa Irene Blumenstein in un suo articolo sosteneva che la legislazione federale elvetica era stata accompagnata costantemente dalla dottrina e dalla giurisprudenza del Tribunale federale che avevano contribuito alla sua concreta applicazione. L'autrice così conclude il suo contributo:¹³¹

Possiamo quindi in Svizzera constatare inequivocabilmente una forte influenza della scienza del diritto tributario e dei suoi risultati sulla legislazione. Ne risulta viceversa un importante contributo allo studio scientifico da parte della legislazione stessa. Riassumendo, si può dire che, tanto il diritto tributario impositivo della Svizzera come pure la sua letteratura di diritto tributario presentano un carattere del tutto autonomo. L'indipendenza legislativa del Cantone conferisce al sistema tributario una varietà che non si trova in altri Paesi. Ciò aumenta pure l'interesse della ricerca e della trattazione scientifica.

¹³¹ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1938, pag. 303.

La nuova Costituzione federale, entrata in vigore il 1° gennaio 2000, ribadisce il divieto di doppia imposizione intercantonale all'art. 127 cpv. 3.¹³² Rimane tuttavia ancora applicabile la giurisprudenza del tribunale federale denominata norme di collisione.

2.3.8 La riserva di legge

Ogni tributo, sia esso tassa, imposta, contributo di miglioria o altro potrà essere istituito solo dal potere legislativo. In Italia questo principio è fissato dall'art. 23 della Costituzione. In Svizzera la competenza del potere legislativo sino al 1999 si fondava sulla giurisprudenza del Tribunale federale in applicazione dell'art. 4 della VCost. che stabiliva la parità di trattamento. La massima istanza giudiziaria Svizzera aveva recepito il concetto di "*Riserva di legge*" vale a dire la competenza esclusiva di legiferare del Parlamento a livello federale, del Gran Consiglio o della Landsgemeinde a livello cantonale e del Consiglio comunale.

La legge deve regolare almeno gli aspetti fondamentali dell'imposta che sono la definizione dei soggetti fiscali, vale a dire di chi deve pagare le imposte, dell'oggetto, ossia su quali elementi di reddito o di patrimonio viene prelevata l'imposta, delle aliquote applicabili all'oggetto, della procedura di tassazione che regola le modalità di prelievo dell'imposta medesima e delle penalità in caso di inflazione.

Blumenstein che condivideva l'interpretazione rigorosa secondo la quale ogni prestazione d'imposta che lo Stato esigeva dai propri residenti deve essere stabilita dalla legge, era perfettamente in consonanza con il dettato costituzionale italiano e con la giurisprudenza del tribunale federale svizzero. A tal fine Francesco Forte osservava quanto segue:¹³³

¹³² Articolo 127 cpv. 3 Cost. svizzera: "*La doppia imposizione intercantonale è vietata. La Confederazione prende i provvedimenti necessari*".

¹³³ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pagg. 227-228.

Importa dunque notare che non un freddo metodo d'interpretazione logico – formale sostenuto per sé medesimo, ma il riconoscimento di un principio generale del diritto costituzionale vigente, quello di legalità delle imposte, porta il B. a questa soluzione. Quindi da un canone sostanziale, costituzionale e politico, quale quello della legalità tributaria, inteso come requisito di giuridicità dell'eguaglianza tributaria, egli trae i corollari per l'interpretazione.

A questo proposito le argomentazioni di Benvenuto Griziotti, Enzo Vanoni e Massimo Severo Giannini coincidevano con quelle di Blumenstein. La riserva di legge, vale a dire la competenza esclusiva del potere legislativo di stabilire tributi fiscali, è fondamentale poiché garantisce al cittadino residente che l'obbligo di versare un tributo non può essere deciso dal Governo, da una giunta regionale o comunale o tantomeno dall'Amministrazione finanziaria, ma dal potere più importante dello Stato che è quello legislativo.

Questi sono gli elementi fondamentali che collegano lo Stato al cittadino contribuente. Per questa ragione la definizione sull'oggetto dell'imposta assume un'importanza determinante. Francesco Forte propone in questi termini il parere di Blumenstein:¹³⁴

Punto di partenza del prelievo dell'imposta, costituisce un determinato fatto per la cui esistenza essa è dovuta. Esso non costituisce solo il motivo esteriore dell'imposizione, ma anche il suo fondamento oggettivo e viene perciò indicato come oggetto dell'imposta. Esso incorpora l'aspetto oggettivo dei rapporti d'imposta in contrapposto a quello soggettivo che si esprime nella soggezione al potere di imposizione.

Sempre per quanto riguarda la legalità dell'imposta, ossia la necessità che la stessa venga emanata dal Parlamento così si esprime Blumenstein:¹³⁵

¹³⁴ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 237.

¹³⁵ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 238.

Con riguardo al suo significato per il fondamento degli obblighi tributari, l'oggetto d'imposta, secondo la concezione dello Stato di diritto, deve essere sempre definito nella legge. La sua indicazione, il suo ampliamento e la sua variazione mediante mere ordinanze amministrative o mediante l'interpretazione estensiva della legge sarebbero contrarie alla Costituzione.

A questo proposito annota Francesco Forte:

Affermazione quest'ultima che, come si disse, va considerata in relazione alla Costituzione elvetica; diverse potrebbero apparire le conclusioni in relazione alla Costituzione italiana, anche accettando la costruzione logica del Blumenstein.

Francesco Forte richiamava anche il capitolo di Blumenstein sulle imposte a carico delle persone giuridiche (sull'utile e sul capitale) che esistono nella Confederazione e nei diversi Cantoni, rilevando che questa impostazione potrebbe essere di grande interesse per il lettore italiano.

Nell'articolo citato di Francesco Forte, riferito all'opera di Blumenstein, non vengono espressamente indicati gli altri punti principali riferiti ai rapporti tra lo Stato e il contribuente, vale a dire quello delle aliquote applicabili al reddito, alla sostanza, all'utile e al capitale, quello della procedura e quello delle sanzioni penali. Non sono questi principi certamente meno importanti di quelli che precedentemente hanno definito la cerchia dei contribuenti e l'oggetto dell'imposizione. Tuttavia da un profilo dell'approfondimento scientifico, aliquote, procedura e sanzioni penali presentano aspetti meno problematici. Le aliquote fiscali che stabiliscono la pressione fiscale, il peso finanziario a carico del contribuente, sono la risultante di una decisione politica. La scala delle aliquote, a seconda di come è strutturata, può avere o meno un carattere sociale. Una scala delle aliquote con forti esenzioni, con aliquote ridotte per i redditi poco importanti e medi e con aliquote molto elevate sui redditi milionari ha un elevato carattere sociale. Quando invece è connotata da una limitata progressività, per cui vi è solo una trascurabile differenza tra quelle applicabili ai redditi medi e quelle applicabili ai redditi elevati, allora, questa scala, è ben lontana dal realizzare una giustizia fiscale e quindi una giustizia sociale. Sarebbe

anche contraria all'art. 53 della Costituzione italiana, più volte citato, che prevede l'obbligo di concorrere alle spese pubbliche in base alla capacità contributiva che si realizza soltanto con la progressione delle aliquote. La procedura fiscale, dipende dall'organizzazione dello Stato e le penalità sono di regola conformi ai principi generali del diritto penale vigente.

Irene Blumenstein pubblicava un importante e diffuso contributo, tradotto da Francesco Forte, riguardante la giurisdizione tributaria per le imposte federali nella Svizzera. Questo articolo si riferisce esclusivamente al diritto tributario svizzero, ma la sua importanza scaturisce dal fatto che viene pubblicato in una rivista italiana a dimostrazione dell'interesse che i ricercatori italiani avevano in quel tempo per il diritto tributario svizzero. L'aspetto generale di maggiore interesse comune per il diritto tributario svizzero e quello italiano, secondo quanto afferma Irene Blumenstein, è costituito in particolare dalla legalità dell'imposta quale fondamento del diritto tributario moderno, e qui, ancora una volta, appare in tutta la sua importanza la connessione con l'art. 23 della Costituzione italiana con l'articolo 127 della Costituzione svizzera.¹³⁶

In questo articolo prende consistenza l'analogia, non soltanto dell'opera scientifica, ma anche di quella politica di Ernst Blumenstein e di Vanoni. Ernst Blumenstein, sebbene non avesse un ruolo politico diretto, ebbe un'influenza indiretta sulla formazione della legislazione svizzera, come attesta la documentazione reperita nell'archivio Blumenstein e di cui si tratta nel prossimo capitolo 3.2. Egli tra l'altro venne incaricato dal Dipartimento federale delle Finanze e delle Dogane, nel 1947 di redigere un progetto di legge federale relativo alla parte generale del diritto tributario come annota Irene Blumenstein:¹³⁷

Il suo progetto (inedito) datato del 23 giugno 1947 contiene le norme di validità generale per tutti i tipi di imposta, nel senso che questa legge dovrebbe codificare

¹³⁶ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XIII, Vol. XIII, Parte I, 1954, pag. 335.

¹³⁷ I. BLUMENSTEIN, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XIII, Vol. XIII, Parte I, 1954, pag. 337.

in guisa uniforme la parte generale del diritto tributario federale e che nelle norme particolari per i singoli tipi di imposte si dovrebbero emanare solo quelle disposizioni che sono rese indubbiamente necessarie dalla peculiarità dell'imposta relativa. Il progetto di Ernst Blumenstein venne sottoposto per sei anni al parere di una commissione di esperti. Tale progetto che è rimasto tale è stato pubblicato in ASA, volume 22 pagina 177 ss., nel 1953 da Imboden.

L'autrice mette in evidenza anche che la giurisdizione tributaria per l'imposta per la difesa nazionale si fonda sul Decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 (DIFD) adottato quando l'esecutivo svizzero aveva assunto i pieni poteri conferitigli dall'Assemblea federale il 30 agosto 1939. Questa imposta ha un'analogia con l'imposta di perequazione tributaria per quanto attiene all'istituzione dell'imposta diretta (analogia all'imposta complementare), all'obbligo della dichiarazione annuale e alle esenzioni per il coniuge e per i figli.

2.3.9 L'elusione d'imposta

Secondo il diritto svizzero, almeno in base all'orientamento generale, vi è elusione d'imposta quando si pattuisce un negozio giuridico insolito con l'intento di risparmiare l'imposta e conseguendo un risparmio effettivo. Gli stessi principi, almeno in linea generale, valgono anche in Italia.

La definizione di elusione d'imposta è fondamentale perché l'evasione fiscale di molti miliardi di miliardi, ha potuto avvenire proprio grazie alle società *off-shore*, veicoli giuridici elusivi creati con lo scopo di sottrarre all'imposizione ingentissimi redditi e patrimoni. Il metodo è estremamente semplice ed è costituito dal versamento di ingenti capitali a favore di queste società con sede in Paesi dove non viene prelevata alcuna imposta oppure un'imposta oltremodo limitata quali: British Virgin Island, Panama, Bahamas, Lichtenstein, Monaco, ecc. Capitali e redditi di queste società beneficiano, meglio dire beneficiavano, anche del segreto bancario assoluto, per cui allo Stato di residenza del contribuente che aveva versato dei fondi

in queste società, non perveniva nessuna informazione. Se l'Amministrazione finanziaria dello Stato di residenza del contribuente avesse avuto notizia dell'esistenza di queste società, anche se con sede all'estero e riconosciute quali persone giuridiche dal diritto civile di quel Paese, avrebbe tassato il contribuente residente nel proprio Paese. Questo perché l'istituzione di una società *off-shore* estera esente d'imposta, alla quale veniva conferito un capitale, è considerata un negozio giuridico insolito senza fondamento commerciale, messo in atto solo con l'intenzione di risparmiare l'imposta che nei fatti viene effettivamente risparmiata. Anche se al momento in cui venne pubblicato il volume in lingua tedesca di Blumenstein¹³⁸ e la successiva traduzione in italiano di Francesco Forte, le società *off-shore* non avevano che una trascurabile importanza, le definizioni di elusione fiscale che risalgono a quell'epoca hanno avuto il pregio di poter essere usate in seguito quando il fenomeno delle "società di comodo" aveva assunto proporzioni imponenti. Questo, secondo Francesco Forte, il pensiero di Blumenstein:¹³⁹

L'elusione si caratterizza secondo tre quesiti concettualmente essenziali, uno soggettivo, uno oggettivo e uno relativo all'effetto, che vanno appurati d'ufficio nel caso singolo, consentendo al contribuente la prova del contrario. Dal punto di vista oggettivo fa parte dell'elusione dell'imposta la anormalità dei procedimenti scelti e della configurazione considerata dal contribuente per il fatto. Necessita perciò indagare con precisione le circostanze di fatto, saggiare se non vi sono nel caso determinate ragioni per scostarsi dalla via normale.

Da un profilo soggettivo bisogna accertare che il contribuente con la creazione di questo negozio giuridico insolito si sia mosso nell'intento di risparmiare l'imposta. Per quanto riguarda l'effetto si deve verificare: "*un alleggerimento sperato del carico fiscale*". In conclusione l'elusione d'imposta ha luogo quando si mette in atto una manovra, un *marchingegno* senza alcun fondamento economico e commerciale che lo giustifichi, con l'unica finalità di pagare meno imposte.

¹³⁸ BLUMENSTEIN, Il Sistema delle imposte, pag. 1 segg.

¹³⁹ FORTE, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pagg. 230-231.

2.3.10 Inestinguibilità del debito d'imposta in caso di morte

Dalle pubblicazioni della Rivista si rileva un'unità di pensiero riguardo all'inestinguibilità del debito d'imposta in caso di morte del debitore.

Bruno Cadalbert, assistente nell'Istituto di finanza della Regia Università di Trieste, commentava una sentenza della Commissione Centrale del 16 febbraio 1937, citando a sostegno delle sue tesi anche diversi ricercatori italiani quali, Pugliesi, Giannini, Sampieri, Del Rio, Candian, Di Paolo, e anche il prof. Blumenstein, rilevando che:¹⁴⁰

La morte o il mutamento del soggetto passivo non estingue il debito d'imposta già sorto ed accertato.

E ancora¹⁴¹:

Facile è trovare nel diritto positivo la conferma al principio espresso sopra. Non esiste infatti nessuna norma nel nostro diritto positivo da cui si argomenta che la scomparsa del soggetto passivo importi l'estinzione del debito di imposta già sorto prima della scomparsa del soggetto stesso. Anzi, secondo il Giannini, la soluzione opposta si evince chiaramente dall'art. 67 della legge sull'imposta di ricchezza mobile, che concede agli eredi del contribuente, morto durante i termini per la denuncia del reddito o per la proposizione di un reclamo, un termine aggiunto, senza pregiudizio del termine maggiore che ancora spettasse al contribuente. Da ciò si deduce che l'obbligazione passa agli eredi persino al di fuori della presunzione costituita dall'accertamento e che l'obbligazione passa agli eredi in tutti i suoi elementi e con le sue caratteristiche, quale era sorta in testa

¹⁴⁰ CADALBERT, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, 1938, pag. 28.

¹⁴¹ CADALBERT, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, 1938, pag. 28 seg.

al defunto, senza che le qualità soggettive od oggettive dell'erede possano modificarla in alcun modo, operandosi nel successore la continuazione della personalità giuridica del defunto (ndr. come argomenta il Blumenstein).¹⁴²

Più semplicemente questo significa che il debito d'imposta, come ogni altro debito, come ogni altro bene, passa dal defunto all'erede se la successione non viene respinta entro i termini di legge.

2.3.11 L'autonomia del diritto finanziario rispetto al diritto civile

Anche di questo particolare aspetto la Rivista da prova di una comune ricerca degli studiosi svizzeri e italiani.

Nella medesima Rivista il prof. Benvenuto Griziotti commentava a sua volta una decisione della Commissione centrale, Sezioni unite, 1938, riguardante "*L'imposta immobiliare straordinaria*". L'oggetto della sentenza riguardava l'autonomia del diritto finanziario rispetto al diritto civile nella legge del prestito redimibile e dell'imposta straordinaria immobiliare. L'autore citava diversi ricercatori italiani tra i quali Giannini, Masci, Pugliese, Vacchelli, Vanoni, Tesoro e Blumenstein in "*Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht*", Basilea 1933. A sostegno di questa sua affermazione:¹⁴³

In altre parole i termini del diritto civile non hanno sempre e necessariamente lo stesso significato nel diritto finanziario per la diversa funzione che gli istituti corrispondenti a quei termini esercitano nell'uno e nell'altro diritto. Il che sta a significare l'autonomia del diritto finanziario e del diritto civile (e da ogni altro ramo del diritto, come pure dall'economia politica) come viene validamente sostenuto dalla moderna scienza del diritto finanziario in Italia e all'estero e come risulta dallo studio attento della legislazione positiva.

¹⁴² BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht, pag. 1 segg.

¹⁴³ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, 1938, pag. 242.

2.3.12 L'accertamento e i limiti discrezionali dell'Amministrazione finanziaria

L'interpretazione della norma tributaria si estende anche all'accertamento dei fattori imponibili e all'onere della prova, che di regola è a carico dell'Amministrazione finanziaria. Nel caso in cui la prova può essere solo parzialmente fornita si pone la questione a sapere se il principio in "Dubio pro fisco" prevale sul principio "In dubio pro reo"

G.A. Micheli, professore alla Reggia Università di Parma, pubblicava un contributo *"Aspetti e problemi della prova e della decisione nel processo tributario"*, dove approfondisce un tema procedurale fiscale di esclusiva competenza del diritto interno italiano. Si avvaleva comunque delle opere del prof. Blumenstein.¹⁴⁴ Citava questo autore a sostegno di questa sua affermazione:¹⁴⁵

Mezzi che non possono restringersi a quelli, per così dire, nominati nei codici di diritto, ma che si estendono ad ogni strumento, utile per fornire al giudice elementi, su cui formare il proprio convincimento. Se per tanto si nega che nella fase ufficiosa del processo di accertamento sussiste un vero e proprio contraddittorio esso è tutt'altro che perfetto nello studio contenzioso.

L'autore citava il ricercatore svizzero, Perret, vicedirettore dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), pubblicato in ASA 5, 1936, pag. 177 segg.:¹⁴⁶

Sotto il primo profilo da osservare che la teorica della decisione non è esclusiva del procedimento giurisdizionale, onde essa esiste anche rispetto alla fase ufficiosa dell'accertamento. Gli è che qui la mancanza di un contraddittorio, nonché potere di supremazia della pubblica amministrazione, fanno sì che la pronuncia

¹⁴⁴ BLUMENSTEIN, Schweizerisches Steuerrecht, pag. 433.

¹⁴⁵ MICHELI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 223.

¹⁴⁶ MICHELI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 227.

negativa non abbia rilievo, mentre la libertà concessa al soggetto attivo del rapporto di imposta sembra diminuire il vincolo all'accertamento della norma stessa.

Al lume di queste brevi precisazioni mi pare siano da valutare le numerose dottrine che sono state formulate in proposito. Secondo una corrente tradizionale la p.a. è gravata dell'onere di provare la sussistenza e la misura della obbligazione tributaria, tesi che si concreta nel broccardo "in dubio contra fiscum", che già gli antichi dottori avevano riferito alla fase di giudizio, commentando il famoso passo di Modestino. La dottrina francese anzi l'aveva senz'altro raccostato al criterio civilistico "actore non probante reus absolvendus", richiamando per analogia il disposto dell'art. 1137 c.c., che stabilisce il principio "in dubio pro debitor". Il vero è che se a quel broccardo si vuole riconoscere un significato esso va riferito alla fase di accertamento decretale, rispetto alla quale si è anzi parlato di un onere della prova, incombente alla p.a., che sarebbe tenuta quindi a provare il fatto costitutivo, su cui basa la propria pretesa. Dato però il carattere dell'accertamento decretale (per usare un'espressione di Carnelutti), una siffatta nozione non pare tecnicamente felice; essa può valere in genere come un criterio di buona amministrazione. In proposito è pure da rammentare l'art. 9 d.l. 1936 cit., in cui sono richiamati i principi della uniformità della valutazione dei redditi e della perequazione nella distribuzione del carico tributario.¹⁴⁷

E ancora citando Blumenstein a sostegno di questa affermazione:¹⁴⁸

Per siffatte ragioni non sono approvabili altri criteri, proposti dalla dottrina, per formulare criteri giuridici circa la ripartizione dell'incertezza in cui il giudice tributario può eventualmente venire a trovarsi. Così il Blumenstein ravvisa a carico del contribuente un onere della eccezione contro l'atto di accertamento, mentre il Bühler riconosce al contribuente medesimo un onere attenuato di prova

¹⁴⁷ MICHELI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 228.

¹⁴⁸ MICHELI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 231.

che si accompagna al diritto, alla difesa, da opporre alla pretesa della pubblica amministrazione.

La legalità dell'imposta pone dei limiti anche alle competenze dell'Amministrazione finanziaria. A questo proposito vi è una visione analoga da parte degli studiosi svizzeri e italiani come risulta dalla pubblicazione di Griziotti¹⁴⁹ che cita i seguenti autori:

- il dott. Ernzt Wiss, vicedirettore dell'AFC, si occupa del principio della legalità dell'imposta, meglio conosciuta in Italia e in Svizzera come riserva di legge. Aspetto fondamentale e di stretta attualità tanto per la Svizzera quanto per l'Italia riferita ai limiti operativi del funzionario fiscale. Così afferma testualmente il dott. Wiss:

Muovendo dall'idea, meritevole di essere condivisa, che il funzionario delle imposte non è un mandatario incaricato di difendere gli interessi del fisco ad ogni costo, ma un organo esecutivo al quale spetta, come al giudice, di applicare ragionevolmente la legge, l'autore richiama e sviluppa gradualmente un certo numero di principi fondamentali, rivolti ai funzionari del fisco. Poi tenta anche lui di formulare alcune norme generali di interpretazione. Nell'interpretazione della legge tributaria bisogna, da un lato ispirarsi allo scopo della legge ed alla sua tendenza generale e dall'altro sforzarsi di realizzare l'eguaglianza nel trattamento dei contribuenti, e ciò anche nel caso che la legge dia all'autorità un certo potere discrezionale.

- il dott. Walter Geering, cancelliere del Tribunale federale, nel suo articolo "*Von Treu und Glauben im Steuerrecht*";

¹⁴⁹ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pag. 196.

Renzo Pomini propone il giudizio di Vanoni sui limiti dell'azione dell'amministrazione finanziaria:¹⁵⁰

Il potere discrezionale dell'Amministrazione, nei casi in cui è previsto, è da esercitarsi in conformità ai principi dell'ordinamento tributario e in particolare il suo esercizio non deve contrastare con l'interesse pubblico e con i principi della generalità dell'imposizione, dell'eguaglianza tributaria, della comodità del pagamento e di altri principi generali valevoli nel nostro ordinamento giuridico, che è compito della dottrina di indicare.

La preoccupazione di Vanoni è analoga a quella espressa dal dott. Wiss, poiché ribadisce la necessità di salvaguardare il principio della legalità dell'imposta. Così si esprimeva Vanoni a questo proposito:

Il problema, come dissi all'inizio, è tra i più complessi perché la sua soluzione tocca da vicino il canone fondamentale della legalità dell'imposta, proprio nel moderno Stato di diritto, secondo il quale il rapporto giuridico d'imposta, in tutti i suoi momenti e le sue manifestazioni, è regolato da norme giuridiche inderogabili, le quali vanno perciò applicate a tutte le fattispecie (nessuna esclusa) che presentano le caratteristiche previste dalla legge. Il canone della legalità dell'imposta sembrerebbe escludere ogni rapporto discrezionale della pubblica amministrazione.

E più oltre:¹⁵¹

La discrezionalità va esercitata con l'osservanza di certe regole, che è compito della dottrina di indicare, anche se il diritto tributario sembra concedere all'autorità amministrativa una perfetta libertà di decisione.

¹⁵⁰ POMINI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pag. 83.

¹⁵¹ POMINI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XV, numero 1, marzo 1956, pag. 86.

2.3.13 Il diritto finanziario e la scienze delle finanze

Diverse erano le opzioni quanto l'opportunità di unire o di suddividere il diritto finanziario dalla scienza delle finanze.

Mario D'Amelio, primo presidente della Corte di cassazione, pubblicava un articolo dal titolo "*L'autonomia dei diritti – in particolare del diritto finanziario – nell'unità del diritto*". Un tema dibattuto da tempo era quello riferito all'unità o meno della scienza finanziaria con il diritto tributario. La scienza finanziaria studia le uscite e le entrate dello Stato, quindi senza necessariamente operare una distinzione tra imposte, tasse, contributi causali, sussidi, redditi della sostanza immobiliare dello Stato, ecc.

La finalità concreta della scienza finanziaria, da un profilo politico, è quella di raccogliere tutti gli elementi di spese e di entrate al fine di redigere il preventivo annuale dello Stato e un piano a lunga scadenza sull'evoluzione della spesa e delle entrate. Il diritto tributario, invece, riguarda lo studio della fiscalità con particolare riferimento alle imposte, alle tasse e agli altri tributi. Di qui il dibattito a sapere se questi due rami, la scienza delle finanze e il diritto tributario, debbano essere considerati e studiati come un solo complesso oppure se debbono costituire due discipline separate. L'autore propone un'approfondita disamina di questa problematica rilevando che:¹⁵²

L'autonomia di un ramo del diritto non può mai spezzare e neppure incrinare il concetto unitario del diritto stesso. Il vichiano de uno universo jure è verità fondamentale e può considerarsi una delle conquiste definitive dello spirito umano. Gli è che l'autonomia sta all'unità come i raggi alla sfera sicché l'autonomia non è disintegrazione, ma parte del tutto. Ne consegue che l'autonomia di una branca del diritto non può escludere né ignorare le altre branche, anch'esse autonome,

¹⁵² D'AMELIO, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 1.

delle quali ha bisogno per vivere. Esiste fra loro un vincolo naturale, un rapporto di parentela che deriva dalla comune origine.¹⁵³

L'autore si chiedeva poi quali fossero i criteri che debbano verificarsi affinché un ramo del diritto possa qualificarsi come autonomo e osservava:¹⁵⁴

Il diritto finanziario può vantare la sua autonomia perché è retto da principi propri.

Egli si riferiva, tra l'altro, alla natura e interpretazione delle leggi tributarie (*"Natura ed interpretazione delle leggi tributarie"*, Padova 1932, capitoli terzo e quarto) di Vanoni dove:¹⁵⁵

Sono esposte ottimamente teoriche concernenti la natura del diritto di imposizione e i caratteri del diritto finanziario: elementi utilissimi per la costruzione del sistema organico dei principi generali del diritto finanziario, invocato nel testo.

Osservava, inoltre, il D'Amelio, come vi fosse un conflitto tra il diritto finanziario e la legge fiscale. A tal fine egli affermava che:¹⁵⁶

La scuola di diritto finanziario autonomo non solo nega il conflitto ma crede alla collaborazione. Un finissimo scrittore svizzero Blumenstein,¹⁵⁷ che è convinto fautore del principio dell'autonomia, ha mostrato come sia facile la conciliazione fra la legge finanziaria e il diritto civile, e che malgrado la reciproca autonomia, sia fra di essi utile, anzi indispensabile la collaborazione.

¹⁵³ Conferenza letta il 18 marzo 1941 nell'aula foscoliana della Regia Università di Pavia.

¹⁵⁴ D'AMELIO, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 4.

¹⁵⁵ D'AMELIO, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 5.

¹⁵⁶ D'AMELIO, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 7.

¹⁵⁷ BLUMENSTEIN, *Schweizerisches Steuerrecht*, pag. 25 segg. Cfr. al riguardo le importanti osservazioni del Vanoni, opera citata, pag. 131 segg., da cui sono tratte molte informazioni accennate nel testo.

D'Amelio, a sostegno delle sue tesi, citava ancora Blumenstein e la sua opera "*La causa del diritto tributario svizzero*" unitamente a Vanoni (opera citata, pag. 55 segg.). A giudizio dell'autore il diritto finanziario ha una sua indipendenza.¹⁵⁸

Da ogni ramo del diritto, come pure dall'economia pubblica. Tale è la dottrina che la moderna scienza del diritto finanziario ha affermato in Italia, per merito soprattutto del Griziotti e del Vanoni, in Francia per merito del Trotabas e ancora concordi quasi tutti gli scrittori tedeschi, e fautori convinti nel Belgio, nella Svizzera, nell'Olanda, in Romania, nell'Argentina, negli Stati Uniti e negli altri paesi ove fioriscono gli studi di diritto finanziario.

Nella nota a piè di pagina citava a questo proposito anche il Blumenstein.

Ai fini di questa ricerca, rilevo come D'Amelio sosteneva la tesi del riconoscimento dell'autonomia del diritto finanziario citando tra gli altri sia Vanoni sia Blumenstein.

Sempre nella stessa rivista sotto la rubrica "Bibliografia" Benvenuto Griziotti recensiva un testo di Achille Cutrera "*Principi di diritto e politica doganale*", II° ed. Padova 1941. A conclusione della sua recensione Griziotti, dopo aver rilevato i meriti scientifici e la chiarezza del testo recensito, osservava quanto segue:

I nuovi studiosi del diritto doganale potranno aggiungere a questa altre opere, più energicamente dominate dal sistema generale dei principii del diritto finanziario; più al corrente della moderna letteratura straniera, in particolare della Svizzera che fa capo all'alto insegnamento del prof. Ernst Blumenstein e di quella nazionale.

Nel suo articolo Vanoni, dopo aver formulato diverse considerazioni, rilevava che gran parte dei relatori avevano espresso l'opinione di riconoscere:¹⁵⁹

¹⁵⁸ D'AMELIO, *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 10.

¹⁵⁹ VANONI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno II, Vol. II, Parte I, 1939, pag. 412.

Al diritto tributario autonomia di istituti e di metodi di studio. Con diversi argomenti e con maggiore o minore decisione questa opinione venne posta a fondamento degli studi presentati da Enno Becker per la Germania, dal prof. Blumenstein per la Svizzera, dal prof. Trotabas dell'Università d'Ax-en-Provence e dal prof. Hèbraut dell'Università di Tolosa, dal prof. Georgescu per la Romania e da me (ndr. Vanoni) per l'Italia.

Connessa a questa tematica si poneva anche il quesito a sapere se era opportuno o meno unire la cattedra di diritto finanziario e quella di scienza delle finanze.

È un tema ricorrente quello di fondere o meno le due cattedre che ha trovato soluzioni a volte diverse da parte degli Stati. Il dibattito non riguarda soltanto la necessità di riunire le cattedre di queste due discipline ma anche il quesito teorico di fondere o meno in una sola materia scienza delle finanze e diritto finanziario. Griziotti sosteneva la tesi dell'unione in una stessa cattedra dell'insegnamento del diritto finanziario e della scienza della finanza con questa osservazione:¹⁶⁰

Da qui deriva la necessità voluta da esigenze scientifiche, di mantenere unito e coerente nella stessa cattedra l'insegnamento della scienza delle finanze e del diritto finanziario, per arrivare a quest'ultimo grado (raggiunto in Italia) di perfezione degli studi finanziari intesi a penetrare la funzione delle pubbliche entrate e a porre in rilievo la complessa qualifica finanziaria dei fenomeni considerati. Da questo nuovo punto di arrivo si deve procedere avanti per la ricostruzione della scienza delle finanze e del diritto finanziario, secondo tale diritto neoclassico italiano, accentuato dal pensiero di studiosi come Giuseppe Bottai e Pietro De Francisci, che riconoscono la coesistenza del politico, dell'economico e del giuridico.

¹⁶⁰ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno VI, Vol. VI, Parte I, pag. 205.

Questa concezione, che è parte integrante della linea scientifica della rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, trovò il consenso degli esperti più prestigiosi. L'autore concludeva il suo articolo proponendo che sarebbe opportuno creare una facoltà di scienze finanziarie che:¹⁶¹

Pur partendo dalle basi unitarie dell'insegnamento istituzionale del diritto finanziario e della scienza delle finanze, promuovesse la ramificazione delle varie discipline politiche, economiche, giuridiche e tecniche attinenti alla finanza.

2.3.14 Il concordato tributario

Gli accordi tra l'autorità fiscale e il contribuente sono ammessi soltanto se conformi alla legge. Nella pratica corrente tuttavia, quando si è confrontati con l'assenza totale o parziale della documentazione, per forza di cose si deve procedere in via induttiva. A volte in queste circostanze il reddito viene stabilito con un accordo tra l'autorità fiscale e il contribuente.

Il prof. Federico Maffezzoni incaricato di scienza delle finanze e diritto finanziario nella Regia Università di Sassari, proponeva alcune riflessioni sul concordato tributario. L'autore rilevava che il concordato fiscale è una transazione con connotazione diversa da quella del diritto civile. Infatti, l'Amministrazione finanziaria non può pattuire un contratto con il contribuente per definire l'ammontare del suo reddito imponibile ma deve pur sempre muoversi nell'ambito della legge fiscale.

Nei Cantoni svizzeri sino agli anni '60 spesso venivano conclusi accordi con i contribuenti al di fuori della legge. Per questa ragione il concordato fiscale denominato in Svizzera anche "accordo fiscale" è all'origine di contrasti rilevanti sulla sua ammissibilità o meno da un profilo dell'equità. Se è vero da una parte che in taluni casi la definizione del reddito deve essere effettuata per valutazione, lo stesso deve pur sempre avvenire nell'ambito della legge. Per ovviare a questa situazione nel 1949 venne sottoscritto dai Cantoni svizzeri un Concordato volto a vietare gli accordi

¹⁶¹ GRIZIOTTI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno VI, Vol. VI, Parte I, pag. 208.

fiscali. Questo Concordato che ammette un'eccezione soltanto per gli stranieri residenti in Svizzera che non svolgono un'attività lucrativa e per le società commerciali che svolgono un'attività in zone eccentriche, è tuttora vigente. La sua importanza oggi è poca cosa poiché nel 2001 è entrata in vigore la LAID che obbliga Cantoni e Comuni a seguire le norme della legge federale quadro sull'armonizzazione per quanto riguarda i soggetti e l'oggetto dell'imposta, la procedura fiscale e le disposizioni penali. Rimangono però liberi i Cantoni, in base all'art. 129 cpv. 2 Cost.¹⁶² e di questa legge armonizzante, di stabilire le aliquote applicabili al reddito e alla sostanza delle persone fisiche e all'utile e al capitale delle persone giuridiche oltre che a stabilire gli importi esenti da imposta.

2.3.15 L'interpretazione delle leggi tributarie

Non è facile stabilire quali sono i criteri che si debbano seguire nell'interpretazione delle leggi tributarie. Il fattore economico, oppure la lettera della legge, o ancora altri elementi, sono questioni che hanno dato luogo a vivaci dibattiti e che ancor oggi non sono completamente risolti. Vanoni ha dato, a non averne dubbio, un apporto essenziale all'approfondimento di questo tema con la sua già citata opera pubblicata nel 1932 *"Natura e interpretazione delle leggi"*. Anche altri autori, tra i quali Massimo Severo Giannini e Ernst Blumenstein, hanno contribuito a chiarire alcuni aspetti interpretativi. Particolare difficoltà nascono quando i fatti ai quali si deve applicare la norma legale non sono completamente accertabili. Ci si deve chiedere se in questi casi è necessario far prevalere l'interesse del contribuente oppure quello del fisco. Questo quesito che si pone sin dall'antichità non consente ancora oggi una risposta chiara. Pure in caso d'incertezza nell'accertamento dei fattori imponibili, bisogna decidere se l'interpretazione della legge consente di procedere per apprezzamento o per via induttiva (Blumenstein definisce questa modalità di procedere con l'espressione *"Typen Theorie"*). Le pubblicazioni di autori italiani e di

¹⁶² Del seguente tenore: *"L'armonizzazione si estende all'assoggettamento, all'oggetto e al periodo di calcolo delle imposte, alla procedura e alle disposizioni penali. Rimangono escluse dall'armonizzazione in particolare le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta."*

Blumenstein sulla Rivista consentono di portare chiarezza su alcuni problemi che si pongono nell'interpretazione delle leggi.

Massimo Severo Giannini, professore di diritto amministrativo alla Regia Università di Perugia, pubblicava un articolo intitolato "*L'interpretazione e l'integrazione delle leggi tributarie*". L'autore iniziava la sua analisi sull'interpretazione e l'integrazione delle leggi tributarie con la seguente ricerca storica:¹⁶³

La questione è antichissima: si fa risalire dai più al noto passo di Modestino, D. 49.14.10; da altri all'evo medio. È costatazione di notevole importanza che la questione si trascini da tanti secoli, derivandone immediatamente la conseguenza, applicazione di principi metagiuridici superiori che essa non è passibile di una soluzione dogmatica generale; il fatto che si siano succedute tante valide soluzioni accolte come valide e stabili da scienza e pratica per notevoli periodi di tempo, significa che le esigenze soddisfatte da ciascuna delle singole soluzioni venivano in tempi successivi a mutare e questo rivela un mutamento, concomitante e causativo della posizione che gli istituti giuridici cui esse si riferivano subivano nel seno degli ordinamenti giuridici di cui erano parte.

Più oltre:¹⁶⁴

Del resto che la posizione assegnata alla legge tributaria in un ordinamento non possa disgiungersi dalla posizione che nell'ordinamento stesso è fatta al potere di imposizione è cosa più volte segnalata, seppur non sempre svolta con sufficiente consapevolezza del più vasto ambito in cui essa si inquadra.

Massimo Severo Giannini citava inoltre come opera fondamentale il testo di Vanoni "*Natura e interpretazione delle leggi tributarie*", Padova 1932.

¹⁶³ GIANNINI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 95.

¹⁶⁴ GIANNINI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 96.

La massima di Modestino “*non puto delinquere eum, qui in dubiis quaestionibus contra fiscum facile responderit*” dà luogo a diverse interpretazioni. Vi è chi reputa che abbia la finalità di limitare la discrezionalità del fisco e chi invece è persuaso che si riferisca ai privilegi del fisco. Nel tempo tuttavia è andata prevalendo l’opinione di coloro che considerano la massima di Modestino quale fondamento di un’interpretazione delle leggi a favore del contribuente.

L’autore esaminava poi il giudizio favorevole al contribuente che era andato formandosi sull’interpretazione e l’integrazione delle leggi tributarie negli Stati liberali dell’ottocento. Durante il Medioevo tuttavia, diversi autori hanno confermato questa interpretazione sulla base della massima latina “*in dubio contra fiscum*”. Poco seguito ebbero nel XVIII° secolo autori che dettero invece la preferenza alla massima “*in dubio pro fiscum*”, vale a dire all’interpretazione restrittiva della legge.

Il prevalere del criterio “*in dubio contra fiscum*” equivale ad un’altra massima applicabile al diritto penale “*in dubio pro reo*”. Il criterio che nel dubbio si debba privilegiare il contribuente nei confronti del fisco sembrava essere accolto, secondo l’autore, dal Blumenstein nell’opera citata a pag. 170 dove anche l’autore svizzero accostava la dizione “*in dubio contra fiscum*” a quella applicabile nel diritto penale “*in dubio pro reo*”.

Nella sua analisi, sempre nell’articolo “*L’interpretazione e l’integrazione delle leggi tributarie*”,¹⁶⁵ richiamava a più riprese i pareri di Vanoni e di Blumenstein.¹⁶⁶

A pag. 184 l’autore citava questa osservazione riferita a Blumenstein:

¹⁶⁵ GIANNINI, Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 96.

¹⁶⁶ A pag. 183 commenta qui il Blumenstein, “*Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht, in Verhandlungen des Schweizerischen Juristenvereins*”, Basilea 1933, II° Heft, 258 A, eZs. Schw. Recht 52 N. F.: “*es kommt streng genommen nicht mehr darauf an, was im Einzelfall geschehen ist, sondern was nach dem massgebenden Typus geschehen sollen*”.

Non l'ultima, perché il Blumenstein mostrava come la stessa uniformità d'imposizione della "Typen Theorie" per la frammentarietà del tipo veniva proprio a violare il principio di eguaglianza delle odierne legislazioni tributarie.

Nella nota 2 a pag. 184 osservava ancora che:

Secondo il Blumenstein il procedimento della "Typen Theorie" è ammissibile solo nelle imposte sul reddito, in cui è possibile determinare statisticamente i redditi medi conoscendo dati fattori; si tratterebbe sempre di mera praesumptio omenis, e non di presunzione assoluta aggiunta alla norma tributaria.

Secondo Blumenstein quindi il metodo induttivo può essere seguito soltanto con grande prudenza, direi come ultimo ratio.

Nell'interpretazione delle leggi per Blumenstein i concetti economici e la giurisprudenza sono un contributo fondamentale. A questo proposito Massimo Severo Giannini a conforto della sua opinione ancora richiama il parere di Blumenstein.

Tuttavia diceva sempre il Blumenstein, l'Interessen Jurisprudenz, intesa semplicemente come metodo di ricerca (che egli identificava con il metodo sociologico) può essere utilissima nell'interpretazione e nell'applicazione in genere delle leggi tributarie: allorché questa usa concetti economici latenti, come patrimonio, reddito, ecc.; è ottimo indice di ricerca, anche se da usare con abilità e cautela, l'individuazione degli interessi sottostanti alla norma specialmente per il fatto che il legislatore tributario non dà concetti giuridici tributari generali di quei concetti economici, ma pone come oggetto d'imposta (e quindi di qualificazione giuridica) solo alcuni loro aspetti parziali (citazione di Blumenstein: Auslegung, 184 – 187; Steuerobjekt, 326 – 329). È allora impossibile comprendere la norma tributaria, senza un'esatta concezione del fatto economico su cui essa si fonda. Perciò, secondo il Blumenstein, il punto di vista economico è, accanto a quello costituzionalistico, uno dei cardini su cui va costruita tutta la materia tributaria (e qui ancora cita l'opera di Blumenstein Auslegung pagina 163

“Speziell im Steuerrecht müssen in erster Linie die Grundfragen untersucht werden, auf denen sich die Materie aufbaut. Sie sind massgebend für die innere Bedeutung, die den einzelnen steuerrechtssätzen zukommt und damit auch für die Art und Weise ihrer Anwendung im Einzelfall. Zwei Gesichtspunkte sind dabei wesentlich, das verfassungsmässige um das wirtschaftliche Moment”).

Per quanto riguarda il dibattito tra la prevalenza delle nozioni privatistiche su quelle economiche ancora l'autore richiamava il parere di Blumenstein:¹⁶⁷

Già però il Blumenstein, con maggior consapevolezza del carattere positivo della questione, avvertiva che la realtà economica, e quindi la qualificazione giuridica e tributaria supposta ad essa aderente, deve vincere quella privatistica, ma solo ove manchino speciali disposizioni di legge; in tal modo di un principio affermato come universale egli faceva un principio residuale.

Anche Francesco Forte faceva riferimento a Blumenstein riguardo ad un aspetto generale dell'interpretazione delle leggi fiscali:¹⁶⁸

Di ogni procedimento interpretativo egli indaga la giustificazione giuridica nei principi generali di diritto e in relazione a ciò mostra i limiti, i pregi ed i pericoli.

2.3.16 Il dibattito sul corporativismo

Il corporativismo è una dottrina che intendeva comporre le divergenze tra le classi sociali, tra le organizzazioni sindacali e quelle padronali, mediante la collaborazione. Fu sostenuto in un primo tempo dalla chiesa cattolica che alla fine dell'ottocento gli conferì forma e sostanza con l'enciclica “*Rerum novarum*” sotto il pontificato di Leone XIII. In seguito il corporativismo venne adottato dal fascismo soprattutto in Italia e in Spagna. Si voleva trovare una terza via che potesse comporre,

¹⁶⁷ GIANNINI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno V, Vol. V, Parte I, 1941, pag. 190.

¹⁶⁸ FORTE, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Anno XII, numero 3, settembre 1953, pag. 226.

mediante l'intervento anche autoritario dello Stato, lo scontro ideologico tra socialismo e capitalismo. In Italia il corporativismo assunse una notevole importanza a partire dal 1927 quando con la "Carta del lavoro" si cancellarono di fatto i sindacati e dal 1934 quando alle corporazioni venne concesso il diritto di promulgare norme giuridiche.¹⁶⁹

Il prof. Griziotti pubblicava una nota del prof. Arena, di particolare interesse storico, relativa alla teoria politico-economica contenuta nel testo "Sintesi parziale e sintesi integrale della finanza". Le osservazioni del prof. Arena vennero pubblicate nel 1940, vale a dire nel diciannovesimo anno dell'era fascista dove il contesto economico e finanziario era connesso al corporativismo che aveva assunto un peso politico sempre più rilevante soprattutto a partire dal 1938 quando venne istituita la camera dei fasci e delle corporazioni. Si fa riferimento al corporativismo non già perché oggetto essenziale di questa tesi, ma perché uno dei suoi sostenitori, il prof. Celestino Arena, aveva affermato essere prevalente l'aspetto politico sugli aspetti tecnico-giuridico ed economici. Per questa ragione di seguito si da conto di uno scambio di opinioni pubblicato sulla Rivista tra il prof. Arena e il prof. Griziotti il quale a sostegno della sua opinione cita, tra gli altri anche il prof. Blumenstein.

Il prof. Celestino Arena¹⁷⁰ sosteneva che:¹⁷¹

La compenetrazione degli elementi politici, giuridici, economici e tecnici, sono coesenziali e costitutivi dell'attività finanziaria, ma in modo particolare la interrelazione fra politica ed economia nella finanza, si da costituire in sintesi la caratteristica della finanza nel regime corporativo.

¹⁶⁹ ALESSIO GAGLIARDI, *Per rifondare lo Stato: progetti corporativi tra fascismo e antifascismo*, in *1914-945 L'Italia nella guerra dei trent'anni*, a cura di Simone Neri Serneri, Editore Viella, Roma 2016.

ALESSIO GAGLIARDI, *Il corporativismo fascista*, Editore Laterza, Bari 2010.

SABINO CASSESE, *Lo Stato fascista*, Editore Il Mulino, Bologna 2016.

Storia – Istituto enciclopedico italiano Treccani – 2011, pagg. 387-388.

¹⁷⁰ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza della finanza*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pagg. 17-18.

¹⁷¹ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza della finanza*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 17.

Il prof. Griziotti condivideva l'interpretazione del prof. Arena ma, con grande prudenza, evidenziava alcuni dubbi:

Ma messe in evidenza le luci del suo pensiero (ndr. del prof. Arena), mi permetto col suo cortese e gradito compiacimento di indicarne pure, e in poche pagine per mancanza di spazio, alcune ombre che, sia pure come sfumature offuscano la chiarezza e la esattezza della sua teoria infondo unanime e solidale con le idee professate da me e non solo da me in Italia e all'estero.

È evidente in questa citazione il timore di Griziotti di non urtarsi con il prof. Celestino Arena che rappresentava allora il pensiero del fascismo nel contesto finanziario e fiscale.¹⁷² Il prof. Griziotti così esprimeva le sue perplessità sulla tesi del prof. Arena:

Ammessa la coesistenzialità nell'attività finanziaria degli elementi politico, giuridico, economico (ndr. e tecnico) non si può affermare con l'Arena che sia sproporzionata la valutazione dei singoli elementi fondamentali dell'attività finanziaria, dando importanza oltre che all'elemento politico ed economico, anche a quello giuridico e tecnico. Sono 25 anni che ho particolarmente avviato gli studi del diritto finanziario e non ho raccolto che i primi frutti, nonostante la valorosa cooperazione di alcuni studiosi, ma essi sono già tali da essere tenuti presenti anche dagli economisti mi permetta l'amico Arena, con maggiore cura e precisione di quanto essi non facciano, poiché anche gli studiosi stranieri, come il professor Bühler e Blumenstein che sono la testa degli studi di diritto tributario in Germania e in Svizzera, hanno riconosciuto a proposito della causa dei prelevamenti fiscali, che tale elemento giuridico è essenziale per la classificazione delle entrate. Come può allora l'Arena non soffermarsi sui risultati del diritto

¹⁷² Il prof. Celestino Arena è nato a Pizzoni il 7 novembre 1890 ed è morto a Roma il 18 novembre 1967; egli pubblicò nel 1927 un testo dal titolo "*Mussolini e la sua opera. La politica sociale*" e per ben due volte gli fu conferito il premio "Accademia d'Italia", nel 1935 e nel 1940. Nel 1935 per i suoi studi di economia nel lavoro e nel 1940 per i suoi studi di finanza pubblica.

finanziario per contenerli nella sua sintesi? E come potrebbe non essere particolarmente studiata dalla scienza delle finanze, oltre che il fenomeno giuridico dell'entrata, l'operazione tecnica?

A giudizio del Griziotti, la tesi da lui pubblicata, era conforme al pensiero del Duce. A tal fine propone il confronto tra un suo articolo pubblicato nel marzo del 1939 nella Rivista e il discorso pronunciato dal Duce il 23 marzo 1939. Il confronto puntuale tra il pensiero di Griziotti e il discorso del Duce assumeva questo tenore.¹⁷³

Secondo Benvenuto Griziotti:¹⁷⁴

La politica e l'economia procedono di conserva e non possono ignorarsi, ma si deve ritenere che la politica domini l'economia nell'attività finanziaria perché di solito la scelta politica non trova ostacolo nella scarsità dei mezzi o nel regresso continuo della collettività. Ma nel caso limite che ciò avvenga, lo Stato, se l'interesse pubblico lo richiede, con inflazioni cartacee fino all'annullamento del segno monetario e di tutte le sue obbligazioni, con requisizioni e altri provvedimenti, può forzare anche i limiti segnati dalle regole economiche.

Il Duce nel suo discorso alla Vecchia Guardia, così si esprimeva:

Ultimo, ma fondamentale e pregiudiziale: bisogna amarsi. La parola d'ordine è questa: più cannoni, più navi, più aeroplani. A qualunque costo, con qualunque mezzo, anche se si dovesse fare "tabula rasa" di tutto quello che si chiama la vita civile.

Di seguito la conclusione di Griziotti:¹⁷⁵

¹⁷³ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza della finanza*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 20.

¹⁷⁴ Si veda "*Diritto finanziario, scienza delle finanze ed economia finanziaria*", pubblicato nella *Rivista di diritto finanziario e scienza delle Finanze*, 15 marzo 1939, XVII, pag. 6.

¹⁷⁵ GRIZIOTTI, *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza della finanza*, Anno IV, Vol. IV, Parte I, 1940, pag. 20.

Certamente in casi estremi la politica calpesta tutti i limiti, che vorrebbe ad essa opporre l'economia, ma i casi estremi, caro Arena, non sono sempre così patologici; possono essere quelli dell'eroico ardimento, della tenace e invincibile resistenza, della fortunata e meritata salvezza della patria o della indefettibile lotta fino all'ultimo sforzo possibile.

Mi è sembrato rilevante proporre questa nota di Benvenuto Griziotti in risposta ad uno scritto di Celestino Arena per dimostrare come la ricerca scientifica nel contesto finanziario fiscale ed economico di alcuni studiosi era condizionata dalla politica e dal regime sia in riferimento ai principi del "corporativismo", sia soprattutto alle esigenze belliche di quell'epoca.

2.4 Il “Sistema delle imposte” di E. Blumenstein nelle prefazioni di F. Forte, di I. Blumenstein e di B. Griziotti

L’opera più importante di Ernst Blumenstein, definita dal prof. Imboden¹⁷⁶ come il suo “Testamento scientifico”, definizione ripresa e condivisa dalla prof.ssa Irene Blumenstein,¹⁷⁷ è stata tradotta da Francesco Forte per cui ha potuto essere portata a conoscenza degli studiosi italiani di diritto tributario.

Reputo illuminante, per comprendere l’importanza di quest’opera ai fini della collaborazione scientifica italo-svizzera, proporre anche alcuni stralci della prefazione del prof. Francesco Forte.¹⁷⁸ Così esordiva nella sua prefazione:

Nel “Sistema del diritto delle imposte” del Blumenstein, da me tradotto in italiano, oltre che l’indirizzo metodologico applicato con rara coerenza e purezza scientifica e la sistematica poderosa che inquadra tutta la materia allacciando nozioni teoriche e casi della giurisprudenza e della prassi in una trattazione minutissima eppure sintetica, mi sembra che al lettore italiano potranno altresì particolarmente interessare parecchi passi singoli in cui l’autore ha svolto, con la sua conosciuta profondità, questioni che sono dibattute anche nella nostra dottrina, oppure ha indagato istituti peculiari del diritto tributario svizzero che possono essere tenuti utilmente presenti per lo sviluppo del nostro, oppure ha costruito concetti e distinzioni di teoria generali che valgono, anche prescindendo dal punto di vista del diritto fiscale positivo, in una sede scientifica e giuridica più ampia.

Il valore della traduzione di quest’opera ai fini di agevolare una reciproca conoscenza scientifica italo-svizzera in campo tributario è messo in evidenza anche dalla prefazione della prof.ssa Irene Blumenstein:¹⁷⁹

¹⁷⁶ ASA vol. 20, pag. 273 seg.

¹⁷⁷ BLUMENSTEIN, *Il Sistema delle imposte*, pag. VII.

¹⁷⁸ BLUMENSTEIN, *Il Sistema delle imposte*, pagg. XVIII segg.

¹⁷⁹ BLUMENSTEIN, *Il Sistema delle imposte*, pag. XII.

L'iniziativa della presente traduzione venne dal prof. Benvenuto Griziotti. Essa fu per me di grande gioia perché so bene quanto il mio Consorte si sentisse legato alla scienza italiana del diritto tributario che Egli indicò come la migliore dei giorni nostri. Fu per me anche di grande gioia il fatto che proprio questa opera, attraverso la traduzione, potesse essere più accessibile alla cerchia degli studiosi di lingua italiana di quel che non fosse possibile nell'originale, poiché essa occupa un posto preminente nella vita scientifica del mio Consorte. Giustamente essa fu indicata come il suo "testamento scientifico".

Ancora la prof.ssa Blumenstein a questo proposito citava una lettera di suo marito a Griziotti¹⁸⁰ dal seguente tenore:

Trovo che il suo programma è scritto in guisa magnifica e convengo anche con il suo contenuto. Sarebbe un grande progresso nel campo della nostra scienza se venisse realizzata una sintesi fra i punti di vista giuridico, dell'economia pubblica e dell'economia politica. Il suo saggio mostra la via per questo ed io sono altresì convinto che proprio la dottrina italiana ed in particolare la Sua scuola quanto prima sia chiamata a fare da guida in questo campo poiché essa da anni ha compiuto ogni sforzo per raggiungere la meta desiderata.

Così commentava Francesco Forte nella sua prefazione,¹⁸¹ l'analisi scientifica-giuridica del "Sistema delle imposte" di Ernst Blumenstein.

- Per quanto riguarda l'eguaglianza giuridica:

La garanzia dell'eguaglianza giuridica nel diritto svizzero viene assicurata attraverso la giurisdizione costituzionale: in particolare il Tribunale federale ha accolto in centinaia di sentenza il principio di controllare, sotto il profilo di essa, le disposizioni tributarie dei Cantoni e la loro applicazione.

E ancora a questo proposito:

¹⁸⁰ Cfr. lettera al capitolo 3.1.

¹⁸¹ BLUMENSTEIN, *Il Sistema delle imposte*, pag. XVII segg.

Il metodo del “diritto puro” svolto dal Blumenstein differisce notevolmente da quello di altri studiosi: esso non trascura che nell’essenza del fenomeno giuridico vi sono elementi etici ed umani inscindibili.

. in riferimento all’interpretazione delle norme tributarie:¹⁸²

Il senso di equilibrio e la armoniosa complessità del metodo del Blumenstein emergono dal suo studio del problema dell’interpretazione delle norme tributarie. Di ogni procedimento interpretativo egli indaga la giustificazione giuridica nei principi generali del diritto e in relazione a ciò mostra i limiti, i pregi ed i pericoli.

- Per quanto riguarda il significato del diritto civile per l’interpretazione di quello tributario:¹⁸³

Le due materie, afferma il Blumentein, hanno di necessità dei punti di contatto, perché hanno un punto di partenza comune, consistente nei rapporti dell’economia privata, regolati dal diritto civile, sui quali per la natura delle cose il legislatore tributario deve fondarsi.

- Per quanto concerne l’elusione d’imposta:

La considerazione dell’elusione in Svizzera è stata introdotta non soltanto con norme singole, ma pure come principio generale della giurisprudenza e della dottrina, nel senso che tutte le volte che si incontra una elusione bisogna risolvere il caso come se il fatto elusivo non fosse stato posto in essere. Così sorge il problema, assai delicato, di precisare cosa occorra perché si abbia una “elusione”. Secondo il Blumenstein questa si caratterizza secondo tre requisiti concettualmente essenziali, uno soggettivo, uno oggettivo e uno relativo all’effetto, che

¹⁸² FORTE con riferimento all’opera di VANONI, *Natura ed interpretazioni delle leggi finanziarie*, Padova 1932.

¹⁸³ VANONI, *L’unità del diritto ed il valore per il diritto tributario degli istituti giuridici di altri campi*, in: *Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1941, II, pag. 243 segg.; VANONI, *Elementi di diritto tributario*, pag. 8 segg.

vanno appurati d'ufficio nel singolo caso consentendo al contribuente la prova del contrario.

- Per quanto riguarda il potere d'imposizione e della soggezione ad esse:

Per l'A. invero il potere d'imposizione, definito come "la possibilità di diritto e di fatto di un ente pubblico di prelevare imposte", emanazione della sovranità territoriale e per tanto elemento dell'essenza dello Stato, è una nozione del tutto generale. Nella sua delimitazione materiale e giuridica essa costituisce il fondamento giuridico dell'imposta e ne indica il soggetto autorizzato e quelli obbligati.

- Per quanto inerisce alla possibile efficacia costitutiva dell'accertamento dell'imposta:

Il Blumenstein naturalmente, muovendo dal principio che il rapporto giuridico di imposta discende direttamente dalla legge, nega effetto costitutivo all'accertamento. Gli elementi materiali della nascita del credito d'imposta, ossia l'assoggezione soggettiva al potere d'imposizione e la relazione del soggetto con l'oggetto dell'imposta, sono esistenti sin dal principio; ma nelle imposte d'accertamento, prosegue il Blumenstein non sarebbe neanche giusto attribuire unicamente un effetto dichiarativo all'accertamento dell'imposta.

- Per quanto attiene alla definizione giuridica dell'imposta:

L'imposta fa parte dei tributi, ossia delle prestazioni pecuniarie, che l'ente pubblico in forza della sua sovranità territoriale preleva sui soggetti economici ad essa sottomessi. Alla base del potere di imposizione come del tributo vi è la sovranità territoriale ossia il "potere materialmente e giuridicamente fondato di un ente pubblico dotato di un territorio, sulle persone e sulle cose che in esso si trovano, potere esercitato mediante disposizioni vincolanti e l'impiego di attività amministrative" Quindi a fondamento del diritto vi è un comando disciplinato dalla legge.

- In merito allo studio sistematico della delimitazione materiale del potere di imposizione fra i vari enti pubblici:

Argomento che nella Confederazione elvetica acquista il massimo risalto, data la quantità di enti pubblici dotati di potere d'imposizione originario (i Cantoni e la Confederazione) e derivato (gli enti autarchici territoriali) le cui relazioni devono essere fra loro armonizzate, e dati gli intensi rapporti e interessi internazionali che hanno portato la Svizzera a concludere una ricca serie di convenzioni sulla doppia imposizione. Si sono elaborati così in Svizzera un diritto intercantonale, uno intercomunale e uno internazionale della doppia imposizione.

- In riferimento all'oggetto dell'imposta:

Costituisce uno dei pilastri della costruzione sistematica del Blumenstein esso gli consente invero di affondare le radici del diritto tributario nella realtà economica dei fatti della vita che esso considera e insieme di porne una delimitazione oggettiva.

Così conclude la sua prefazione Francesco Forte:

In questo ordine di idee mi sembra che al “Sistema di diritto delle imposte” del Blumenstein si attagli perfettamente il giudizio dato dal Weyermann¹⁸⁴: Ernst Blumenstein da così alla scienza giuridica, nella sua parte di diritto pubblico, un'essenziale arricchimento ed approfondimento e contemporaneamente fornisce alla scienza economica, nella specie, alla scienza delle finanze come teoria scientifica dell'economia pubblica, un considerevole servizio per l'approfondimento e le delimitazioni del suo campo di indagine.

¹⁸⁴ WEYERMANN, *Steuerrechtswissenschaft und Finanzwirtschaftstheorie*, in: ASA 8 pag. 190, il quale sostiene una stretta connessione fra le due discipline pur separandone nettamente il profilo metodico dell'indagine ed affermando l'esigenza di purificazione di entrambe. Egli conclude che trattasi di “*un chiaro caso di tipico progresso realizzato attraverso la suddivisione del lavoro specializzato e la riunione con reciproco approfondimento di risultati dell'indagine.*”

3 Esame della documentazione degli archivi di B. Griziotti presso l'Università di Pavia e di E. Blumenstein presso l'Università di Berna

3.1 *La corrispondenza epistolare tra E. Blumenstein e B. Griziotti*

3.1.1 Introduzione

L'archivio Benvenuto Griziotti, oggetto di un contributo del dott. Giuseppe Ghessi intitolato "*L'archivio Benvenuto Griziotti dell'Istituto di finanze di Pavia*", è conservato presso l'Istituto di finanza dell'Università di Pavia. Si compone di quattro sezioni: le opere, la corrispondenza, i documenti e le fotografie.

Nella prima sezione sono reperibili cronologicamente le opere principali, i saggi, le annotazioni e gli articoli ordinati secondo la Bibliografia curata da Francesco Forte.

Nella sezione della corrispondenza vi sono circa 15'000 lettere tra i quali il carteggio con Blumenstein.

Nella sezione dei documenti si trovano le pubblicazioni periodiche di riviste nazionali e internazionali che venivano periodicamente inviate a Griziotti.

Infine nella sezione Fotografie vi è un copioso materiale che annovera tra l'altro i ritratti con dedica di Ernst Blumenstein, Ezio Vanoni, Benvenuto Griziotti, Luigi Einaudi, ecc.

Lo scambio epistolare tra Blumenstein e Griziotti è stato in parte esaminato dal dott. Giuseppe Ghessi, segretario generale della Società italiana di economia pubblica presso il Dipartimento dell'economia pubblica e territoriale dell'Università di Pavia, in un contributo intitolato "*I rapporti tra la scuola di Pavia ed il mondo dei tributaristi tedeschi – carteggio 1933-1949 (edizione provvisoria)*".¹⁸⁵ In questo testo, tra le altre, è pubblicata anche parte della corrispondenza tra Ernst Blumenstein e Benvenuto Griziotti (21 lettere). Grazie alla cortese segnalazione del dott. Ghessi, ho potuto acquisire anche altre 45 lettere non pubblicate reperite presso lo

¹⁸⁵ GHESSI, Quaderno n. 3, Pavia 2001.

stesso archivio. Per evidenti motivi di interesse storico legati a questa tesi di ricerca, reputo opportuno riprodurre sia le 21 lettere consegnate nel testo citato del dott. Ghessi, sia quelle non ancora pubblicate, che costituiscono una documentazione fondamentale per attestare l'intensità dei rapporti tra la scuola fiscale svizzera e quella italiana nel periodo compreso fra il 1933 e il 1950. Al fine di rendere più agevole la comprensione dell'epistolario ho provveduto alla traduzione in italiano delle lettere redatte in lingua tedesca.

È stato anche consultato, come indicato precedentemente, l'articolo di Giuseppe Ghessi, intitolato "*L'archivio Benvenuto Griziotti dell'Istituto di finanza di Pavia*".¹⁸⁶

La continuità dei rapporti tra Griziotti e Blumenstein risulta chiaramente anche dalla prefazione di Griziotti alla traduzione di Francesco Forte del "*Sistema*" di Ernst Blumenstein. Griziotti, nella sua prefazione, tra l'altro osserva quanto segue:

Cercando di accostarmi a tanta Grandezza, desidero ricordare le ripetute testimonianze di ammirazione verso l'insigne Collega di Berna, che io diedi in Italia per primo e per ultimo in Sua vita e che poi ho ripetuto promuovendo la traduzione e l'edizione del Sistema, come a testimoniare il rimpianto profondo per la Sua dipartita.

La collaborazione tra Griziotti e Blumenstein non fu soltanto scientifica come dimostra questo stralcio della prefazione di Griziotti al testo de "Il sistema delle imposte" di Blumenstein:

Nessuno studioso italiano forse ebbe più di me il privilegio delle relazioni spirituali con il prof. Ernst Blumenstein.

¹⁸⁶ GHESSI, Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno LV, parte I, pagg. 174-202.

Di seguito sono pubblicate in ordine cronologico le lettere tra il prof. Blumenstein e il prof. Griziotti segnalando sia le lettere già pubblicate nel teso del dott. Ghessi, sia quelle inedite con la traduzione in italiano di quelle redatte in lingua tedesca.

3.2 *Lettere*

3.2.1 **Lettera N. 1 (Pubblicata)**

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 29 novembre 1932, in risposta sua del 19.11.1932, in merito assistente dott. Pesenti.

Berna, 29 novembre 1932

Egregio collega,

La prego di scusarmi se sono in grado di rispondere soltanto oggi alla Sua lettera del 19 novembre a causa di diversi impedimenti che mi sono occorsi. Naturalmente il dr. Pesenti è il benvenuto qui. A dire il vero, egli all'Università non troverà granché per i suoi studi di diritto tributario, poiché in questo semestre non sono tenute esercitazioni di nessuna specie. Il professor Amonn insegna Scienza delle finanze; io insegno diritto tributario. Purtroppo da noi, in genere, – contrariamente a quanto si verifica nelle Università italiane – non vi è nessuna cattedra esclusivamente di diritto tributario, così che questa materia è insegnata, in realtà, solo come materia complementare. Nel prossimo semestre terrò una serie di esercitazioni sul diritto doganale, di sicuro valore, soprattutto perché vi prendono parte i più alti funzionari della direzione superiore delle dogane, così che le questioni specifiche possono essere trattate in tutti i dettagli giuridici e tecnici.

Se dunque, come è probabile, il dr. Pesenti non troverà presso di noi i riferimenti teorici che si attende, io sarei, naturalmente, disponibile a introdurlo presso la direzione superiore delle dogane, come anche presso l'amministrazione finanziaria cantonale e federale, così che egli possa farsi un'idea precisa almeno della nostra prassi fiscale.

Il professor Pugliese mi ha inviato il suo nuovo libro. Non appena gli avrò dato una scorsa, gli scriverò. Spero che Lei abbia tratto piena soddisfazione dal corso che ha tenuto a L'Aja; sono sempre lieto di avere notizie di Lei e del Suo lavoro.

Con amicizia e stima di collega, Le porgo i miei ossequi

E. Blumenstein

3.2.2 Lettera N. 2 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 31 marzo 1933, in merito all'invio del suo libro e alla collaborazione con il dr. Pesenti.

Riferimento università di Pavia: 1147

Archiv für schweizerisches Abgaberecht • Archives de droit fiscal suisse
Neus Folge der Vierteljahrsheft für schweizerisches Abgaberecht

Herausg.: Prof. Dr. ERNST BLIERENSTEIN, BERN, Esengraben 21 • Telefon 2328.
Verlag: PAUL HAUPF, BERN, Finkenplatz • Postfach 10 90 • Telefon 2145.

Berne, le 31 mars 1933.

Monsieur et cher Collègue,

je vous remercie cordialement de l'aimable envoi de votre livre "Studi di diritto tributario". Je me suis empressé de l'étudier tout de suite et j'ai l'impression d'avoir beaucoup appris par cette lecture. Votre méthode scientifique de trouver une synthèse entre les éléments économiques et juridiques de l'impôt promet un examen plus approfondi de la matière. Je me suis permis de fixer quelques pensées sur votre livre dans une petite récitation dans les archives de droit fiscal.

Le Dr. Pedenti, votre assistant, a suivi mes cours de droit fiscal le semestre passé. J'avais plusieurs fois l'occasion de m'entretenir avec lui et j'ai l'impression qu'il est un jeune juriste très doué et plein de zèle pour sa science. Il a écrit ici une petite étude sur un sujet de douane qui me paraît très intéressante aussi pour le droit italien. Je me suis bien réjoui d'avoir fait sa connaissance et je vous remercie de la confiance que m'avez prouvée en m'envoyant votre collaborateur.

Je serais bien charmé de vous voir aussi cette année, parce que j'aimerais bien discuter avec vous sur diverses questions intéressantes qui m'ont été suggérées par votre livre.

Agrées, Monsieur et Cher Confrère, l'expression de ma considération distinguée et amicale.

Votre bien dévoué



Traduzione propria dal Francese all'italiano

Berna, 31 marzo 1933

Illustre e caro collega,

La ringrazio cordialmente per il gradito invio del suo libro “Studi di diritto tributario”. Mi sono affrettato a studiarlo immediatamente ed ho l'impressione di aver appreso molto da questa lettura. Il suo metodo scientifico di trovare una sintesi fra gli elementi economici e giuridici dell'imposta promettono un esame più approfondito della materia. Mi sono permesso di fissare alcuni pensieri sul suo libro in una piccola recensione negli Archivi di diritto fiscale.

Il Dr. Pesenti, suo assistente, ha seguito i miei corsi di diritto fiscale il semestre scorso. Ho avuto più volte l'occasione di intrattenermi con lui ed ho l'impressione che sia un giovane giurista molto dotato e pieno di zelo per la sua scienza. Egli ha effettuato qui da noi una piccola ricerca sul diritto doganale che mi sembra molto interessante anche per il diritto italiano. Sono stato molto contento di aver fatto la sua conoscenza e La ringrazio per la fiducia che mi ha dimostrato inviandomi il suo collaboratore.

Sarei molto felice di poterla vedere anche quest'anno, poiché mi piacerebbe discutere con Lei dei diversi quesiti interessanti che mi sono stati suggeriti dal suo libro.

Voglia gradire, illustre e caro collega, l'espressione della mia distinta ed amichevole considerazione.

Il suo devoto

Ernst Blumenstein

3.2.3 Lettera N. 3 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 3 aprile 1933, ringraziando per l'invio del libro "Studi di diritto Tributario".

3 4 1933

Illustre e caro Collega,

Le sono molto grato per la cordiale accoglienza fatta ai miei "Studi di Diritto Tributario" e sono molto lieto che Ella dedichi il Suo autorevole pensiero alle questioni trattate. Io pure desidero molto l'occasione di trovarmi con Lei per riprendere insieme la discussione ed esame di molte questioni di metodo e di dottrina, nelle quali amo in modo particolare di sentire il pensiero di Lei che considero fra i più competenti ed autorevoli studiosi di Diritto Tributario.

Credendo di farLe cosa grata Le invio due manoscritti dei quali non conservo altre copie, in materia di interpretazione analogica delle leggi di eccezione, e di interpretazione modificativa. Sono due comunicazioni fatte all'ultimo Congresso delle Scienze. Contengono qualche inesattezza, che non ho avuto il tempo di eliminare, e devono essere in un secondo tempo da me o da qualche allievo sviluppate nella documentazione dottrinale e giurisprudenziale.

Per il momento verranno pubblicate così negli atti del Congresso. Le sarei grato se ne potesse ritornare.

Le mando pure il manoscritto di una replica fatta ad una critica dei Professori Einaudi e Camerlutti al metodo di trattare i problemi finanziari dal punto di vista politico, giuridico ed economico. Apparirà nel prossimo numero della Riforma Sociale. Mi è compiaciuto di ricordare a titolo di onore i giudizi incoraggianti espressi da Lei nell'Archiv, oltreché nella conversazione privata, ed ora con-

Riferimento università di Pavia: 1149

fermati nella Sua ultima gentile lettera.

Desideravo scriverLe per ringraziarLa sentitamente per la guida preziosa data al Dottor Pesenti nel suo periodo di perfezionamento, che è risulato così proficuo ed interessante. Oltre che ad aver avuto l'impostazione e il consiglio per la redazione del lavoro sul Diritto Doganale, il Dottor Pesenti ha ricavato un profondo vantaggio per l'avviamento dei suoi studi e l'indirizzo delle sue culture. La ringrazio perciò profondamente dell'alta scuola da Lei esercitata.

La prego, caro ed illustre Collega, di gradire i miei più cordiali e distinti saluti ed i migliori auguri per Lei ed il Suo gentile figlio.

Illustrissimo Prof. Dott. Ernst Blumenstein
BERNA

fermati nella Sua ultima gentile lettera.

Desideravo scriverLe per ringraziarLa sentitamente per la guida preziosa data al Dottor Pesenti nel suo periodo di perfezionamento, che é risultato così proficuo ed interessante. Oltre che ad aver avuto l'impostazione e il consiglio per la redazione del lavoro sul Diritto Doganale, il Dottor Pesenti ha ricavato un profondo vantaggio per l'avviamento dei suoi studi e l'indirizzo della sua coltura. La ringrazio perciò profondamente dell'alta scuola da Lei esercitata.

La prego, caro ed illustre Collega, di gradire i miei più cordiali e distinti saluti ed i migliori auguri per Lei ed il Suo gentile figliuolo.

Illustrissimo Prof. Dott. Ernst Blumenstein
BERNA

3.2.4 Lettera N. 4 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, in merito a discussioni scientifiche.

Berna, 22 aprile 1933

Caro collega,

rientrando da una breve vacanza primaverile ho trovato la Sua lettera del 3 corrente, e i tre manoscritti di cui mi ha gentilmente permesso la lettura. Li ho esaminati con molto interesse. I due articoli “La interpretazione modificativa e le leggi tributarie” ed “Analisi e interpretazione delle leggi d’eccezione” mi hanno interessato in modo particolare, perché in questo momento sono impegnato ad elaborare un rapporto per la Società svizzera dei giuristi intorno all’influenza del diritto civile sul diritto tributario. A questo proposito devo, naturalmente, studiare a fondo la questione dell’interpretazione delle leggi tributarie. I Suoi due articoli, che trattano di questo soggetto, mi hanno dunque suggerito nuovi punti di vista e mi rallegro assai di vederli fra breve pubblicati e di poterli citare nel mio lavoro, che dev’essere pubblicato per la fine di agosto. Mi farebbe naturalmente piacere inviarglieLo subito per avere la Sua opinione sul mio modo di vedere questi soggetti.

Quanto alla Sua replica al saggio di Einaudi (Sul metodo di ricerca e critica negli studi finanziari), va da sé che sono del tutto d’accordo con Lei. Mi sembra impossibile studiare le materie finanziarie senza prendere in considerazione il modo in cui sono regolate dalla legge. Ritengo dunque molto proficuo il metodo, adottato presso le Università italiane, di unire la cattedra di Scienza delle finanze a quella di diritto tributario.

Vi sarà, naturalmente, sempre la grande difficoltà di trovare professori che possono dirsi – come lei – maestri di tutte e due le branche. Quanto a me, non ho mai avuto l’occasione di dedicarmi ad uno studio approfondito della Scienza delle finanze. I miei impegni di avvocato, di membro di consigli d’amministrazione e di giudice amministrativo mi hanno comportato necessariamente un orientamento scientifico

esclusivamente giuridico. Tuttavia ho compreso assai presto che il diritto tributario deve fondarsi completamente sulle nozioni e dati economici. D'altra parte, non mi è chiaro come si possa trattare compiutamente queste materie dal punto di vista economico senza una relazione stretta con la loro regolamentazione giuridica, dal momento che questa per molti aspetti è l'espressione positiva della loro esistenza.

Nel diritto tedesco questo modo di vedere è sostenuto da Teschenmacher e Weyermann, che in varie occasioni mi hanno assicurato che sono d'accordo con me. È vero, però, che la maggior parte degli autori tedeschi propenderà per la tesi di Einaudi.

Spero che il dr. Pesenti abbia fatto un buon rientro e La prego di porgergli i miei migliori saluti.

Mi permetto di renderLe in questo plico i tre manoscritti con i miei ringraziamenti ripetuti, e La prego di credermi Suo devotissimo.

Ernst Blumenstein

P.S.: Non prenderò parte alle feste dell'Università di Zurigo; il nostro semestre inizia già il 26.

3.2.5 Lettera N. 5 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 25 ottobre 1933, comunicando la morte del Prof. Hensel.

Riferimento università di Pavia: 1410

Pavia 25 Ottobre 1933

Illustre e Caro Collega,

non so se Le sia già pervenuta la notizia che Le comunico.

Il prof. Hensel, del quale ^{avevamo insieme} ~~Ella tanto mi aveva~~ elogiato il valore scientifico, è improvvisamente morto in Pavia.

Trasferito dall'Università di Königsberg, in attesa di essere assegnato ad una nuova sede era venuto ^{qui a Pavia} ~~in Italia~~ per studiare il nostro ordinamento tributario. Da pochi giorni attendeva alla raccolta del materiale presso l'Istituto di Finanza quando improvvisamente è mancato.

Per iniziativa della Sua Signora subito accorsa la salma venne cremata e le ceneri furono portate in Germania.

Nell'ultimo saluto ai resti del Prof. Hensel ho ricordato come Ella, Maestro fra i Maestri di Diritto Tributario stimasse la personalità dell'estinto quale una delle più rilevanti della generazione presente ^{di Genova}.

Mi è grata l'occasione per porgerLe i più cordiali saluti.



3.2.6 Lettera N. 6 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 10 dicembre 1933, per notizie varie.

Riferimento università di Pavia: 1490

PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 29
BERN

Bern, den 10. Dezember, 1933.

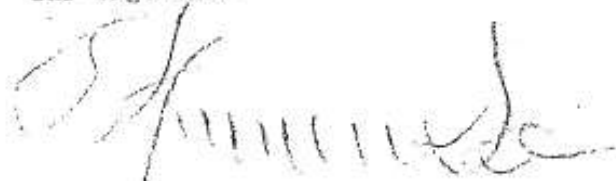
Sehr geehrter, lieber Herr Kollege, ich danke Ihnen für Ihre beiden Briefe vom 26. Oktober und vom 25. November.

Die Nachricht vom Tode Albert Hensels hat mir einen sehr tiefen Eindruck gemacht. Unsere Wissenschaft hat dadurch einen sehr schweren Verlust erlitten, da Hensel unbestreitbar der begabteste deutsche Steuerjurist war. Die tragischen Umstände seines Todes lassen diesen Verlust besonders schmerzlich empfinden.

Von meinem Referat "Ueber die gegenseitigen Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht" habe ich Ihnen bereits Mitte September³⁾ ein Exemplar geschickt. Da es offenbar nicht angekommen ist, sandte ich Ihnen am ersten Dezember ein zweites und hoffe, dass dieses nun in Ihren Besitz gelangt ist. Ich wäre Ihnen auch sehr verbunden, für die Mitteilung der Adresse von Professor Vanoni, dem ich gern ein Exemplar senden würde.

Ich verreise Ende dieser Woche in die Berge und sende Ihnen mit den besten Wünschen zum neuen Jahr meine freundschaftlichsten Grösse.
Ihr ergebener

Herrn Prof. Griziotti
Pavia.



Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 10 dicembre 1933

Prof. Dr. B. Griziotti, Pavia

Illustre e caro collega,

La ringrazio per le due lettere del 26 ottobre e del 25 novembre.

La notizia della morte di Albert Hensel mi ha colpito profondamente. La nostra scienza subisce con ciò una grave perdita dato che Hensel era indiscutibilmente il più dotato giurista germanico di diritto tributario. Le tragiche circostanze della sua morte rendono ancora più dolorosa la sua perdita.

Del mio saggio "Über die gegenseitigen Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht" Le ne ho già inviato un esemplare a metà settembre. Visto che apparentemente non Le è pervenuto, ne ho spedito un altro all'inizio di dicembre e spero che esso sia giunto in suo possesso. Le sarei molto grato se mi potesse comunicare l'indirizzo del professor Vanoni al quale gradirei pure farne pervenire un esemplare.

Alla fine di questa settimana parto per la montagna. Le porgo i miei più cordiali saluti con i migliori auguri di Buon Anno.

Con ossequi

Blumenstein

3.2.7 Lettera n. 7 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 14 dicembre 1933, per notizie varie.

Riferimento università di Pavia: 1497

Pavia, 14 dicembre, 1933.

Caro ed Illustre Collega,

La ringrazio cordialmente del magnifico saggio "Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht", che Ella con mano magistrale ha delineate.

Non ho ricevuto ^{in attesa}: "Ueber die gegenseitigen Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht", e Le confesso che gradirei, se fosse possibile, averne una copia.

La copia del lavoro si trova alla biblioteca dell'Istituto. ^{Da parte mia} ~~è intanto~~ ^è ~~manderò~~ ^{manderò} un esemplare de "La Banque des Réglements Internationaux". ^{La rivista di Gradino in attesa}

Attualmente io non ho potuto che guardare qualcosa del suo lavoro "Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht", mentre il Dott. Pesenti che in questo momento sta compiendo il servizio militare, studia con molto profitto nei pochi momenti che i suoi doveri militari glielo permettono.

L'Istituto di Finanza si trova in un momento di riorganizzazione ora, a causa della partenza degli assistenti che si trovano uno all'estero per un corso di perfezionamento; un secondo è entrato a far parte del personale della Banca d'Italia; la Dott. Calvi è stata chiamata a tenere un corso di lezioni all'Università di Cagliari, mentre del Dott. Pesenti Le ho già detto.

Sto anche cercando nuovi mezzi finanziari per l'Istituto essendone altri venuti a mancare per la crisi.

Quindi un momento di pausa.

Ma superate queste difficoltà gradirei pubblicare una delle Sue

tre Prof.
Blumenstein
Gerstr. 29
R

opere. Sarebbe il massimo pubblicare "Schweizerisches Steuerrecht" ma per ragioni di opportunità editorele vorrei riservarla ad un secondo momento, ed intanto pubblicare "Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht" o "Zollrecht" oppure qual-
 che altra opera che Ella ritenga più significativa ^{per la Svizzera}
 al pubblico italiano. ^{l'editore accorda il 20% di sconto}
 Cosa mi consiglierebbe?

Cordiali saluti e auguri di buon Natale anche

per suo figlio -



Il Prof. Jaccari è ora incaricato all'Istituto Sup.
 di Studi Econ. di Roma e a Roma e in la sua vita
 Penzelle 5: ha però ancora la famiglia in
 Modena in Piazza Donato 8 -

3.2.8 Lettera N. 8 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 23 marzo 1935, ringraziandolo per l'invio delle pubblicazioni.

Archiv für schweizerisches Abgaberecht • Archives de droit fiscal suisse
Neue Folge der Vierteljahrschrift für schweizerisches Abgaberecht

Redaktion: Prof. Dr. ERNST BLUMENSTEIN, BERN, Esingerstrasse 29 • Telefon 21.548
Verlag: PAUL HAUPT, BERN, Falkenplatz • Postcheck III 380 • Telefon 21.005

Bern, den 23. März 1935.

Herrn Professor Dr. B. Griziotti

Pavia.

Verehrter lieber Herr Kollege,

für die sehr freundliche Uebersendung Ihrer verdienstvollen Hensel-Bibliographie danke ich Ihnen verbindlichst. Ich habe mich sehr darüber gefreut, nicht nur wegen ihrer Nützlichkeit für die Steuerrechtsliteratur, sondern auch, weil sie eine verdiente Ehrung des zu früh verstorbenen & in seiner Heimat zu wenig anerkannten Gelehrten darstellt.

Dr. Pesenti hat mir seine beiden letzten Publikationen gesandt, von denen mich namentlich seine gelungene zollrechtliche ~~22~~ Studie sehr interessierte. Auch seine Habilitation hat er mir angezeigt, & ich werde ihm nächstens antworten.

Ganz besonders würde ich mich freuen, wenn Sie Ihre Vortragsreisen wieder einmal durch die Schweiz führen & mir das Vergnügen Ihres Besuches verschaffen würden. Inzwischen bin ich mit besten Grüßen Ihr freundschaftlich ergebener



Riferimento università di Pavia: 2550

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 23 marzo 1935

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per avermi inviato la sua meritevole bibliografia di Hensel. Ne ho tratto una grande gioia non soltanto per la sua utilità per la letteratura nell'ambito del diritto tributario ma anche perché essa rappresenta un meritato tributo ad uno studioso scomparso troppo presto e non sufficientemente riconosciuto nella sua patria.

Il Dr. Pesenti mi ha inviato le sue due ultime pubblicazioni delle quali ho particolarmente apprezzato il suo riuscito studio sul diritto doganale. Egli mi ha pure segnalato la sua abilitazione e prossimamente gli risponderò.

Sarei particolarmente contento se i suoi prossimi viaggi di conferenze la facessero nuovamente transitare dalla Svizzera procurandomi il piacere di una sua visita.

Nel frattempo Le porgo i miei migliori saluti.

Ernst Blumenstein

3.2.9 Lettera N. 9 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 16 giugno 1936, chiedendo la sua collaborazione.

Riferimento università di Pavia: 3191

15 giugno 1936-XIV.

Caro ed Illustre Professore,

con la presente mi è gradito d'inviarLe in piego separato uno studio d'occasione, fatto in onore di un Collega di diritto internazionale: "Riflessioni di diritto internazionale politica, economia e finanza". La prego di gradirlo in omaggio insieme ai miei migliori ricordi e saluti per Lei e la di Lei Signora.

A pag. 17 e segg. troverà, a proposito della definizione delle doppie imposizioni internazionali, ripreso il concetto di causa degli atti giuridici, che già nell'"Imposition fiscale des étrangers" e nei "Principi" ebbi occasione di elaborare e che pure i Proff. Pugliese e Vanoni hanno impiegato nei loro lavori. In questo studio viene data una rettificazione del concetto di causa nel diritto finanziario espresso precedentemente e nello stesso tempo dalle sole imposte si passa a considerare la causa rispetto agli atti giuridici che stanno a fondamento di tutte le altre entrate.

Mi ricordo la lieta circostanza che mi consentì nel 1932 di intrattenermi nel Suo giardino di Berna intorno a questi argomenti, sicchè già mi permisi di interessarLa a considerare l'applicazione del concetto di causa nel diritto finanziario, sia per trovare il fondamento giuridico delle singole entrate e procedere in base a questo fondamento ad una classificazione giuridica di esse, sia per riconoscere nei singoli casi nell'applicazione della legge l'obbligo al pagamento dell'entrata sia per distinguere i casi d' doppia imposizione da altri fenomeni sia per distinguere i casi in cui sia lecita l'interpretazione analogica dai casi in cui non lo sia.

Attualmente intorno al problema generale della causa degli atti giuridici e a quello particolare della sua considerazione nel diritto finanziario l'Istituto di Finanza intende promuovere una pubbli-

Illustre Signor
 E. Blumenstein
 BERNA

zione con la collaborazione dei migliori giuristi italiani e stranieri. Naturalmente penso a Lei come al più eminente cultore di diritto finanziario per pregarLa di volere scrivere un saggio da inserire nella raccolta che vorrei avere pronta per consegnare all'editore per la fine del 1936. Ella può scrivere fino a 2 o 3 fogli di stampa cioè circa 30 o 40 pagine dell'edizione dei "Principi" e l'Istituto di Finanza Le offre un onorario di L.1.500.

Avrei molto piacere che Ella gradisse questo invito e mi comunicasse cortesemente la di Lei pregiata opinione sulle pagine che Le ho segnalato nelle "Riflessioni".

Cordialmente

3.2.10 Lettera N. 10 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 10 luglio 1936, ringraziando e accettando la collaborazione.

Riferimento università di Pavia: 3285

PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 20
BERN

Bern, den 10. Juli 1936.

Verehrter, lieber Herr Kollege, für Ihr freundliches Schreiben, sowie für die äusserst interessante Studie, die Sie mir sandten, sage ich Ihnen besten Dank. Ich habe die Letztere mit grossem Vergnügen und Gewinn gelesen.

Ich würde mich sehr darüber freuen, mit Ihnen gemeinsam an einem Sammelwerk zu arbeiten. Vorläufig ist mir indessen noch nicht klar, worauf sich mein Beitrag zu beziehen hätte. Ich wäre Ihnen deshalb dankbar, wenn Sie mir gelegentlich darüber nähere Aufklärung geben könnten. Als deutschen-Mitarbeiter würde ich Ihnen Herrn Prof. Dr. Othmar Bühler in Münster (Westphalen) vorschlagen, den Sie sicherlich aus seinem Lehrbuch des deutschen Steuerrechts kennen. Er hat letzthin die 2. Auflage seiner Monographie über Steuer und Bilanz erscheinen lassen, die ich als weitaus beste Arbeit auf dem Gebiete des deutschen Steuerrechtes in den letzten Jahren betrachte.

Besonderes Vergnügen würde es mir bereiten, Sie wieder einmal in Bern zu sehen. Inzwischen sende ich Ihnen mit meiner Frau und meinem Sohn beste Grüsse und bin

Ihr freundschaftlich ergebener

Herrn Prof. Dr. Griziotti,
P a v i a .



Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 10 luglio 1936

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per la sua amichevole lettera come pure per l'invio dello studio d'occasione che ho trovato estremamente interessante e che ho letto con grande piacere ed arricchimento.

Sarei molto onorato di poter collaborare con Lei alla pubblicazione di una raccolta di studi. Per il momento non mi è tuttavia ancora chiaro quale dovrebbe essere il mio contributo. Le sarei quindi molto grato se all'occasione mi potesse fornire maggiori ragguagli. Quale collaboratore germanico Le proporrei il Prof. Dr. Othmar Bühler di Münster (Vestfalia) che Lei sicuramente conosce per il suo trattato concernente il diritto fiscale germanico. Egli ha da poco pubblicato la 2a edizione della sua monografia su "Imposte e bilancio" che io considero in assoluto quale miglior lavoro degli ultimi anni nell'ambito del diritto tributario germanico.

Mi farebbe molto piacere poterla nuovamente incontrare a Berna. Nel frattempo Le porgo i miei migliori saluti anche a nome di mia moglie e di mio figlio.

Ernst Blumenstein

3.2.11 Lettera N. 11 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 16 luglio 1936, in merito ad un argomento di studio.

Riferimento università di Pavia: 3271

16 luglio 1936-XIV

Illustre e Caro Collega,

La ringrazio per la di Lei lettera molto gentile e specialmente per avere accettato di collaborare alla pubblicazione sulla Teoria Generale della Causa degli atti giuridici con particolare riguardo al diritto amministrativo e finanziario. Al volume collaboreranno filosofi del diritto (Prof. Levi e Battaglia e forse anche Cesarini Sforza), un romanista (Prof. Gino Segrè), il Prof. Kelsen - scrivendo della causa dal punto di vista della teoria pura - Prof. Renelletti - forse rielaborando la sua antica dottrina sulla causa giuridica dell'imposta - il Prof. Trotabas. Inviterò il Prof. Bühler e l'Argentino Prof. Bielsa e da essi attendo risposta. Inviterò pure l'amministrativista austriaco Prof. Merkl e il mio Collega di Pavia Prof. Bodda, il quale tratterà della causa nel diritto amministrativo. Ho pure intenzione di rivolgermi a S.E. Romano, forse il più apprezzato giuspubblicista italiano e Presidente del Consiglio di Stato. Premesse queste notizie per avere il quadro dei collaboratori io sarei lieto che Ella trattasse della causa particolarmente nel diritto finanziario, intendendo la causa come titolo o fondamento per riconoscere la legittimità dei prelievi sia per le entrate direttamente fiscali sia per quelle che direttamente si propongono scopi amministrativi - e non già causa come fonte del prelievo, la quale è evidentemente la legge.

Come intendere la causa? Può servire di base per distinguere scientificamente sotto l'aspetto giuridico i diversi generi d'entrate?

Per definire il concetto di doppia imposizione e di altri fenomeni come la sovrapposizione, l'imposizione multipla, l'imposizione arbitraria, l'imposizione sperequata? Per distinguere i casi in cui

E R N

l'interpretazione può farsi anche col ricorso all'applicazione analogica di altre leggi o di principi generali del diritto da quelli in cui l'interpretazione deve essere limitata per restringere i poteri dell'amministrazione?

Qualsiasi contributo che Ella voglia dare sarà molto gradito.

Per avere un più profondo scambio di idee Le propongo di mandare a Berna o nel luogo dove si troverà verso il 25-30 settembre il Dr. Dino Jarach, mio giovane e valoroso assistente, il quale è al corrente di questi studi e sarebbe onorato di esserLe presentato e di compiere durante un breve soggiorno un piccolo corso di perfezionamento nei suoi studi, mettendola al corrente di un lavoro che ha pronto per la pubblicazione sui "Principi sull'applicazione delle tasse di registro" e soprattutto ascoltando i di Lei preziosi consigli. Egli Le potrà anche manifestare alcuni punti particolari della teoria della causa, che furono in Italia oggetto di controversia da parte di insigni giuristi. Da questa conversazione Ella potrà prendere lo spunto per orientarsi a trattare la causa come meglio Le piacerà.

Le sarei grato pertanto se Ella mi autorizzarà a scrivere al Dr. Dino Jarach, il quale frequenta attualmente a L'Aja il corso del Prof. Bühler sulle doppie imposizioni e che si recherà in seguito in Germania presso la Signora Hensel a compiere la traduzione dello "Steuerrecht" del compianto Prof. Hensel, di mettersi in comunicazione con Lei per il soggiorno svizzero di perfezionamento di fine settembre.

La ringrazio pure per l'indicazione del Prof. Bühler, al quale io pure pensavo. Mi riuscì gradito di ricevere la di Lei autorevole suggerimento.

La prego, Caro Professore, di gradire i migliori auguri di buone vacanze unite alla di Lei distinta Signora

3.2.12 Lettera N. 12 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 23 luglio 1936, lieto di ricevere il dott. Jarach.

Riferimento università di Pavia: 3299

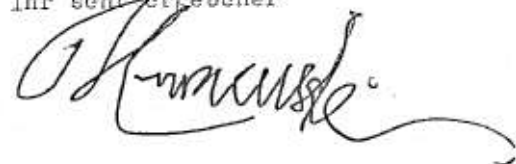
PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 29
BERN

Bern, 23. Juli 1936.

Verehrter, lieber Herr Kollege, ich danke Ihnen bestens für Ihre beiden freundlichen Schreiben vom 9. und 16. Juli. Ich werde voraussichtlich in der Zeit vom 25. - 30. September in Bern anwesend sein und dann Herrn Dr. Dino Jarach mit Vergnügen empfangen. Sollte ich unvorhergesehenerweise während dieser Zeit verreisen müssen, so würde ich selbstverständlich dafür sorgen, dass mich Herr Dr. Jarach nicht verfehlt. Vielleicht würde mir Herr Dr. Jarach zu diesem Zwecke seine Adresse in Deutschland mitteilen.

Mit den besten Grüßen
Ihr sehr ergebener

Herrn Prof. Dr. Griziotti
P a v i a .



Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 23 luglio 1936

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per i suoi amichevoli scritti del 9 e del 16 luglio. Nel periodo fra il 25 ed il 30 settembre sarò presumibilmente presente a Berna per ricevere con piacere il Dr. Dino Jarach.

Se durante tale periodo dovessi inaspettatamente essere obbligato a partire, sarà ovviamente mio dovere non mancare all'appuntamento con il Dr. Jarach. A tale scopo sarebbe forse utile poter conoscere l'indirizzo in Germania del Dr. Jarach.

Con i migliori saluti.

Ernst Blumenstein

3.2.13 Lettera N. 13 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 20 ottobre 1936.

Riferimento università di Pavia: 3436

20 ottobre 1936.

Gentile Signora,

La ringrazio sentitamente per l'interessante studio su "Die bernische Liegenschaftsgewinnsteuer" che Ella ha avuto la cortesia di inviarmi. Anche io mi sono già occupato di argomenti analoghi. Non sono ora in grado di inviarLe una copia del mio studio avendo imballati tutti i libri a causa del trasloco, ma appena mi sarò sistemato nel nuovo appartamento Le farò pervenire una copia dell'avoro.

La prego, Gentile Signora, di trasmettere i miei saluti al Prof. Blumenstein e di gradire distinti ossequi



Gentile Signora
Irene Blumenstein
Ensingerstrasse, 20
B E R N

3.2.14 Lettera N. 14 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 23 novembre 1936, in merito alla Rivista.

Riferimento università di Pavia: 3507

23 novembre 1936.
23 novembre 1936-XV.

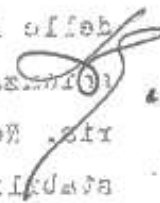
in iguoco la edo s'vuiruig s'vnefficea sic
 Illustrate e Caro Professore,
 Le invio a parte in cordiale omaggio
 uno studio "Finanztheorie und Finanzrecht", dove trova svol
 te alcune considerazioni sulla causa nel diritto finanziario
 (§ 15 e 16) e richiamandomi ad una mia precedente lettera
 colgo l'occasione per rinnovarle il desiderio di conoscere,
 se è possibile, l'orientamento dello scritto che Ella ebbe
 la cortesia di accettare di scrivere per il volume che sto
 preparando sulla "Teoria generale della causa".
 Oggi Le scrivo principalmente per comunicarle che nel
 prossimo anno desidero pubblicare una "Rivista di Diritto
 Finanziario e Scienza delle Finanze" in fascicoli bimensili
 in 8° di circa 800 pagine all'anno con la collaborazione
 del Prof. Pugliese e Vanoni. Questa Rivista nel campo naziona
 le ha per scopo di dedicare alla finanza un periodico di
 carattere scientifico, che promuova specialmente gli studi
 di diritto finanziario tenuti collegati con quelli di scienza
 delle finanze, nella speranza di giovare al progresso della
 scienza, della legislazione e della giurisprudenza finanzia-
 ria. Nel campo internazionale questa Rivista si propone di
 stabilire un ponte fra quelli che studiano la finanza dal eg
 lo punto di vista scientifico e quelli che la considerano
 dal solo punto giuridico, nell'opinione che nella fase att
 le degli studi giove al progresso degli studi finanziari
 la reciproca simpatia e il reciproco avvicinamento degli uni
 agli altri. Per questo mi sono rivolto al Prof. Seligman del-
 la Columbia University, che considero come il migliore e più

note scienziato della finanza nel mondo ed ora a Lei che è il più eccellente giurista che si occupi di diritto tributario per offrire di condividere la responsabilità della direzione della Rivista. Il Prof. Seligman è disposto ad accettare ed a collaborare e spero che Ella pure voglia dare l'addebi- tamento per la direzione della Rivista e per la collabora- zione. Anzi gradirei di potere fin dal primo numero che prepa- rero pel gennaio 1937 avere un di Lei articolo.

Sarò molto lieto anche della pregevole collaborazione del- la Signora Blumenstein e mi riuscirebbe molto gradito di pub- blicare uno studio suo sulla letteratura finanziaria svizzera con particolare riguardo al diritto finanziario.

Poiché l'accettazione del Prof. Seligman è subordinata al- la definitiva composizione della direzione, Le sarei grato se Ella volesse mandarmi la di Lei adesione con cortese sollecitu- dine.

Mi è grata l'occasione per inviarle i migliori saluti con la preghiera di riverire la Sua Signora e di ricordarmi al Sgo- gliolo.



3.2.15 Lettera N. 15 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 27 novembre 1936, in merito alla pubblicazione "Teoria della causa" e in merito alla Rivista.

Bern, den 27. November 1936.

Sehr verehrter, lieber Herr Kollege,

Ich danke Ihnen bestens für Ihr freundliches Schreiben vom 23. dies und bitte Sie zu entschuldigen, dass ich Ihnen bisher die Inhaltsangabe für meinen Beitrag zu der "Allgemeinen Theorie der causa" noch nicht geliefert habe. Ich war in den letzten Monaten so sehr mit Arbeit überhäuft, dass ich überhaupt erst jetzt mich mit dem Gegenstand befassen konnte. Ich lege Ihnen hier das gewünschte Schema bei und hoffe, dass es Ihnen deutlich genug über meine Ansicht in der Frage und die mir vorschwebende Behandlungsweise Auskunft gibt. Ich nehme an, in Ihrem Sinne zu handeln, wenn ich meine Ausführungen möglichst kurz fasse. Ich hoffe mit etwa 20 - 30 Seiten auszukommen.

Mit grossem Interesse habe ich von Ihrem Plan der "Rivista di diritto Finanziario e Scienza delle Finanze" Kenntnis genommen. Ich bin selbstverständlich bereit, hin und wieder einen wissenschaftlichen Beitrag dazu zu leisten. Dagegen weiss ich nicht, ob mein Eintritt in die Direktion der Zeitschrift wirklich von Vorteil wäre. Zu diesem Zwecke wäre es mir natürlich interessant, einen kleinen Ueberblick über Inhalt und Tendenzen der Zeitschrift zu kennen. Wie Sie wissen, stehe ich ausgesprochenmassen auf dem Standpunkt des Rechtsstaates und als Schweizer selbstverständlich auch auf demjenigen der Demokratie. Ich könnte deshalb selbstverständlich nicht in einem andern Sinn oder in einer andern Tendenz an einer wissenschaftlichen Unternehmung mitwirken. Immerhin darf ich wohl annehmen, dass auch die geplante Zeitschrift in dieser Hinsicht einen durchaus neutralen rein wissenschaftlich orientierten Standpunkt einnehmen wird. Unter dieser Voraussetzung könnte ich mich, sofern Sie wirklich darauf Gewicht legen, dazu entschliessen, in der von Ihnen gewünschten Weise teilzunehmen.

Für den mir gesandten Aufsatz aus der Zeitschrift für Nationalökonomie danke ich Ihnen sehr. Die Literaturzusammenstellung und die grundsätzliche Charakterisierung der Finanztheorie und des Finanzrechtes ist zweifellos wertvoll und ich habe sie mit grossem Interesse gelesen.

Meine Frau lässt Ihnen für die Einladung, gelegentlich an der Rivista di diritto finanziario mitzuarbeiten danken und wird sich freuen, Ihnen gelegentlich einen kleinen Beitrag dafür zu senden.

Empfangen Sie, verehrter, lieber Herr Kollege, freundliche Grösse des ganzen Hauses, besonders

Ihres ergebenen

Beilage.

Herrn Prof. B. Griziotti,
P a v i a .



Riferimento università di Pavia: 3521

Die Theorie der Causa im schweizerischen Abgaberecht.

I. Die Causa im Zivilrecht und im öffentlichen Recht.

1. Rechtsgeschäftliche Verpflichtungen.
2. Gesetzliche Verpflichtungen.
3. Die Natur der öffentlichrechtlichen Verpflichtung.
4. Ausgangspunkt und Begründung der finanzrechtlichen Verpflichtung.

II. Die Ausgestaltung der Causa im Abgaberecht.

1. Das Abgabeverhältnis als obligatio ex lege.
2. Die ratio legis und die Steuertheorien.
3. Der Verpflichtungstatbestand.
4. Die Praevalenz subjektiver oder objektiver Momente.
5. Praktische Auswirkungen des Causa-Begriffs.

III. Die Verwendung des Causa-Begriffes in der Gesetzgebung

1. Durch die Causa begründete Ausnahmen von der Steuerpflicht.
2. Die Causa in der Umschreibung des Steuerobjektes.
3. Der Einfluss der Causa auf Bemessung und Mass der Abgaben.

IV. Die Causa als Element der Gesetzesauslegung.

1. Die Auslegungstheorien und ihre Orientierung nach dem Causa-begriff.
2. Der Begriff der Steuerumgehung.

V. Die Bedeutung der Causa im überstaatlichen und zwischenstaatlichen Abgaberecht.

1. Ueberstaatliches Abgaberecht.
 - a. Die Beschränkung der staatlichen Abgabehoheit unter dem Gesichtspunkt der Causa.
 - b. Das Doppelbesteuerungsverbot im Lichte der Causa.
 2. Zwischenstaatliche Abgrenzung.
-

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 27 novembre 1936

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per la sua amichevole lettera del 23 novembre e La prego di volermi scusare per non averle ancora mandato l'indice del mio contributo sulla "Teoria generale della causa". Negli ultimi mesi sono stato talmente sommerso dal lavoro che soltanto ora posso affrontare tale quesito. Le allego lo schema richiesto e spero che esso Le possa fornire sufficienti informazioni in merito al mio punto di vista ed alla mia intenzione di trattare l'argomento. Penso di interpretare il suo pensiero se limiterò le mie argomentazioni a circa 20 – 30 pagine.

Ho appreso con grande interesse del suo desiderio di pubblicare una "Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze". Sono ovviamente disposto a fornirle, di tanto in tanto, un mio contributo scientifico. Non so, per contro, se un mio ingresso nella direzione della Rivista sarebbe effettivamente utile. A tale scopo mi interesserebbe poter conoscere in breve i contenuti e la tendenza della rivista. Come Lei sa, sono dichiaratamente schierato dalla parte dello Stato di diritto e, quale cittadino svizzero, ovviamente anche della democrazia. Per tale motivo non potrei certamente collaborare con una pubblicazione scientifica di altra idea o di altra tendenza. Ritengo tuttavia che la prospettata rivista assumerà, a tale proposito, un punto di vista assolutamente neutrale ed esclusivamente scientifico. Con tali premesse potrei essere disposto, se Lei ci tiene veramente, a partecipare nel senso da Lei desiderato.

La ringrazio sentitamente per avermi inviato lo studio sulla teoria finanziaria e sul diritto finanziario. La loro caratterizzazione e la bibliografia sono certamente preziosi e li ho letti con grande interesse.

Mia moglie la ringrazia per l'invito a collaborare saltuariamente con la Rivista di Diritto Finanziario e sarà lieta di poterle fornire qualche piccolo contributo.

La prego di gradire, illustre e caro collega, i migliori saluti da parte di tutta la mia famiglia.

Ernst Blumenstein

Allegato.

La teoria della causa nel diritto tributario svizzero

- I. La causa nel diritto civile e nel diritto pubblico.
 1. Gli obblighi derivanti dal negozio giuridico.
 2. Obblighi derivanti dalla legge.
 3. Natura degli obblighi di diritto pubblico.
 4. Punto di partenza e giustificazione/creazione degli obblighi di diritto finanziario.

- II. Elaborazione del concetto di causa nel diritto tributario.
 1. Il rapporto d'imposta come obligatio ex lege.
 2. La ratio legis e le teorie sull'imposta.
 3. La fattispecie degli obblighi.
 4. Prevalenza dell'aspetto soggettivo od oggettivo.
 5. Effetti del concetto di causa nella pratica.

- III. L'uso del concetto di causa nella legislazione.
 1. Eccezioni fondate sulla causa nell'obbligazione tributaria.
 2. La causa nella circolazione/trasferimento dell'oggetto d'imposta.

3. L'influsso della causa su calcolo e misura dei tributi.

IV. La causa come elemento di interpretazione della legge.

1. Teorie interpretative e loro orientamento secondo il concetto di causa.
2. Il concetto di elusione fiscale.

V. Il significato della causa nel diritto tributario sovranazionale e interstatale.

1. La restrizione degli oneri fiscali dello Stato dal punto di vista della causa.
2. Il divieto di doppia imposizione alla luce della causa.
3. Delimitazione interstatale.

3.2.16 Lettera N. 16 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 30 novembre 1936, in merito alla Rivista.

Riferimento università di Pavia: 3523

30 novembre 1936.

Illustre e Caro Professore,

La ringrazio vivamente per la di Lei lettera e per lo schema dello studio sulla "Teoria della causa nel diritto tributario svizzero". Ho letto con molto compiacimento questo schema e sono molto lieto che un argomento così importante venga svolto da uno studioso tanto autorevole e competente.

Sono molto lieto anche della buona accoglienza che fa alla Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze e della accettazione di far parte della direzione. Questa sarebbe composta dal Prof. Saligman, da Lei e da me con la collaborazione dei Professori Pugliese e Vanoni e con l'assistenza del Dr. Jara. Non so se convenga allargare la collaborazione alla Direzione con qualche altro nome italiano e straniero, scegliendo nomi di diversi paesi.

Lo scopo della Rivista è puramente quello di promuovere lo sviluppo del diritto finanziario e della scienza delle finanze e di costituire come un ponte fra le correnti degli studiosi dell'uno e dell'altro ramo della finanza che ora si mantengono separate e anche fra le diverse scuole e le diverse nazionalità di studiosi. Non vi sono limiti all'infuori dei cancelli posti dalle ovvie regole dell'educazione, che impongono il garbo anche nelle discussioni scientifiche.

Naturalmente io sono italiano e resto italiano, Ella è svizzero e resta svizzero, come pure è naturale che stampando

Illustre Signor
Prof. E. Blumenstein
BERN

la Rivista in Italia, che ha un ordinamento particolare ma sempre di stato di diritto, tenga conto per la direzione delle particolari esigenze che si presentano per la pubblicazione della Rivista. Ella può essere tranquillo di avere ricevuto da me un'offerta che Ella può accettare.

La prego di ringraziare in modo particolare la di Lei Signora per la gentile accoglienza fatta all'invito di far conoscere meglio in Italia e all'estero l'importanza della letteratura svizzera soprattutto per il di Lei merito.

Questa sera stessa scrivo al Prof. Seligman della di Lei adesione e fra pochi giorni spero di mandarLe uno schema di un articolo che scriverò per il primo numero della Rivista oppure l'articolo stesso con la preghiera di espormi le di Lei osservazioni con piena libertà di Collega di direzione.

Devo ancora terminare in questi giorni le trattative editoriali per assicurare alla Rivista una via tranquilla.

La prego di gradire i migliori saluti anche per conto del Dr. Jarach e di riverire tutta la Sua Famiglia.

3.2.17 Lettera N. 17 (Inedita)

Dal Dr. Jarach a Ernst Blumenstein, il 22 dicembre 1936, per discussioni varie.

Riferimento università di Pavia: 3563

22 Dicembre 1936.

Illustre Professore,

La prego di scusarmi se Le scrivo in italiano, ma trattandosi di argomento scientifico, non mi sento di usare le mie scarse conoscenze di tedesco.

Leggendo ieri il "Lehrbuch der Finanzwissenschaft" di Bruno Mell ho rilevato a pag. 303 un paragrafo dal titolo "Theorien vom Rechtsgrund der Steuer". In questo paragrafo vengono esposte sommarie le diverse teorie filosofico-giuridiche sul fondamento del potere d'imposizione dello Stato. Sebbene il punto di vista di questo paragrafo non corrisponda esattamente alla teoria della "causa" dell'imposta, credo che possa interessare al fine dello studio di quest'ultimo argomento.

Particolarmente interessante mi pare l'affermazione contenuta a pag. 304 in fine: "Die moderne Theorie wird vielfach identifiziert mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Es ist richtig dass die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit die Konsequenz dieser modernen Lehre (cioè teoria dell'imposizione fondata sull'appartenenza politica allo Stato, alla quale per altro sarebbe meglio sostituire la teoria dell'imposizione fondata sulla sovranità dello Stato, che mi pare più rispondente all'indirizzo moderno) ist, gerade wie die Konsequenz der alten abgetanen Theorie die Besteuerung nach den Kosten ist. die der abgetanen Theorie entspricht."

mi sono permesso di comunicarglielo.

Colgo l'occasione per inviare alla gentile Signora Blumenstein ed a Lei i migliori auguri per il Nuovo Anno insieme ai più devoti ossequi

D. Jarach

3.2.18 Lettera N. 18 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 2 febbraio 1937, in merito alla Rivista.

Riferimento università di Pavia: 3666

2 febbraio 1937.

Illustre e Caro Professore,

ho il piacere di comunicarLe che avendo concluso gli accordi con l'editore e ottemperato alle formalità di legge pubblicherò la Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze per il prossimo mese di marzo.

Sono in corrispondenza con il Prof. Seligman, il quale mi ha chiesto alcuni schiarimenti analoghi a quelli da Lei desiderati prima di confermarmi la sua accettazione definitiva a partecipare nella Direzione della Rivista con Lei, Pugliese Vanoni e me. Verso la metà di febbraio attendo un telegramma di risposta. Ad ogni modo con o senza Seligman credo che potremo fare molto bene.

Fin dal primo numero desidererei presentare il Suo scritto come articolo di diritto finanziario di fondamentale importanza, che Ella sta preparando per il volume sulla causa giuridica. Pertanto La pregherei di volermi mandare questo scritto entro il 20 di questo mese, dovendone fare eseguire la traduzione e la composizione in tempo per pubblicare la rivista per il 20 marzo.

Fra giorni Le manderò le pagine che scrivo per presentare la rivista allo scopo di sentire le di Lei osservazioni e in quell'occasione Le manderò ulteriori informazioni.

Coi migliori ossequi alla Signora mi creda con molti cordiali saluti

3.2.19 Lettera N. 19 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 4 febbraio 1937, inviando introduzione per la Rivista.

Riferimento università di Pavia: 3673

4 febbraio 1937-XV.

Caro ed Illustre Professore,

Le mando l'introduzione programmatica della Rivista con la preghiera di espermi tutte le osservazioni e variazioni o aggiunte che la lettura di essa Le suggerirà. Qualora non pervenisse il consenso del Prof. Seligman (ciò che non mi attendo) toglierò la parte che lo riguarda a pag. 6.

Mentre attendo assicurazione che Ella mi possa inviare l'articolo sulla causa per la data indicata Le attribuendo grande importanza di presentare questo Suo studio nel primo numero della Rivista, mi permetto di pregare la di Lei Signora di volere scrivere due o tre recensioni sulle opere della letteratura svizzera recente che Ella ritenga più importanti, mentre potrebbe con più agio di tempo preparare quella rassegna sulla letteratura svizzera in materia di finanza, cui accennai in una precedente lettera, dando naturalmente il massimo rilievo alla di Lei produzione. Gradirei pure che venisse particolarmente esaminato anche il contributo del Prof. Fleiner.

Mi è grata l'occasione per inviare alla di Lei Signora e a Lei i migliori ringraziamenti e i più distinti e cordiali saluti.

Illustre Signor
Prof. Ernst Blumenstein
Ensingerstr. 29
BERN

P.S. - Mi permetto pure di esporre il desiderio di avere prossimamente una rassegna critica della già giurisprudenza tributaria svizzera mettendo in rilievo i criteri buoni e cattivi adottati nell'interpretazione delle leggi fiscali.
Last but not least: è possibile avere una lista di indirizzi di probabili abbonati alla Rivista? e di editori a cui segnalare la Rivista per l'invio delle opere da recensire? Grazie.

3.2.20 Lettera N. 20 (Inedita)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 20 febbraio 1937, in merito alla

Bern, den 20. Februar 1937.

Herrn Prof. Dr. B. Griziotti

Pavia.

Verehrter lieber Herr Kollege, für Ihren freundlichen Brief & die Zusendung des einleitenden Aufsatzes für die Rivista danke ich Ihnen bestens. Ich finde Ihre Ausführungen glänzend geschrieben & gehe hoch, mit deren Inhalt durchaus einig. Es würde einen grossen Fortschritt auf dem Gebiete unserer Wissenschaft darstellen, wenn es gelingen würde, eine Synthese zwischen der juristischen, der staatswirtschaftlichen & der volkswirtschaftlichen Betrachtungsweise herbeizuführen. Ihr Aufsatz weist hierfür den Weg, & ich glaube auch, dass gerade die italienische Doktrin & namentlich Ihre eigene Schule am ehesten berufen ist, hier voranzugehen, weil sie seit Jahren auf das erstrebte Ziel hingearbeitet hat.

Was meine Arbeit über die causa anbelangt, so habe ich bereits im Spätherbst des letzten Jahres einen Teil davon geschrieben. Die Arbeit daran wurde aber zwangeweise durch einen ärztlich diktierten Aufenthalt in den Bergen unterbrochen, & bei meiner Rückkehr fand ich nicht weniger als fünf Doktor-dissertationen verwaltungsrechtlichen & steuerrechtlichen Inhaltes mit etwa 1200 Seiten vor, die ich sofort zu begutachten hatte, da die Kandidaten ihr Doktorexamen zu bestehen wünschten. Meine freie Zeit neben der akademischen & sonstigen amtlichen Tätigkeit war daher vollkommen ausgefüllt. Ich hoffe nun aber die Abhandlung in einem Zuge fertig schreiben zu können, da nächste Woche das akademische Semester zu Ende geht. Einen Unterbruch werden nur die staatlichen Anwalts- & Notariatekamen bringen, die im März wiederum vierzehn Tage wegnehmen werden.

Ihrem Schreiben entnehme ich, dass Sie meine Arbeit in der Rivista abzdrukken gedenken. Das würde nun allerdings eine Aenderung der ganzen Anlage bedingen. Ich hatte mir nämlich vorgestellt, dass in dem Gesamtwerk die allgemeinen Grundlagen der Causa-Theorie von anderer Seite - von Ihnen & Herrn Kelsen - bearbeitet würden & mich daher auf eine typische Darstellung der "Theorie der causa im schweizerischen Abgaberecht" eingestellt. Sollte nun aber die Arbeit als Einzelaufsatz publiziert werden, so müsste ich natürlich teilweise von andern Gesichtspunkten ausgehen. Ich bitte daher um nähere Aufschlüsse über diesen Punkt.

Meine Frau ist bereit, vorläufig zwei kleinere Rezensionen zu schreiben & bittet um Angabe des Zeitpunkte/s für die Ablieferung.

Schliesslich darf ich Sie noch bitten, Frau Professor Griziotti mit meinen besten Empfehlungen den verbindlichen Dank für die freundliche Übersendung ihres Buches zu übermitteln. Ich werde ihr persönlich schreiben, sobald ich Zeit finden werde, mich mit dem interessanten Inhalt des Werkes etwas näher bekannt zu machen.

Mit den besten Grüessen, denen sich auch meine Frau & mein Sohn anschliessen bin ich Ihr stets ergebener



Rivista.

Riferimento università di Pavia: 3731

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per la sua amichevole lettera e per avermi trasmesso l'articolo introduttivo per la Rivista. Concordo pienamente con le sue considerazioni, espresse in modo splendido. Rappresenterebbe un grande progresso nell'ambito della nostra scienza se si riuscisse a creare una sintesi fra l'approccio giuridico, quello economico e quello politico. Il suo saggio ne indica la via ed io credo che proprio la dottrina italiana, ed in particolare la sua scuola, sarebbero nella posizione migliore per procedere in tal senso avendo lavorato per anni per raggiungere tale traguardo.

Per quanto concerne il mio articolo concernente la "Causa" ne ho scritto una parte già nel tardo autunno dello scorso anno. Il relativo lavoro è però stato interrotto per forza maggiore in seguito ad un soggiorno in montagna prescrittomi dal medico. Al mio ritorno ho trovato nientemeno che cinque dissertazioni di dottorandi concernenti il diritto fiscale e quello amministrativo di circa 1200 pagine che ho dovuto valutare subito visto che i candidati desideravano sostenere il loro esame di dottorato. Il mio tempo libero al di fuori dell'attività accademica ed amministrativa è quindi stato totalmente assorbito. Spero comunque di poter terminare il mio trattato in un sol colpo visto che il semestre accademico si conclude settimana prossima. Ci sarà unicamente un'ulteriore interruzione di due settimane in marzo, in occasione degli esami statali di avvocatura e notariato.

Dal suo scritto desumo che ha intenzione di pubblicare il mio lavoro nella Rivista. Ciò implicherebbe tuttavia un cambiamento di tutta la struttura. Mi ero infatti immaginato che nell'opera complessiva i principi generali della teoria della causa venissero elaborati da altri – da Lei e dal signor Kelsen – per cui mi sono limitato a trattare la teoria della causa nel diritto tributario svizzero. Se il mio lavoro venisse

invece pubblicato quale contributo unico dovrei allora partire parzialmente da altri punti di vista. A tale proposito la prego quindi di volermi fornire maggiori raggugli.

Mia moglie è disposta e redigere, per il momento, due brevi recensioni a La prega di indicarle i termini di consegna.

Da ultimo La prego di trasmettere alla signora Griziotti i più sentiti ringraziamenti per il gentile omaggio del suo libro. Le scriverò personalmente appena avrò trovato il tempo di approfondire l'interessante contenuto della sua opera.

Con i migliori saluti anche da parte di mia moglie e di mio figlio.

Ernst Blumenstein

3.2.21 Lettera N. 21 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 20 febbraio 1937, in merito alla Rivista

Riferimento università di Pavia: 3722

20 febbraio 1937.

Illustre Professore,

con mie lettere del 2 e 4 di questo mese Le
 espressi il desiderio di ricevere per la fine di questo mese
 il di Lei apprezzato contributo alla questione della causa,
 affinché lo studio potesse essere pubblicato sul primo nume-
 ro della Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Fi-
 nanze che dovrebbe uscire per il 20 marzo.

Non avendo finora ricevuto nessuna risposta spero che
 Ella voglia essere tanto gentile da aderire al mio desiderio.
 Le sarei molto grato se Ella volesse comunicarmi la Sua deci-
 sione a questo riguardo, di modo che io possa prendere dei pr-
 vedimenti in caso di necessità. Sarò lieto di ricevere anchè
 l'articolo della di Lei Gentile Signora sulla letter-
 tura Svizzera in materia di finanza.

Non avendo ancora ottenuto una risposta dal Prof. Seligma
 il quale è indisposto e si è recato in Florida a riposare, ho
 spedito oggi un telegramma con risposta pagata. Spero quindi
 che fra pochi giorni essa giungerà.

La prego di trasmettere i miei ossequi alla Sua Gentile
 Signora e di gradire i miei più cordiali saluti.

Illustre Signor

Prof. Ernst Blumenstein

Ebsingerstr. 29

BERN

3.2.22 Lettera N. 22 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 23 febbraio 1937, in risposta alla precedente.

Riferimento università di Pavia: 3732

23 febbraio 1937-

- 36 -
Illustre e Caro Professore.

Il Prof. Seligman telegrafò annunciandomi una lettera, che non ho ancora ricevuto, per spiegarmi i motivi per cui accetterebbe solo di essere honorary editor. Per questo penserei di costituire una direzione effettiva costituita tutta da italiani e cioè da me e dai Proff. Bodda, mio Collega a Pavia di diritto amministrativo, Pugliese e Varoni e da un Comitato scientifico (oppure una direzione onoraria) costituita da Lei, dal Prof. Seligman e dal Primo Presidente della Cassazione Italiana D'Amelio, che a questo proposito interpellai, mentre gli rispondevo all'invito di far parte di un'altra Rivista italiana di diritto finanziario dando il mio nome per il Comitato scientifico. Non so se questa Rivista italiana di diritto finanziario persevererà nel proposito di continuare l'iniziativa che sta per prendere di uscire in fascicoli bimensili.

Ad ogni modo, anche se essa uscisse, non vi sarà gelosia dall'una o dall'altra parte desiderando tutti lo sviluppo del diritto finanziario.

Ciò che interessa con la Rivista di Diritto Finanziario e di Scienza delle Finanze promossa esclusivamente da specialisti delle due discipline è di incoraggiare la conoscenza reciproca dell'una e dell'altra tendenza di studi, scientifici e giuridici, e di favorire rapporti culturali internazionali.

La ringrazio d'questo proposito della sua lettera molto gentile ed incoraggiante. La di Lei autorità è particolarmente apprezzabile nel giudicare favorevolmente gli sforzi di questi nostri studi. Ella mi scrive: Ich finde Ihre Ausführungen glänzend geschrieben und gehe doch mit dem Inhalt durchaus einig. Es würde einen grossen Fortschritt auf dem Gebiete unserer Wissenschaft darstellen, wenn es ge-

lingen würde, eine Synthese zwischen der juristischen, der staatswirtschaftlichen und der volkswirtschaftlichen Betrachtungsweise herbeizuführen. Ihr Aufsatz weist hierfür den Weg und ich glaube auch dass gerade die italienische Doktrin und namentlich Ihre eigene Schule am ehesten berufen ist, hier voranzugehen, weil sie seit Jahren auf das erstrebte Ziel hingearbeitet hat."

"A me piacerebbe molto pubblicare fin dal primo numero un suo scritto e mancando lo studio sulla causa gradirei assai se Ella si compiacesse di svolgere con quella estensione che crederà opportuna e concetti sopra evolti in modo da potere pubblicare il di Lei scritto dopo il mio per corroborare con la di Lei autorità il valore della nostra iniziativa da lei simpaticamente incoraggiata. Appena che Le sarà possibile favorisca di inviarmi quanto scriverà.

"Mi mandi pure quando potrà lo studio sulla "Theorie der Causa im schweizerischen Abgaberecht". In questo numero pubblicherò lo studio del Prof. Trotabas. Ieri ricevetti lo scritto del Prof. Bühler rispetto al diritto germanico. Il Prof. Kelsen trova difficoltà a raccogliere le idee e mi manderà più tardi. Ho già uno scritto deontologico del filosofo italiano del diritto Alessandro Levi. Credo tuttavia che Ella farà bene a occuparsi dell'argomento anche dal punto di vista generale del diritto finanziario per l'autorità magistrale dei suoi studi; venga o no la Sua monografia per essere pubblicata nel secondo fascicolo, come penso che sarebbe opportuno di fare.

Ringrazio vivamente la di Lei Signora per le due recensioni. Potrebbe anche mandarmi una nota a sentenza di diritto doganale che avesse importanza teorica dal punto di vista dottrinale generale o del diritto comparato sia pure rifacendo una nota già pubblicata nell'Archiv? Gradirei averla per questo numero e perciò alla fine del mese o al principio del seguente, avendo difetto di note a sentenza.

Mille ringraziamenti e distinti saluti alla Gentile Signora e a Lei

3.2.23 Lettera N. 23 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 18 marzo 1937, in merito alla Rivista.

18 marzo 7-XV.

Carole Illustre Prof. Blumenstein,

Le unisco il Bollettino che annuncia la comparsa per la fine del mese della Rivista.

Questo Bollettino venne predisposto 15 giorni or sono e con il segnato al Prof. Vanoni che, si reca ad insegnare a Padova dove si pubblicò il Bollettino stesso dalla Casa Editrice Cedam. Poiché riteneva probabile che Ella avrebbe inviato lo sviluppo del periodo con il quale aderì alle pagine introduttive da me dettate per la Rivista, così venne posto il di Lei nome accanto al mio.

Da parte mia invece non avendo ricevuto nulla da Lei non aveva più pensato alla proposta che Le feci, per quanto desiderassi fare apparire la di Lei autorevole adesione all'indirizzo della Rivista. Perciò avevo già corretto le bozze contenenti soltanto il mio articolo. Avendo invece ricevuto ieri il Bollettino contenente i nostri nomi in testa alle pagine introduttive, trovai che avrebbe prodotto cattiva impressione l'apparizione della Rivista senza una linea da parte Sua. Conoscendo la di Lei cortesia e lealtà mi sono pertanto permesso di riprodurre il periodo della Sua lettera con il quale in modo così gentile Ella partecipava il di Lei pensiero a proposito dell'indirizzo della Rivista.

La prego pertanto di consentire gentilmente a quello che ho fatto per opportunità delle circostanze e di gradire l'annuncio qui allegato della Rivista con le modificazioni che furono apporate al sommario.

Alla fine del mese uscirà il primo volume di circa 200 pagine.

Con i migliori saluti e auguri anche per la di Lei Signora

Riferimento università di Pavia: 3867

3.2.24 Lettera N. 24 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 5 aprile 1937, in merito alla collaborazione.

5 aprile 7.

Gentile Signora,

contemporaneamente a questa lettera parte la prima copia della Rivista e già mi accingo a preparare il secondo e il terzo numero.

Sperso di avere i di Lei scritti per il primo fascicolo e attesi riscontro alle due ultime lettere scritte al Professore. Il silenzio m'inquieta non conoscendone il motivo.

Spero che la Rivista Le produca buona impressione, nonostante che io ne senta il desiderio di perfezionare il contenuto e la veste tipografica.

Per il prossimo numero che cosa mi suggeriremo Lei e il Signor Professore?


Espresso il desiderio di avere da Lei una rassegna della letteratura finanziaria svizzera. Io ambisco che risulti ben chiara l'importanza dell'opera svolta dal di Lei consorte e maestro, ma non so se Ella non si senta impacciata nel tessere gli elogi di Suo marito. In questo caso potrebbe affidare il compito a chi designamente possa scrivere un articolo invece Sua?

Gradirei anche una nota a sentenza o dedizione, che presentasse particolare interesse dal punto di vista dottrinale. L'argomento potrebbe essere pure di diritto doganale. Può scrivere questa nota entro il 20 o il 30 di questo mese?

Signor Blumenstein Saremo pure gradire recensioni critiche delle opere più note di Blumenstein e di altri della letteratura svizzera.

retr. 29 La prego di gradire, Signora, i miei omaggi, e mi preme più distinti saluti al Prof. Blumenstein.

BERN



Riferimento università di Pavia: 3933

3.2.25 Lettera N. 25 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 16 aprile 1937, in merito a varie.

16 aprile 7.

Illustre Professore,

spero che Ella e la Sua Signora godano buona salute e che abbia ricevuto il primo fascicolo della nostra Rivista/

Essa presenta difetti e pregi. Cercheremo di eliminare il più che sia possibile i primi e di accrescere i secondi. Le sarei grato se volesse favorire i di Lei apprezzati consigli in proposito.

Non comprendo il Loro silenzio, che mi preoccupa sia per il dubbio che non stiano bene sia per il pensiero che qualcosa Le si spiace e che io non abbia per avventura interpretato giustamente il Suo pensiero nel permettermi in condizioni d'urgenza (frustrata poi dalle lungaggini della tipografia) di pubblicare un brano della Sua lettera come postilla alle mie pagine. Lo feci poichè Ella più volte nella Sua pregiata Rivista onorò del suo consenso gli studi che dirigo. Mi sembrava perciò di interpretare come sicuro il consenso alla pubblicazione se «Lei» avessi chiesto restandomi il tempo di scriverLe ed attendere la risposta.

Non comprendo anche perchè non ricevo i manoscritti per la collaborazione promessa da Lei e dalla Sua Signora. Anche lo studio sulla causa a che punto si trova?

ERN

La prego, Caro e Illustre Professore, di togliermi da questo stato d'incertezza poichè apprezzo molto la di Lei amicizia personale e spirituale e di scrivermi con tutta franchezza.



Riferimento università di Pavia: 3995

3.2.26 Lettera N. 26 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 22 aprile 1937, in merito a varie.

Riferimento università di Pavia: 4035

Bern, den 22. April 1937.

Sehr verehrter lieber Herr Kollege,

Ich habe Ihnen eine ganze Reihe von Briefen zu verdanken & zugleich mein langes Stillschweigen zu entschuldigen. Sein Grund liegt darin, dass ich gleich nach Ende des Wintersemesters mich einer medizinischen Behandlung unterziehen musste, die mich ziemlich vollständig absorbierte. Alle meine Arbeiten & Geschäfte, die ich mir für die Frühjahrsferien vorgenommen habe sind deshalb unerledigt geblieben & ebenso meine Korrespondenz. Einen mir vom Arzt verordneten Ferienaufenthalt musste ich unterbrechen, da mich der Bundesrat zwischenhinein für eine äusserst dringliche Angelegenheit in Anspruch nahm & so meinen Erholungsaufenthalt auf eine Woche reduzierte. Heute beginnt das Semester, & ich sehe mich einer grossen Menge unerledigter Briefe gegenüber. Die Ihrigen sollen vor allem beantwortet werden.

Mit grossem Interesse habe ich das Erscheinen der Rivista begrüsst & bewundere die Reichhaltigkeit des ersten Heftes. Dass Sie in Ihrer geistvollen Einführung meiner Zustimmung gedachten, hat mich sehr gefreut. Sobald ich meine Rückstände ein wenig nachgearbeitet haben werde, wird es mir ein Vergnügen sein, Ihnen einen kleinen literarischen Beitrag zu senden. Auch die Studie über die Causa soll unbedingt in diesem Semester beendet werden. Ich habe, um meinen bereits eingegangenen Verpflichtungen nachkommen zu können, den ehrenvollen Antrag der Regierung abgelehnt, die Leitung einer Erneuerung der Gesetzesammlung zu übernehmen. Dagegen muss ich vor allem noch den Entwurf eines neuen Finanzgesetzes ausarbeiten, der ebenfalls liegen blieb, nun aber aus politischen Gründen unbedingt fertig gestellt werden muss.

Was die schweizerischen Abonnenten der Rivista anbelangt, so werden sie wohl nicht zahlreich sein. Ausser den verschiedenen Universitätsbibliotheken kämen in Betracht:

Eidg. Polit. Departement Bern,
Eidg. Oberzolldirektion, Bern,
Eidg. Steuerverwaltung, Bern,
Schweiz. Bundesgericht, Lausanne.

W. ...

*Cosanna
Banca Svizzera
Luzern*

Für das staats- & verwaltungsrechtliche Seminar werde ich sie ebenfalls abonnieren.

Meine Frau lässt Ihnen für Ihren Brief bestens danken & wird die verlangten Beiträge nächstens einsenden.

Ich bitte Sie also nochmals, verehrter Herr Kollege, mein Stillschweigen zu entschuldigen & bin Ihr aufrichtig ergebener

W. ...

W. ...

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 22 aprile 1937

Illustre e caro collega,

La ringrazio per le numerose lettere e Le chiedo scusa per il mio lungo silenzio. Subito dopo la fine del semestre invernale ho dovuto sottopormi ad un trattamento medico che mi ha assorbito interamente. Tutti i lavori che avevo programmato per le vacanze primaverili sono rimasti inevasi così come la mia corrispondenza. Ho pure dovuto interrompere un soggiorno di riposo prescrittomi dal medico, dato che il Consiglio federale mi ha nel frattempo attribuito un mandato estremamente urgente riducendo quindi la mia convalescenza ad una sola settimana. Oggi inizia il semestre e mi trovo sommerso da una montagna di corrispondenza inevasa; la sua avrà comunque la precedenza.

Ho salutato con grande interesse l'apparizione della Rivista ed ammiro la ricchezza del primo fascicolo. Mi ha fatto molto piacere che nella sua pregevole introduzione abbia menzionato la mia approvazione. Appena avrò smaltito parte dei miei arretrati Le invierò con piacere un breve contributo letterario. Anche lo studio relativo alla Causa dovrà assolutamente essere concluso durante questo semestre. Per poter dar seguito agli impegni da me precedentemente assunti ho rifiutato il prestigioso incarico governativo di assumere la direzione dell'aggiornamento della raccolta delle leggi. Per contro devo ancora elaborare il progetto di una nuova legge finanziaria, pure rimasto fermo, ma che deve assolutamente essere concluso per ragioni politiche.

Per quanto concerne gli abbonati svizzeri alla Rivista essi non saranno numerosi. Oltre alle diverse biblioteche universitarie entrerebbero in liea di conto:

- il Dipartimento politico federale, Berna,
- la Direzione generale federale delle dogane, Berna,
- l'Amministrazione federale delle contribuzioni, Berna,

- il Tribunale federale svizzero, Losanna.

Sottoscriverò pure un abbonamento per il Seminario di diritto pubblico ed amministrativo.

Mia moglie La ringrazia sentitamente per la sua lettera e Le trasmetterà prossimamente i contributi richiesti.

La prego nuovamente, illustre collega, di voler scusare il mio silenzio e La saluto cordialmente.

Ernst Blumenstein

3.2.27 Lettera N. 27 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 28 aprile 1937, in merito a varie.

Riferimento università di Pavia: 4061

28 aprile 7.

Illustre e Caro Professore,

La ringrazio per la di Lei lettera e con fido che Ella in seguito alle cure fatte abbia ottenuto i risultati per la Sua salute che desiderava.

Mi compiacio che la Rivista Le abbia prodotto buona impressione. Mi farà sempre piacere conoscere i miglioramenti da apportarle.

Sono lieto che Ella pensi a mandarmi un contributo per la Rivista. Se esso perverrà entro quindici giorni verrà pubblicato nel prossimo fascicolo.

Sono molto lieto anche della promessa di avere il lavoro sulla causa per la fine del semestre, desiderando che per l'autunno il volume sia pubblicato.

Attendo pure il contributo della di Lei gentile Signora, che prego di riverire.

Mi permetto di unirLe una lettera per S.E.Motta per appoggiarla, nel modo migliore che crederà, se riterrà ciò possibile, o per trasmettergliela per posta, per cortesia, altrimenti.

La prego di gradire i miei più distinti e cordiali saluti e ringraziamenti.

Illustre Signor

Prof. Ernst Blumenstein

Ensingerstr. 29

3.2.28 Lettera N. 28 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Giuseppe Motta, presidente della Confederazione Svizzera a Berna, il 1° maggio 1937.

Riferimento università di Pavia: 4072

✓ PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 29
BERN

Bern, den 1. Mai 1937.

Hochgeachteter Herr Bundespräsident,

Herr Professor B. Griziotti von der Universität Pavia ersucht mich, Ihnen das beigelegte Schreiben zu übermitteln. Ich komme diesem Wunsche gerne nach, da das wissenschaftliche Niveau der "Rivista" über allem Zweifel steht & die Zeitschrift eine Lücke in der Steuerrechtswissenschaft ausfüllt.

Ich darf beifügen, dass Herr Kollege Griziotti, ein Steuerrechtler & Finanzwissenschaftler von internationalem Ruf, das Haupt der jungen italienischen Steuerrechtsschule ist, die eine ganze Reihe umfangreicher & wertvoller Werke herausgegeben hat & fortwährend neue erfreuliche Leistungen hervorbringt, so dass sie, wie keine andere dazu berufen ist, ein internationales Publikationsorgan des Steuerrechts zu begründen. Die Schriften des Herrn Griziotti selbst sind auch in der Schweiz anerkannt & geschätzt.

Ich benütze gerne den Anlass, Sie Herr Bundespräsident, meiner ausgezeichneten Hochachtung zu versichern.

Beilage.
Herrn Bundespräsident Motta
Bern.

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 1. maggio 1937

Onorevole signor Presidente,

il professor B. Griziotti dell'Università di Pavia mi prega di trasmetterle l'allegato scritto. Esaudisco volentieri il suo desiderio, dato che il livello scientifico della "Rivista" è al di sopra di ogni sospetto e detta pubblicazione colma una lacuna nel campo del diritto tributario.

Mi permetto di aggiungere che il collega Griziotti è uno studioso in diritto fiscale e finanziario di fama internazionale che si trova a capo di una giovane scuola tributaria italiana che ha pubblicato una lunga fila di ponderose e valide opere scientifiche e che continua a produrre nuovi rallegranti contributi. Essa è destinata, come nessun'altra, a fondare un organismo internazionale nell'ambito del diritto tributario. Gli scritti del professor Griziotti sono conosciuti ed apprezzati anche in Svizzera.

Approfitto dell'occasione per porgerle, onorevole signor Presidente della Confederazione, i miei più distinti saluti.

Ernst Blumenstein

Annesso: citato

3.2.29 Lettera N. 29 (Pubblicata)

da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 1° maggio 1937, copia della lettera inviata al presidente Motta.

Riferimento università di Pavia: 4072

Berna, 1 maggio 1937

Carissimo,

Le porgo i miei migliori ringraziamenti per le Sue cortesi righe del 28 aprile. Ho trasmesso gli allegati al Presidente Motta, secondo le Sue richieste, e Le accludo qui una copia della mia lettera di accompagnamento.

Con ossequi, sempre Suo

Ernst Blumenstein

Allegato.

3.2.30 Lettera N. 30 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 5 maggio 1937, ringraziandolo.

Riferimento università di Pavia: 4084

5 maggio 7.

Illustre e Caro Professore,

Le sono profondamente grato per la pronta corrispondenza al desiderio che Le ho presentato in forma dubitosa e per le parole grandemente onorevoli rivolte alla Rivista e a me.

Non ebbi ancora risposta da S.E.Motta e non so potrà essere dato le sue grandi occupazioni.

La prego di gradire con la gentile Sua Signora i miei distinti e cordiali saluti con i migliori auguri per la Loro salute



Illustre Prof. Ernst Blumenstein

BERN

3.2.31 Lettera N. 31 (Pubblicata)

Da Irene Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 9 luglio 1937, inviando lavoro alla Rivista.

Riferimento università di Pavia: 4344

Zürich, den 9. Juli 1937.

Hochachtungsvoll Herr Professor!

Ich habe heute an Ihre Adresse eine Behandlung über die steuerrechtliche und finanzwissenschaftliche Literatur der Schweiz abgeordnet. Ich war in den letzten Monaten ausserordentlich in Anspruch genommen, sodass es mir nicht möglich war, die Arbeit früher zu senden. Ich bitte Sie, die prompte Verspätung gütigst entschuldigen zu wollen.

In Ihrem Schreiben vom 5. April hatten Sie mich aufgefordert, Ihnen einige Literaturstücke in Zollsachen zu senden. Dürfte ich Sie bitten, mir zu schreiben, ob Sie dies immer noch wünschen. Wenn dies der Fall sein sollte, würden Sie mir vielleicht auch sagen, welche Form Ihnen am liebsten wäre. Soll ich Ihnen also die Kopien und Ausproben

die Notive senden, wie die Publikation im Archiv
für schweizerisches Abgaberecht erfolgt. Oder soll
ich einige kritische Bemerkungen ausschliessen?

Mein Mann lässt Sie herzlich
grüssen und ich schliesse meine ergebenen
Grüsse an. Dürfte ich Sie bitten, auch Ihren
verehrten Frau Gemahlin meine Grüsse zu
übermitteln.

Ihre ergebenen

Irène Blumenthal.

P.S. Ich erhielt von der Post den Bericht; das
ist das Manuskript gleich mit dem Brief
schicken sollte.

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 9 luglio 1937

Prof. Dr. B. Griziotti, Pavia

Esimio Professore,

ho spedito oggi al suo indirizzo un articolo relativo alla "Letteratura tributaria e finanziaria svizzera". Negli ultimi mesi sono stata estremamente occupata per cui non mi è stato possibile inviarle prima tale rassegna. La prego di voler scusare il grande ritardo.

Nel suo scritto del 5 aprile mi aveva pregato di mandarle alcune decisioni in materia doganale. La prego di volermi comunicare se tale richiesta è ancora attuale. In caso affermativo La prego di volermi comunicare quale formato gradirebbe. Devo inviarle unicamente il regesto con un riassunto delle motivazioni, così come avviene nella pubblicazione "Archiv für schweizerisches Abgaberecht", oppure devo aggiungere qualche osservazione critica?

Mio marito La saluta cordialmente. Da parte mia Le porgo i miei più distinti saluti che La prego di voler estendere anche a sua moglie.

La sua devota

Irene Blumenstein

P.S. La posta mi ha comunicato di spedire il manoscritto unitamente alla lettera.

3.2.32 Lettera N. 32 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 9 luglio 1937, in merito a dei lavori.

Riferimento università di Pavia: 4344

9 luglio

7.

Carissimo Professore,

Come sta? Spero bene. Confido che abbia terminato l'anno scolastico e che si accinga a godere il riposo delle vacanze.

Gradirei avere notizie oltre che della salute di Lei e della Sua Signora anche dei lavori che mi aveva promesso per la fine del semestre.

M'interessa molto lo studio sulla causa, desiderando per l'autunno di avere il manoscritto in modo da pubblicare il volume. A che punto si trova esso?

Domani esce il secondo fascicolo della nostra Rivista con una decina di giorni di ritardo dovuto all'invio promesso di giorno in giorno ed effettuato solo martedì scorso dello scritto del Prof. Allix sulla codificazione fiscale in Francia. Ho iniziato, con collaborazione internazionale, l'esame del problema dell'unificazione e della codificazione del diritto tributario. In questo numero vi è uno studio interessante e scritto bene di Erno Becker ~~per la Germania~~ e di Allix e del suo allievo Platier per la Francia. Il Dr. Jarach riferirà prossimamente per l'Inghilterra e da ultime il Prof. Vanoni per l'Italia. Nella Svizzera questo problema a che punto si trova? È discusso, è preso in esame dal Governo federale? Eventualmente sarebbe interessante anche a Sua Signora che vedere il punto di vista svizzero.

BERN

Ella vedrà il secondo numero e gradirei di ricevere le critiche ed i consigli che crederà del caso per migliorare la Rivista.

3.2.33 Lettera N. 33 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 12 luglio 1937, ringraziandola per il lavoro.

Riferimento università di Pavia: 4359

12 luglio 7.

Gent.ma Signora Blumenstein,

La ringrazio vivamente dell'articolo così chiaro, completo ed interessante. Mi spiace solo che non abbia per ragioni evidenti potuto mettere in maggior luce tutta l'importanza dell'opera scientifica del Professore Suo marito. Ma essa si svolge non soltanto in Svizzera ma anche all'estero e da questo punto di vista la di Lei riservatezza è compensata dalla grande notorietà che hanno ormai i lavori del Prof. Blumenstein.

Avrà visto gli articoli del Dr. Becker e del Prof. Allix o almeno li vedrà fra pochi giorni essendo il secondo numero della Rivista in corso di spedizione. Essi parlano del problema dell'unificazione e della codificazione del diritto e di questo tema ho parlato anche nella lettera rivolta al Professore e che si è incrociata con il di Lei manoscritto. In questo è già accennato come sia difficile pensare alla Einheitlichkeit del diritto tributario svizzero. Cosa pensano Suo marito e Lei sull'opportunità di scrivere alcune pagine su questo argomento in Svizzera e fuori?

Mi permetto di pregarla di esprimere al Professore il desiderio di avere una sua fotografia che gradirei mettere nel mio studio in cornice insieme a quelle che già ho del compianto mio Amico e Maestro S. E. Prof. Tangorra, del compianto Prof. Hensel e del Prof. Segismund.

La prego Signora di gradire i miei distinti ossequi e di presentare cordiali saluti al Professore.

3.2.34 Lettera N. 34 (Inedita)

da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 16 luglio 1937, il merito a nota a sentenze.

Riferimento università di Pavia: 4393

16 luglio 7.

Gentile Signora,

mi sono dimenticato di scriverLe a proposito della nota a decisione in diritto doganale o anche in diritto tributario svizzero. La nota riuscirà molto gradita e desidererei sapere se Ella sia disposta a scrivere per questo prossimo numero di settembre (con consegna alla fine d'agosto) oppure per un altro numero, allo scopo di sapermi regolare per la materia da mettere nel prossimo fascicolo.

La prego di scegliere un caso particolarmente interessante dal punto di vista dell'interpretazione o applicazione della legge secondo criteri che sia utile far conoscere anche agli studiosi stranieri alla Svizzera.

Per quanto riguarda la forma, per ragioni di uniformità La prego di considerare le note a decisioni e sentenze pubblicate nei primi due fascicoli di questa Rivista. Fra esse figurano due note a decisioni straniere, francese nel primo fascicolo, olandese nel secondo.

Il secondo fascicolo contiene un articolo del Parravicini e due note a sentenze da me scritte che interessano le banche straniere. Nell'articolo del Parravicini sulla situazione finanziaria internazionale vista dalle banche centrali e dalle grandi banche figura anche lo studio della Svizzera. L'editore manderà perciò la Rivista in esame per abbonamento alla Banca Nazionale

lle Signor
Blumenstein
ERN!

3.2.35 Lettera N. 35 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 30 settembre 1937, in merito ad un articolo intitolato "Causa".

Riferimento università di Pavia: 4531

30 settembre 7-27
Rassegna per cura del Dr. A. G. R. (Rassegna Rassegna)
di benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 30 settembre 1937, in merito ad un articolo intitolato "Causa".
Riferimento università di Pavia: 4531
La prego vivamente di volermi infirmare se
ha trascorso felicemente la vacanza con la Sua gentile Signora
e la gode, come spero, buona salute, e araug

Nelle stesso tempo Le esprime il desiderio di poter avere l'ambito di Lei sagge sulla teoria della causa nel diritto finanziario. Per la fine del mese di ottobre ho pronti tutti i saggi da consegnare all'editore e sarei lieto di poter avere l'assicurazione della consegna del di Lei manoscritte, perchè senza il di Lei contributo, a cui giustamente attribuisce molta importanza, non ritengo d'iniziare la pubblicazione.

La Rassegna sulla letteratura svizzera scritta dalla di Lei Signora ha molte interessate gli studiosi italiani, i quali vengono a conoscere anche opere meno note delle Sue, le quali pure hanno notevole importanza. Sono perciò molto lieto di questa pubblicazione e grato alla di Lei Signora per aver dato tale collaborazione.

Appena sarà possibile per l'autorizzazione dal Ministero per gli Scambi con l'estero faremo l'invio dell'onerario, mentre fra qualche giorno verranno spediti gli estratti.

Per il prossimo numero, che prepare da consegnare alla tipografia per la fine d'ottobre, gradirei pubblicare nella Rivista una nota a sentenza e a decisione deganale svizzera fatta dalla Sua Signora. (Come avrà visto nell'ultimo numero vi è un interessante caso di applicazione del § 1 della Steueranpassung

estre Signer
F. E. Blumenstein
BERN

gesetz per cura del Dr. h. c. Enno Becker). Molto degnamente figurerebbe nell'ultimo numero della Rivista un caso recente di decisione doganale atta a illustrare l'influenza delle di Lei autorevoli dottrine sulla giurisprudenza svizzera.

Si ha il piacere di gradire i migliori auguri per la di Lei gentile Signora e personalmente i cordiali saluti e

preghiere di amicizia al signor ...

3.2.36 Lettera N. 36 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 5 novembre 1937, in merito ad un lavoro sull'articolo "Causa".

Riferimento università di Pavia: 4729

5 novembre 7.

Caro ed Illustre Professore,

La ringrazio vivamente per lo studio sulla causa nel diritto finanziario svizzero da me vivamente desiderato. Esso apporta un notevole contributo allo studio dell'argomento ed è prezioso per particolari arricchimenti della teoria sul fondamento del diritto finanziario svizzero. Sono perciò assai contento di poter disporre per la pubblicazione di uno scritto di sì autorevole Maestro.

Ho notato peraltro che Ella si è riferita alla teoria da me esposta nei "Principi" e non all'ultima esposizione del mio pensiero, quale risulta dalle "Riflessioni di diritto internazionale ecc." e dall'estratto della Zeitschrift für Nationalökonomie "Finanztheorie und Finanzrecht". Quest'ultimo è la traduzione (in qualche punto forse il tradimento!) di un mio scritto "Diritto finanziario" che pubblicherò nel Nuovo Digesto Italiano. In quest'ultimo lavoro parlo del concetto della causa come un esempio di trasformazione nel diritto finanziario di un concetto del diritto privato (facendo un'applicazione della di lei teoria) e ancora parlo a proposito dell'interpretazione delle leggi fiscali, per le quali ammetto l'applicazione dell'interpretazione analogica.

istivo signor
E. S. Blumenstein
BERN

Parlando di causa mi riferisco alla capacità contributiva (non già in sé e per sé come fa il Dr. Jarsch nei "Principi per l'applicazione delle tasse di registro", pag. 7 e segg.) ma come indizio del godimento (da parte del contribuente che la pos

siede) di servizi generali e particolari^{statali}, che incrementano detta capacità contributiva. Senza questo collegamento non è comprensibile la funzione dell'istituto giuridico delle imposte vere e proprie. Quelle che Lei considera eccezioni del diritto svizzero a me sembrano particolari ed esplicite manifestazioni della causa, che deve negli altri casi ritenersi implicitamente e necessariamente esistente.

La dottrina della causa non deve portare a ritenere "in dubbio pro fisco". In dubbio con lo strumento fornito dalla causa si arriva alla verità e alla giustizia tributaria, escludendo o includendo l'applicazione di una determinata imposta, secondo che si riconoscaⁱⁿ quel determinato caso che l'imposta non ha o ha da esercitare la funzione che le spetta e che la causa designa.

Ma per corrispondenza non è possibile delucidare le nostre possibili divergenze, per eliminare quelle che in un'ulteriore esame possono essere evitate per non presentare ai lettori in un argomento così difficile e astruso cause di inutilità disorientante.

La vorrei pregare pertanto di gradire una conversazione con il Dr. Jarach, il quale deciderebbe anche chiedermi se gli consente di fare con Lei quest'anno studi di perfezionamento in diritto tributario, particolarmente nel caso che il Ministero accogliesse la designazione di un premio di perfezionamento all'estero, di cui venne dichiarato meritevole in un pubblico concorso.

Vuole essere così cortese di scrivermi quando il Dr. Jarach potrebbe venire a Berna?

Le prego ancora di una cortesia. Vorrei alla di Lei Signor, invitandola a mandarmi una nota e sentenza per il prossimo numero della Rivista, che uscirà in novembre. Non ebbi risposta. Non ricevendo la nota per la metà del mese circa, dovrei rinunciare al colore alla pubblicazione di una sentenza straniera - come feci in Wece nei precedenti fascicoli.

3.2.37 Lettera N. 37 (Pubblicata)

Da Irene Blumenstein a Benvenuto Griziotti, 12 novembre 1937, inviando note a sentenze.

Bern, den 12. November 1937.

Sehr geehrter Herr Professor!

Gleichzeitig mit diesem Brief sende ich Ihnen zwei Zollentwürfe, die ich bearbeitet habe. Sollten Ihnen diese Art der Bearbeitung nicht passen, so kann ich sie anders, Ihren Wünschen entsprechend machen. Die Notizen habe ich heute angehängt. Vielleicht ziehen Sie mir Druck vor, sie unter dem Text zu stellen. Ich bitte Sie sehr, die Verspätung zu entschuldigen. Ich arbeite an einem ausführlichen Kommentar zum berrischen Steuerrecht. Da sehr viel Indikation existiert, ist die Arbeit gross und ich würde - neben meinen Hauspflichten - allem andern etwas aus. Liebe zu hundert. Kluge heute -
Bücher tun wohl ganz gut und das Zollrecht ist mir doch immer noch das ver-

Riferimento università di Pavia: 4777

traubste fibrit nach meiner 13 jährigen Praxis.

Mein Mann sendet Ihnen herzliche
grüsse. Er ist gegenwärtig sehr überlastet, wird
Ihnen aber sobald wie möglich schreiben.

Hier auch - leider ebenfalls verspätet - die gewünschte Photographie. Ich hoffe,
dass sie Ihnen gefällt.

Mit besten grüssen und einer be-
sonderen Empfehlung an Ihre Frau Gemahlin bei sich

Ihre ergebene
Irene Blumenstein.

7
4
6
3
2
6
8
—
36

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 12 novembre 1937

Prof. Dr. B. Griziotti, Pavia

Esimio Professore,

Le allego due decisioni in materia doganale che ho annotato. Se tale modo di elaborazione non Le dovesse andar bene lo posso fare diversamente sulla base dei suoi desideri. Le note sono state aggiunte alla fine. All'atto della pubblicazione potrebbe eventualmente apporle sotto il testo. La prego di voler scusare il ritardo. Sto lavorando ad un commentario molto dettagliato della legge tributaria bernese. Dato che esiste molta giurisprudenza, il lavoro è tanto e devo quindi parzialmente tralasciare il resto, accanto ai miei doveri di moglie. Brevi interruzioni sono tuttavia benvenute ed il diritto doganale è il campo che meglio conosco con la mia esperienza di oltre 13 anni.

Mio marito Le porge i suoi più cordiali saluti. Attualmente è molto occupato ma Le scriverà appena possibile.

Le allego pure – purtroppo anche questo in ritardo – una sua fotografia. Spero che Le piaccia.

Con i migliori saluti anche a sua moglie.

La sua devota

Irene Blumenstein

3.2.38 Lettera N. 38 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 15 novembre 1937, in merito a note e sentenze.

Riferimento università di Pavia: 4778

Pavia, 15 nov.1937.

Gentile Signora Blumenstein,

La ringrazio vivamente per la bellissima fotografia del Professore, che in una apposita cornice figurerà nel mio studio all'Istituto di Finanza accanto a quella del Prof.Seligman, il cui nome è associato al nome del Prof.Blumenstein in questa Rivista. Ho pure le fotografie di altri illustri studiosi.

Le sono assai grato anche per il cortese invio delle due decisioni doganali annotate con tanta competenza da Lei. Dubito però che esse presentino sufficiente interesse all'estero, cioè in Italia e in altri paesi, da giustificarne la pubblicazione. Poichè Ella molto gentilmente mi invita a manifestarLe il mio desiderio, avendo forse Ella stessa nutrito gli stessi miei dubbi, mi permetto di dirLe che gradirei o la decisione di un caso - anche non in materia doganale - più complesso o di incerta soluzione di quelli inviati; oppure uno sviluppo dottrinale maggiore delle questioni inerenti a una delle due decisioni inviatemi, di guisa che la pubblicazione sia giustificata dall'importanza della nota più ancora che del caso deciso. Il Signor Professore, come consigliere scientifico della Rivista, potrà meglio di me trovare la via d'uscita.

Avrei desiderio di avere la nota fra una settimana, avendo fisso alla tipografia di fare uscire la rivista per la fine del mese.

Sousi il disturbo e non rinnovati ringraziamenti per Lei e distinti saluto per Suo marito, gradisca i miei migliori ossequi.

di Lei dev.mo

B.Griziotti

3.2.39 Lettera N. 39 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 21 novembre 1937, in merito a diversi.

Riferimento università di Pavia: 4796

PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
LÄNGERSTRASSE 28
BERN

Bern, den 21. November 1937.

Verehrter lieber Herr Kollege, dass ich Ihren liebenswürdigen Brief erst heute beantworte, bitte ich damit zu entschuldigen, dass ich in den letzten Wochen mit einer unaufschiebbaren gesetzgeberischen Arbeit beschäftigt war - & es heute noch bin -, die alle meine freie Zeit in Anspruch nahm. Es handelt sich um eine ganz neue Ordnung der Tabaksteuer, der Tabakbesteuerung & Einführung einer Zigarettenpapiersteuer, wobei insbesondere das Problem des Mittelstandschutzes & der Arbeitsbeschaffung als wesentliche Nebenzwecke einzubeziehen & daneben eine ganze Reihe neuer zolltechnischer & steuertechnischer Fragen erstmals zu lösen sind.

Es tut mir sehr leid, dass ich in meiner Arbeit, Ihren Aufsatz in der Zeitschrift für Nationalökonomie, den ich natürlich konnte - ich schrieb Ihnen auch einmal darüber - nicht berücksichtigt habe. Dies rührt daher, dass das Manuskript der Arbeit schon vor mehr als einem Jahr zum grössten Teil fertig war und ich auf Ihre letzte Mahnung hin möglichst rasch den Schluss anfügte und die neuere Literatur nachholte, wobei ich unglücklicherweise den Aufsatz nicht gerade zur Hand hatte und mich daher nicht mehr daran erinnerte. Ich bin gerne bereit, die betreffende Stelle umzuarbeiten, oder vielleicht bringen Sie selbst - was wohl noch einfacher ist - die nötigen Änderungen an.

Herr Dr. Jarach wird mir natürlich jederzeit willkommen sein. Nur bitte ich, davon Notiz zu nehmen, dass ich vom 24. Dezember bis zum 7. Januar von Bern abwesend sein werde.

Mit kollegialer Hochachtung

Benvenuto Griziotti

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 21 novembre 1937

Prof. Dr. B. Griziotti, Pavia

Illustre e caro collega,

La prego di volermi scusare se rispondo soltanto oggi alla sua lettera, ma durante le ultime settimane ho dovuto dedicarmi ad un improrogabile compito di consulenza legislativa che ha occupato tutto il mio tempo libero. Si tratta di un ordinamento completamente nuovo che riguarda l'imposizione del tabacco e l'introduzione di un'imposta sulla carta per sigarette, con particolare riguardo al problema della protezione del ceto medio e della creazione di posti di lavoro quali importanti scopi secondari, che pone una lunga serie di domande di natura doganale e tributaria che devono essere affrontate per la prima volta.

Mi dispiace molto di non aver considerato, nel mio studio, il suo esposto pubblicato nell'estratto della "Zeitschrift für Nationalökonomie", che ovviamente conosco avendole pure scritto a tale riguardo. Ciò deriva dal fatto che la maggior parte del manoscritto del mio lavoro era stata ultimata più di un anno fa. In seguito al suo sollecito ho poi rapidamente aggiunto il finale e la nuova letteratura dimenticando malauguratamente la sua esposizione che non avevo sottomano. Sono volentieri disposto a rielaborare il testo, ma forse sarebbe più semplice se fosse Lei ad apporre le necessarie modifiche.

Il Dr. Jarach sarà sempre il benvenuto qui da me. La prego tuttavia di voler prender nota del fatto che dal 24 dicembre al 7 gennaio sarò assente da Berna.

Con collegiale stima.

Ernst Blumenstein

3.2.40 Lettera N. 40 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 30 novembre 1937, in merito a varie.

Riferimento università di Pavia: 4835

30 novembre 7.

Caro ed Illustre Professore,

mi compiaccio che Ella sia ancora una volta incaricato di un importante compito di consulenza legislativa e sonodolente che in queste condizioni Ella abbia dovuto occuparsi per condurre a termine il Suo lavoro.

La ringrazio di accogliere benevolmente il Dr. Jarach a studiare con Lei e questi, quando potrà venire, prenderà gli opportuni accordi con Lei a proposito del suo lavoro e di notevoli questioni teoriche in studio a proposito della dottrina della causa.

Purtroppo però il Dr. Jarach non ha ancora riscosso la sua borsa di studio e non sa se egli potrà partire domenica 12 dicembre per fermarsi costì una decina di giorni prima della vacanze di Natale, ritornando poi in gennaio.

Scissi una lettera alla di Lei Signora a proposito delle sue note e non abbi ancora risposta, che gradirei con cortese sollecitudine.

La prego di riverirla e di gradire Ella stessa i più distinti saluti anche a nome del Dr. Jarach che La ringrazia.

Illustre Signor
Ernst Blumenstein
Münsterstr. 29
BERN

3.2.41 Lettera N. 41 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, l'8 novembre 1938, in merito all'articolo "Causa".

8 novembre 38-XVII

Illustre e Caro Prof. Blumenstein,

La ringrazio per la cortese adesione di prendere in esame alcune mie annotazioni allo scritto così profondo e pregiato sulla "Causa im Schweizerischen Abgaberecht" riservandomi, ove occorra, il piacere di parlarne insieme, per sollevarla dalla fatica della corrispondenza.

Premetto che ammiro assai quanto ha scritto, riuscendo a mettere in evidenza l'importanza e le diverse funzioni del concetto di causa nel diritto tributario. Lo studio da Lei preparato è quanto di più completo e profondo sia stato scritto sull'argomento e interpreta e sviluppa perfettamente e completamente al mio pensiero.

Appunto per questo consenso spontaneo e fondamentale, mi parve opportuno di esporle alcune osservazioni, per vedere se possono essere eliminate alcuni dissensi nel campo particolare delle imposte, che non mi sembrano naturali, data l'entità dei punti di partenza.

Se questa discussione preliminare eliminasse questi dissensi, dovremmo essere entrambi contenti di non portare in pubbliche discussioni, che per le difficoltà intrinseche dell'argomento sarebbero fonte di confusione e incertezza nella mente della maggior parte dei lettori. Quindi questa nostra fatica è meritoria per la chiarificazione delle nozioni scientifiche, che stiamo elaborando insieme con questa amichevole e simpatica collaborazione.

Le allego perciò un elenco delle osservazioni generali, che sono il frutto di uno studio, ossia di replicate letture fatte con molta attenzione del Suo manoscritto, che Le restituisco nel dubbio che Ella non l'abbia completo e anche nel desiderio di mostrarLe le mie annotazioni. Segni indicano i consensi; quelli

i dissensi. Altri sono semplici richia-

./././.

Riferimento università di Pavia: 7488

mi per il mio manoscritto, dove ho riassunto il Suo lavoro.

Le mando solo le osservazioni generali. Se Ella ritenesse di mantenere ferme le Sue conclusioni attuali, sarebbe inutile che La preoccupassi di legere le osservazioni particolari, che difendono dal consenso nelle osservazioni generali.

Io penso di pubblicare nel volume sulla causa il Suo manoscritto in lingua tedesca, mentre ne farò fare una traduzione del testo definitivo per la Rivista.

Le mando il manoscritto, perché Ella abbia la possibilità di vedere i riferimenti fatti nell'allegato.

La prego in ogni caso di restituirmelo, per la pubblicazione.

La prego di gradire i migliori saluti e di porgere i miei ossequi alla Gentile Signora.

Illustrissimo Signor

Prof. E. Blumenstein

Bern.

3.2.42 Lettera N. 42 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 22 novembre 1938, in merito all'articolo "Causa".

Riferimento università di Pavia: 7521

22/11/1938

Care Illustre Professore,

Le invio una seconda copia dell'allegato alla mia precedente lettera, perché la prima era di difficile lettura.

Colgo l'occasione per ringraziarLa di nuovo per la cura che Ella dedica al riesame della importante questione e per inviarLe distinti saluti.

Illustre Signor
Prof. Ernst Blumenstein
Basel

3.2.43 Lettera N. 43 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 22 novembre 1938, in merito al suo articolo

Prof. Blumenstein 22/ XXI 8

Illustre e Caro Professore,

La ringrazio della Sua lettera. Sono spiacente che sia così impegnato coi suoi lavori da non aver potuto discutere le annotazioni inviatele, per quanto mi renda conto della fatica che avrebbe occasionato a Lei tale discussione.

Certamente pubblicherò il Suo scritto attribuendo ad esso moltissima importanza. Anzi ne farò probabilmente due edizioni. Riserverò alla Rivista la traduzione, e al volume l'originale in tedesco.

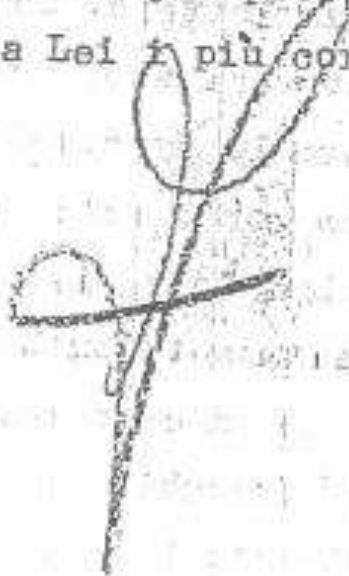
Gradisco l'autorizzazione di accompagnare il Suo scritto con uno mio, nel quale esponga le divergenze di vedute anche rispetto al Diritto svizzero. Il lettore farà per suo conto il processo di controllo e revisione delle teorie esposte. Ma data la finezza degli argomenti e la difficoltà di ben comprenderli mi sarà stato caro di risparmiare al lettore

Riferimento università di Pavia: 7602

voro e di controllo e di revisione allo scopo di mettere in circolazione idee definitivamente elaborate.

Se Ellanon fosse stanco di occuparsi dell'argomento ritenesse opportuna una conversazione potremmo accordarci durante queste ferie o quelle di carnevale d'incontrarci.

Colgo l'occasione per presentare alla gentile Sua Signora e a Lei i più cordiali auguri e saluti.

A handwritten signature in dark ink, consisting of a vertical stem with two loops at the top and a horizontal crossbar.

3.2.44 Lettera N. 44 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 2 gennaio 1939, invitandolo a collaborare per la Rivista.

X627
CNA-5

Blumenstein

2 gennaio 1939

Illustra e caro Collega,

avrà ricevuto in questi giorni l'ultimo fascicolo 1939 della nostra Rivista. Sarò lieto di conoscere il Suo consiglio per i miglioramenti da apportarvi.

Io penso che per renderla più apprezzabile debba sollecitare la migliore collaborazione.

È per questo che occupandomi della compilazione del fascicolo di marzo 1939, nel quale figurerà l'articolo del Prof. Bühler sulla dottrina della causa nel diritto finanziario - mentre riservo a quello di giugno il Suo - che mi rivolgo a Lei per una nota ad una decisione in materia tributaria. Ella non ha ancora collaborato alla Rivista e gradirei che lo facesse fin d'ora anche con una nota che in seguito (cioè dopo marzo 1939) pubblicasse nel Suo Archiv oppure ne sviluppasse per la Rivista, tenuto conto anche degli opportuni chiarimenti legislativi utili per i lettori stranieri, una particolarmente importante dal punto

3.2.45 Lettera N. 45 (Inedita)

da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 30 gennaio 1939, invitandolo a collaborare alla Rivista.

Riferimento università di Pavia: 7687

30 gennaio 9 XV11
30 gennaio 9

Illustre Collega
Illustre e Caro Professore,

non ho ancora ricevuto una risposta ad una mia precedente lettera, in cui Le esponevo il desiderio di avere una nota da Lei redatta per una decisione o una sentenza fiscale svizzera da pubblicare nel fascicolo di questa Rivista che apparirà ai primi di marzo. Le esposi che avrei gradito anche lo sviluppo e l'adattamento (per il lettore straniero alla conoscenza della legislazione e giurisprudenza svizzera) di un caso da Lei commentato nell'Archiv.

Mi può mandare un tale scritto per il 20 febbraio?

Lo gradirei molto anche per avere l'onore di pubblicare fin d'ora qualche Suo scritto.

Se ciò non fosse possibile, mi può usare la cortesia di intercedere uno dei Suoi collaboratori a scrivere la nota e a mandarmela con la decisione e la massima riassuntiva per la stessa data?

Gradirei una cortese risposta, mentre Le esprimo molte scuse per il disturbo.

Colgo l'occasione per parteciparle che per l'iniziativa di questo Istituto di Finanza e della Banca d'Italia e con l'adesione del Ministro delle Finanze sta per fondersi un'Istituto Nazionale di Finanza come ente con proprio patrimonio e con lo scopo coordinare l'attività scientifica di centri di studi finanziari sia italiani sia stranieri. Appena lo statuto sarà approvato o decreto reale Gliene darò comunicazione, per gli opportuni scambi di idee sul lavoro che potrà farsi in comune fra noi e fra i nostri

Paesi.

La prego di gradire i miei piu' cordiali saluti e di presentare i miei omaggi alla Sua gentile Signora.

Illustre Signor
Prof. Ernst Blumenstein
Bern

COMITATO SCIENTIFICO

D. S. TOMMASO ARDIZZI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 S. E. RODOLFO BERNINI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 ENRICO BILLORETTI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 R. E. PIETRO D'AMICO, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 S. E. ANGELO GIANNINI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 S. E. ANGELO GIANNINI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 S. E. ANGELO GIANNINI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA

PAVIA.

DIREZIONE

RENFRANCO GRIFFO, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 N. E. PIETRO, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 PIETRO BODIA, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA
 ENRICO BILLORETTI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA

Redattore capo

ENRICO BILLORETTI, 1001, SALIZADA 1001 - ROMA

AMMINISTRAZIONE

CECILE S. A. PADOVA - VIA FERRARI, 2

3.2.46 Lettera N. 46 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 3 febbraio 1939, in merito all'articolo.

Riferimento università di Pavia: 7835

PROF. D^r ERNST BLUMENSTEIN

ENSINGERSTRASSE 26

BERN

Bern, den 3. Februar 1939.

Sehr geehrter lieber Herr Kollege, Ihrem Schreiben vom 30. Januar entnehme ich, dass Sie mich in einem frühern Briefe um einen Beitrag für die Rivista di diritto finanziaria ersuchten. Dieser Brief muss verloren gegangen sein, denn ich habe in tatsächlich nicht erhalten. Sonst hätte ich Ihnen natürlich darauf geantwortet.

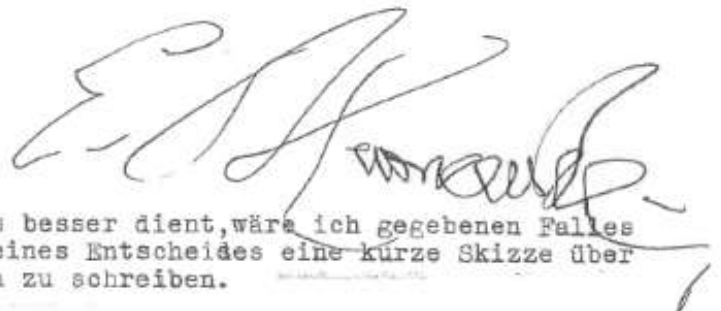
Ich bin nämlich nicht ganz im Klaren darüber, was für einen Entscheid Sie im Auge haben. Wie Sie wissen, ist unser Steuerrecht -abgesehen von den Zöllen & einigen Urkundsteuern (Stempelabgaben)- in 25 kantonalen Gesetzgebungen zersplittert, sodass auch unsere Steuerjudikatur für den Ausländer im allgemeinen wenig interessant ist. Ich wäre Ihnen daher dankbar, wenn Sie mir mitteilen wollten, welche Materie Ihnen vorschwebt & was für spezielle Gesichtspunkte Sie interessieren. ~~xxxx~~ Ich persönlich halte dafür, dass es sich um ein Urteil handeln müsste, das den ausländischen Steuerjuristen, namentlich den italienischen, interessiert. Auf diesem Gebiet habe ich aber in der letzten Zeit in unserer Rechtsprechung nichts von Belang gefunden.

Was den Zeitpunkt der Ablieferung anbelangt, soll glaube ich allerdings, dass dieser etwas hinausgeschoben werden sollte. Der Februar ist der letzte Monat des Wintersemesters, in dem sich alles zusammendrängt. Wir haben jede Woche 3-4 Doktorexamen, wozu noch meine mannigfachen Pflichten ausserhalb der Universität kommen. Ich möchte Sie also bitten, auf alle Fälle mir Zeit bis Mitte April zu geben.

meine Frau anschliesst

Mit ergebensten Grüssen, denen sich auch

stets Ihr



NB. Wenn Ihnen das besser dient, wäre ich gegebenen Falles auch bereit, Ihnen anstatt eines Entscheides eine kurze Skizze über ein steuerrechtliches Thema zu schreiben.

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 3 febbraio 1939

Illustre e caro collega,

dal suo scritto del 3 gennaio desumo che in una precedente lettera mi aveva richiesto un contributo per la Rivista di diritto finanziario. Tale lettera dev'essere andata persa dato che io non l'ho effettivamente ricevuta. Altrimenti Le avrei senz'altro risposto.

Non ho ben capito a quale decisione stia pensando. Come Lei sa, il nostro diritto tributario è frazionato in 25 legislazioni cantonali – ad eccezione dei tributi doganali e di alcune imposte sui documenti (imposte di bollo) – per cui anche la nostra giurisprudenza in materia fiscale risulta normalmente poco interessante per uno straniero. Le sarei quindi grato se mi potesse comunicare quale materia abbia in mente e quali aspetti particolari Le interessano. Personalmente ritengo che dovrebbe trattarsi di una sentenza che possa interessare gli esperti fiscali stranieri ed in particolare quelli italiani. In tale ambito non ho tuttavia trovato ultimamente niente di particolare nella nostra giurisprudenza.

Per quanto concerne il momento della consegna credo comunque che esso debba essere posticipato. Il mese di febbraio è l'ultimo del semestre invernale nel quale tutto viene concentrato. Ogni settimana abbiamo 3 o 4 esami di dottorato ai quali si aggiungono i miei molteplici impegni al di fuori dell'università. La prego quindi di volermi in ogni caso concedere tempo fino alla metà di aprile.

Con i miei più distinti saluti ai quali si unisce anche mia moglie.

Ernst Blumenstein

NB. Se preferisce potrei se del caso scrivere un piccolo schizzo su di un tema di diritto tributario al posto della nota ad una decisione giurisprudenziale.

3.2.47 Lettera N. 47 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 3 aprile 1939, in merito a nota a sentenza.

Riferimento università di Pavia: 7843

3 aprile 9

Illustre e Caro Collega,

Desidererei rispettare il Suo periodo di intensa attività per rispondere alla Sua cortese lettera del 3 febbraio nella quale gentilmente si offriva di scrivermi nel mese d'aprile un articolo per la Rivista.

Premetto uno schiarimento circa la natura delle note a sentenza straniera. Poco importa che la sentenza riguardi il cantone singolo oppure la confederazione. Ciò che interessa è il caso in se e per se in quanto manifesti o una fattispecie di particolare importanza oppure una tendenza giurisprudenziale notevole ovvero si presti ad una particolare esposizione di dottrina giuridica.

Gratirei, tenuto conto di questi criteri, pubblicare nel prossimo numero una nota ad una decisione giurisprudenziale tanto se redatta da Lei quanto se per Sua incarico preparata da uno dei Suoi migliori collaboratori, che ben volentieri desidero presentare ai lettori della Rivista.

In questo secondo caso riceverò molto volentieri un Suo scritto sopra un tema di diritto tributario per la prima parte dottrinale.

Il Dott. Dino Jarsch tradotto il Suo studio sulla cassa che desidererei pubblicare nel numero di ottobre, per non farlo seguire immediatamente all'articolo del Prof. Bühler apparso nell'ultimo fascicolo - allo scopo di variare gli argomenti.

Le rinnovo l'espressione del desiderio di incontrarci quando e dove vorrà per scambiare le nostre idee sui punti differenziali. Ripeto che tale desiderio è ispirato unicamente dalla opportunità da me sentita di non confondere le idee del grosso pubblico dei lettori e discussioni che un nostro incontro può almeno in parte eliminare.
e alla Sua gentile Signora i migliori auguri pasquali.

Blumstein

ls

3.2.48 Lettera N. 48 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 18 aprile 1939, per collaborazione Rivista.

Riferimento università di Pavia: 7870

PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 29
BERN

Bern, den 18. April 1939.

Sehr geehrter, lieber Herr Kollege,

von einem Ferienaufenthalt zurückkehrend, fand ich Ihr Schreiben vom 3. April vor und beeilte mich, Ihnen den gewünschten Entscheid mit Anmerkungen vorzubereiten. Ich habe dazu ein Urteil des Bundesgerichts gewählt, das für die schweizerische Steuerpraxis von grosser Wichtigkeit ist. Die beiden Fragen (Besteuerung der Organgesellschaft und Steuerumgehung) scheinen mir aber auch für das Ausland Interesse zu bieten. Meine Anmerkungen zu dem Urteil habe ich möglichst kurz gefasst, da das Urteil selbst ziemlich umfangreich ist, trotzdem ich verschiedene Kürzungen daran vorgenommen habe. Es ist französisch redigiert, da die Amtssprache im Kanton Wallis die französische ist. Ich nehme jedoch an, dass dies für Ihre Uebersetzer auf das Nämliche herauskommt oder sogar vielleicht eine Erleichterung bedeutet.

Mit der nämlichen Sendung übermache ich Ihnen ein Manuskript, das mir ein junger Finanzwissenschaftler, Dr. Edgar Schorer in Freiburg (Schweiz) übermachte, mit der Bitte, Sie anzufragen ob Sie in der Rivista dafür Verwendung hätten. Herr Schorer, der geläufig italienisch zu sprechen scheint, hat sich bereit erklärt, auf Ihren Wunsch die Arbeit ins italienische zu übersetzen und seine Uebersetzung durch einen italienischen Fachmann überprüfen zu lassen. Persönlich kenne ich Herrn Schorer nicht, jedoch seinen Vater, der Professor für Finanzwissenschaft an der Universität Freiburg ist. Seine Adresse lautet: rue Faucigny 7, Fribourg.

Ich hoffe, Ihnen mit meiner Sendung gedient zu haben und begrüsse Sie mit meiner Frau auf das freundlichste.

Ihr ergebener



Herrn Prof. Griziotti

Pavia.

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 18 aprile 1939

Illustre e caro collega,

di ritorno da un soggiorno di vacanza ho trovato il suo scritto del 3 aprile e mi sono affrettato a preparare la decisione giurisprudenziale con relative note da Lei desiderata. A tale riguardo ho scelto una sentenza del Tribunale federale che è stata di grande importanza per la prassi tributaria svizzera. Mi sembra che le due domande (imposizione della società ed elusione fiscale) possano suscitare interesse anche all'estero. Ho cercato di limitare al massimo i miei commenti dato che la sentenza è già abbastanza estesa malgrado abbia effettuato diverse riduzioni. È redatta in francese, lingua ufficiale del Canton Vallese. Ritengo che ciò non intralcerà i vostri traduttori e che possa addirittura rappresentare una facilitazione.

Con il medesimo invio Le faccio pervenire un manoscritto che mi è stato consegnato da un giovane studioso in campo finanziario, il Dr. Edgar Schorer di Friburgo (Svizzera), che mi ha pregato di chiederle se fosse possibile utilizzarlo per la Rivista. Il signor Schorer, che sembra parlare correntemente l'italiano, si è dichiarato disposto a tradurre in italiano il suo lavoro, se così richiesto, nonché a farlo controllare da un esperto italiano. Personalmente non conosco il signor Schorer ma bensì suo padre, professore di scienze finanziarie all'Università di Friburgo. Il suo indirizzo è il seguente: rue Faucigny 7, Friburgo.

Spero di esserle stato utile con il mio invio e Le porgo, unitamente a mia moglie, i più cordiali saluti.

Ernst Blumenstein

3.2.49 Lettera N. 49 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 22 aprile 1939, ringraziando per nota a sentenza.

Riferimento università di Pavia: 7880

22.4. 9

Caro ed Illustre Collega,

Vi ringrazio sentitamente per la Vostra grande cortesia. La Vostra interessante nota a sentenza é già in corso di traduzione e verterà subito mandata in tipografia.

Ho gradito pure lo studio del Dott. Schorer che gli rimandai per la traduzione. Ricevetti pure da lui un libro pubblicato in lingua italiana di carattere filosofico-economico. Ritengo che egli sia di razza ariana perché altrimenti per recenti disposizioni legali non potrei pubblicarne lo scritto.

Non ho ricevuto nessuna risposta a proposito del desiderio che Vi espressi di conversare con Voi a proposito del Vostra articolo sulla causa. Se dovessi rinunciarvi, lo farei con sincero sacrificio.

Coi più distinti saluti



Illustre Signor
Prof. Ernst Blumenstein
Bern

3.2.50 Lettera N. 50 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 12 maggio 1939, inviando bozze e chiedendo spiegazioni.

1254 9

Illustre e Caro Professore,

Le spedisco le bozze della sentenza della Sua nota, con la preghiera di controllare se la traduzione la soddisfa e se vi siano errori.

Per uniformarmi all'uso ho posto un titolo alla Sua nota. Ella può sostituirvi qualsiasi altro titolo che preferisca.

Nella decisione ci sono abbreviazioni che non comprendo: che significa per es. (RO 45, I, p.26)? Oppure BGE 52, I,?

E' molto interessante la comparazione della giurisprudenza dei diversi paesi e sono contento di pubblicare sempre nella Rivista l'annotazione di sentenze di diversi paesi.

Nel caso per es. della decisione da Lei esaminata mi ha interessato moltissimo seguire il fine processo logico per delimitare il concetto di doppia imposizione intercantonale. Ma non sono rimasto persuaso che una società madre fondando una società-organo in un altro cantone, perché in questo secondo cantone le imposte sono inferiori che nel proprio oppure non si paghino imposte, e non già per necessità di fatto (come nel caso da Lei esaminato) debba pagare l'imposta per la società-organo nel suo proprio cantone, quando questo cantone non presta servizi per la creazione della capacità contributiva propria della società-organo.

Se la società-organo, in altre parole, deve essere colpita, o esentata, nel cantone dove opera, nel caso che manchi l'intenzione di frodare l'imposta da parte della

Riferimento università di Pavia: 7943

società madre, essa deve incontrare uguale sorte anche se la società-organo venne fondata nel secondo cantone per vantaggi fiscali.

In altre parole la ragione dell'imposizione (o la causa giuridica di essa) sta in elementi oggettivi che caratterizzano le relazioni fra lo Stato e il contribuente anziché nel fatto soggettivo dell'aver o non voluto evadere l'imposizione.

Le domando venisse se mi sono permesso per puro amore di ricerca scientifica presentarLe queste note modesto che mi suggerì la lettura dell'interessantissimo articolo da Lei inviato per onorare con la Sua collaborazione la nostra Rivista.

Le prego di credere con la gentile Signora i più distinti saluti

Illustra Signor
Prof. Ernst Blumenstein
Bern

3.2.51 Lettera N. 51 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 16 maggio 1939, chiarimenti sulla nota a sentenza

PROF. D^r ERNST BLUMENSTEIN
 ENSINGERSTRASSE 29
 BERN

Bern, den 16. Mai 1939.

Sehr geehrter lieber Herr Kollege,

Ich danke Ihnen bestens für Ihr freundliches Schreiben vom 12. dies sowie für die Zusendung der Korrekturabzüge, die heute früh bei mir anlangten & die ich gleich durchsah & zurücksende.

Die Bezeichnung RO & RGE bedeutet -französisch & deutsch- Antliche Sammlung der bundesgerichtlichen Entschiede (recueil officiel des arrêts du Tribunal fédéral). Ich habe nun überall die beim Bundesgericht übliche italienische/Abkürzung RU (Raccolta ufficiale delle sentenze del Tribunale federale) eingesetzt. Vielleicht könnte man durch eine Fussnote zu der Abkürzung RU auf deren Bedeutung hinweisen.

Ihre grundsätzliche Bemerkung zum Entscheid als solchem ist vom Standpunkt der causa-Theorie aus betrachtet durchaus logisch. Nun hat aber das Bundesgericht in einer konstanten Praxis während 45 Jahren festgestellt, dass die Zuteilung der Steuerhoheit in interkantonalen Doppelbesteuerungsällen ausschliesslich nach örtlichen Gesichtspunkten zu geschehen hat. Es kommt also nicht darauf an, ob & in welchem Masse eine Unternehmung von einem Kanton in ihrem Bestand oder in ihren Zwecken gefördert wird, sondern lediglich darauf, ob sie in jenem Kanton eine Betriebsstätte, also rein örtliche Beziehungen, besitzt. Es ist dies der Standpunkt, den auch das frühere deutsche Doppelsteuergesetz einnahm & der nun auch in den meisten internationalen Abkommen vertreten wird. Es ist ohne weiteres klar, dass bei dieser Auffassung die causa-Theorie nicht zu ihrem Recht kommen kann. Es wäre aber wohl auch schwierig, im Einzelfalle herauszufinden, in welchem Masse der einzelne Kanton der Unternehmung Dienste leistet, die für eine Begründung ihrer Steuerhoheit causal sein könnten.

Auf die in Ihrem letzten Brief gestellte Frage kann ich Ihnen antworten, dass Herr Schorer kein Jude ist. Sein Bruder lebt als katholischer Priester meistens in Rom & ist in Begriff an der päpstlichen Akademie zu promovieren.

Dass ich die Anfrage in Ihrem Brief vom 3. April noch nicht beantwortete, ist einfach ein Versähen, das ich zu entschuldigen bitte. Ob & wann Sie meine Arbeit über die causa abdrucken wollen, überlasse ich völlig Ihnen. Selbstverständlich würde ich mich riesig freuen, Sie wieder einmal bei mir zu sehen & mit Ihnen über die causa-Frage zu diskutieren. Ob wir zu einer Einigung gelangen würden, bezweifle ich sehr. Unsere Ansichten über das Motiv der Steuer gehen eben fundamental auseinander. Das mag auch mit dem positiven Recht, mit dem jeder von uns am meisten zu tun hat, zusammenhängen. Die schweizerische Rechtsauffassung steht nun einfach der Idee einer Causalität der Steuer ablehnend gegenüber, & ich glaube sogar, dass die Zugeständnisse, die ich ihr mache, hier nicht überall gebilligt werden. Wenn Sie mir aber beispielweise über Pfingsten (28. Mai) einen Besuch machen wollten, so würde ich -wie gesagt-gerne einmal mit Ihnen die Materie durchsprechen.

Inzwischen sende ich Ihnen selbste Grösse, denen sich auch meine Frau bestens anschliesst.

Ihr ergebener



Riferimento università di Pavia: 7953

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 16 maggio 1939

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per la sua amichevole lettera del 12 maggio come pure per l'invio delle correzioni, pervenutemi oggi e che Le rispedisco immediatamente dopo averle controllate. Le abbreviazioni RO e BGE significano – in francese ed in tedesco – “Raccolta ufficiale delle sentenze del Tribunale federale” (recueil officiel des arrêts du Tribunale fédéral). Le ho sostituite dappertutto con l'abbreviazione italiana RU normalmente utilizzata dal Tribunale federale. Si potrebbe eventualmente apporre una nota a piè di pagina all'abbreviazione RU spiegandone il significato.

Le sue osservazioni di fondo relative alla sentenza come tale sono assolutamente logiche dal punto di vista della teoria della causa. Il Tribunale federale ha tuttavia affermato, nella sua costante prassi che dura ormai da 45 anni, che l'attribuzione della sovranità fiscale nell'ambito della doppia imposizione intercantonale deve avvenire esclusivamente secondo il criterio della situazione. Non è quindi determinante se ed in quale misura una società viene incentivata da un cantone nel sua esistenza o nei suoi scopi; conta unicamente se essa possiede in tale cantone uno stabilimento d'impresa, una relazione quindi puramente territoriale. Lo stesso punto di vista era codificato nella precedente legge germanica sulla doppia imposizione e vale pure nelle maggiori convenzioni internazionali. È evidente che la teoria della

causa non può trovare spazio in un simile contesto. Sarebbe comunque difficile determinare, per ogni singolo caso, in che misura un cantone presti alla società dei servizi che potrebbero essere la causa per fondare la propria sovranità fiscale.

Alla domanda postami nell'ultima lettera posso rispondere che il signor Schorer non è ebreo. Suo fratello vive prevalentemente a Roma quale prete cattolico e sta per essere promosso nell'accademia papale.

Il fatto di non aver ancora risposto alla richiesta contenuta nella sua lettera del 3 aprile è semplicemente una svista che La prego di voler scusare. Lascio esclusivamente a Lei decidere se e quando pubblicare il mio lavoro sulla causa. Mi farebbe ovviamente moltissimo piacere poterla rivedere qui da me e discutere con Lei la teoria della causa. Dubito comunque molto che si possa giungere ad un'intesa. Le nostre visioni in merito al motivo dell'imposta divergono infatti in modo fondamentale. Ciò potrebbe anche dipendere dal diritto positivo con il quale ognuno di noi ha principalmente a che fare. La concezione svizzera del diritto rifiuta infatti l'idea di una causalità dell'imposta e io credo addirittura che le concessioni che io faccio a tale riguardo non vengano approvate da tutti. Se volesse farmi visita per Pentecoste (28 maggio) discuterei volentieri con Lei detta materia.

Nel frattempo Le mando i miei migliori saluti, ai quali si unisce anche mia moglie.

Ernst Blumenstein

3.2.52 Lettera N. 52 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 26 maggio 1939, ringraziando per la spiegazione.

Riferimento università di Pavia: 8019

26/ 5/

9

Caro ed Illustre Collega,

La ringrazio per le spiegazioni dateci nella Sua lettera. Ho messo due volte nel corso del testo il significato di RO e spero che ciò basti senza scrivere una nota.

Molto volentieri gradirei di venire a Pfingsten per il 28 di questo mese ma in questi giorni sono impegnato per la Rivista e sono in attesa di andare a Roma. Ma ora o più tardi ci vedremo. Dove si trova Pfingsten e fino a quando vi rimane? Se fosse possibile vorrei ai primi di giugno.

Intanto mi consenta di prendere atto che l'attribuzione del potere fiscale secondo la costante prassi del Tribunale Federale nel decidere sulle doppie imposizioni intercantonali si compie secondo il criterio della situazione. Ma perché è scelto questo criterio? La ragione della scelta è da conoscersi necessariamente dal giudice per decidere i casi dubbi che gli vengono sottoposti. Nel caso da Lei considerato è la situazione della società madre o la situazione della società-organo che deve essere presa in considerazione per decidere sulla competenza impositiva dell'uno o dell'altro cantone sugli utili della società-organo? Nella ricerca del perché è spinta la giurisprudenza con l'esposizione dei due argomenti che mi sono permesso di contestare e ai quali ho contrapposto l'argomento causale che trova la sua espressione logica nel seguente circolo perfettamente chiuso.

Il cantone della società-organo con le spese pubbliche; le spese pubbliche rendono pubblici servizi; i pubblici servizi incrementano la ricchezza e quindi la capacità contributiva; la ricchezza prodotta è la capacità contributiva che la rappresenta, determinano l'imposta; l'imposta alimenta le spese pubbliche.

Nel caso concreto si tratta di vedere se il caso è da risolvere entri nel circuito logico dell'uno o dell'altro cantone.

Se questo ragionamento fosse logico e se la ricerca dell'intenzione di frodare l'imposta fosse superflua, il che è da dimostrare, la giurisprudenza può mutare o essere sollecitata a un cambiamento di vedute anche dopo 45 anni di prassi.

Auguro buone vacanze a Lei e alla Gentile Sua Signora.

Con distinti saluti.

Illustre Signor

Prof. Ernst Blumenstein

Bern

3.2.53 Lettera N. 53 (Inedita)

dalla Direzione a Ernst Blumenstein, il 25 agosto 1939, su incarico del prof. Griziotti.

Riferimento università di Pavia: 8174

25/ 8/ 9

C/B

Illustre Signor
Prof. ERNST BLUMENSTEIN
Berna

Per incarico del Prof. Griziotti Vi mando per visione ed in glicio separato, le bozze del suo articolo "Breve analisi e sintesi finanziaria" che verrà pubblicato nel prossimo fascicolo di questa Rivista.

Il Professore si ripromette di scriverVi in seguito personalmente essendo ora assente da Pavia per le vacanze estive.

Gradite, illustre Professore, i miei più distinti ossequi.

LA DIREZIONE

3.2.54 Lettera N. 54 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 25 settembre 1939, in merito ad un estratto.

25 sett. 9


Caro Prof. Blumenstein,

il mio tentativo di venire in Svizzera a farvi visita è fallito perché ho lasciato scadere il passaporto e l'ho richiesto nel momento della vigilia dell'attuale guerra, quando già entrarono in funzione nuove norme per la limitazione nella concessione dei passaporti. Per averlo dovrei documentare a Roma l'importanza scientifica che ha per me incontrarmi con Voi. Ho pensato perciò di invitare Voi e la Vostra Signora di usarci la cortesia di venire a Pavia come nostri ospiti e accettando anche il rimborso delle spese di viaggio. La prima decade di ottobre presenta un ottimo tempo, se come si spera non pioverà.

Vi ho spedito un estratto dello studio che pubblico nel fascicolo della Rivista che riceverete in questi giorni. Sarei molto lieto se aveste la cortesia di leggerlo per considerare il concetto d'imposta che presento da un punto di vista sintetico generale a differenza del concetto d'imposta dal punto di vista tecnico o giuridico formale; e per esaminare le varie definizioni del concetto di causa secondo i vari casi o gruppi di casi.

Sarebbe molto istruttivo per me conver- sare tranquillamente con Voi dopo che abbiamo considerato le nostre reciproche dottrine.

I migliori saluti alla gentile Signora e a Voi.



Riferimento università di Pavia: 8207

3.2.55 Lettera N. 55 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 24 ottobre 1939, ringraziandolo per articoli inviati.

Riferimento università di Pavia: 8255

Ernst Blumenstein
In der Anstalt 29
BERN

Bern, den 24. Oktober 1939.

Lieber, sehr geehrter Herr Kollege, seit sechs Wochen liegt Ihnen sehr interessante Abhandlung auf meinem Schreibtisch. Ich hatte sie bereits in den mir gesandten Druckbogen flüchtig durchgesehen & mir vorgenommen, sie gründlich zu studieren, um Ihnen dann ausführlich darüber zu schreiben. Ich bin jedoch weder zu dem einen noch zu dem andern gekommen. Seit Anfang September steht mein Sohn als Kompagniekommandant an der Grenze, & ich musste zu allen meinen Aufgaben hinzu auch noch die Leitung seines Advokaturbüros übernehmen. Dazu brachte mir der Tod unseres Kollegen Bürckhard die Verpflichtung, im laufenden Semester zu meinen drei Vorlesungen noch ein vierstündiges Kolleg über Bundesstaatsrecht zu lesen, so dass ich wohl auf absehbare Zeit hinaus Ihre Arbeit nicht mehr vornehmen kann. Ich will Ihnen deshalb zum mindesten für Ihren freundlichen Brief bestens danken.

Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 24 ottobre 1939

Illustre e caro collega,

il suo interessantissimo trattato giace da sei settimane sulla mia scrivania. Lo avevo già sfogliato velocemente quando lo avevo ricevuto quale bozza e mi ero riproposto di studiarlo in modo approfondito per poterle rispondere in modo dettagliato. Non sono purtroppo riuscito a fare né l'uno né l'altro. Dall'inizio di settembre mio figlio si trova al confine quale comandante di compagnia per cui, oltre a tutte le mie attività, ho anche dovuto riprendere la conduzione del suo studio di avvocatura. In seguito alla morte del nostro collega Burckhardt ho inoltre dovuto subentrare nelle sue quattro ore di diritto costituzionale che si sono sommate alle mie tre lezioni del corrente semestre. Per questo motivo non potrò svolgere, nel prossimo futuro, il compito da Lei assegnatomi. Mi scuso e la ringrazio sentitamente per la comprensione.

Ernst Blumenstein

3.2.56 Lettera N. 56 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 27 ottobre 1939, in merito ad un suo articolo.

Riferimento università di Pavia: 8259

27 ottobre 9

Caro ed illustre Prof. Blumenstein,

Vi ringrazio per la Vostra cartolina del 24 ottobre e sono spiacente di saperVi molto angustiato. Non posso tuttavia nel mandarVi da rivedere le bozze del Vostro studio su "La causa nel diritto tributario svizzero" di pregarVi:

- 1) di controllare la traduzione e di vedere quale espressione preferite fra quelle proposte nella prima pagina;
- 2) di voler considerare il mio studio sul concetto d'imposta e sulla classificazione delle pubbliche entrate ("Breve analisi e sintesi finanziaria") per vedere se risulti chiarita la questione della causa nelle imposte concepite nel senso integrale e non soltanto sotto l'aspetto tecnico o formale.
- 3) di consentire, nel caso che avessi qualche pensiero da esporre a pro osito del Vostro articolo, che

aggiunga una postilla da farVi veder prima di pubblicarla. Pubblicherai una postilla in un corpo di stampo minore, per diminuirne l'importanza, senza rinunciare all'opportunità di offrire al lettore di conoscere le mie considerazioni appena letto il vostro articolo sopra una questione così difficile da penetrare, anziché attendere tre mesi che esca il successivo fascicolo.

Gradite i migliori ringraziamenti e auguri e saluti per Voi, la gentile Signora e vostro figlio.

Redattore capo
 DINO JARROH
 Assisl. Istituto di Finanza - Pavia
 Amministrazione
 GIDAK S. A. - PADOVA
 Via Jappelli, 5
 198
 Pavia,
 Istituto Finanza, Via Mantova, 3
 Tel. 968 e 654

Direzione
 BENVENUTO GRIZIOTTI
 Prof. R. Università di Pavia
 e Direttore Istituto di Finanza
 MARIO PUGLIESE
 Prof. R. Università di Trieste
 PIERO BODDA
 Prof. R. Università di Pavia
 e Sacro Cuore Milano
 ENZO VANNONI
 Prof. R. Univ. Padova e Venezia

Comitato Scientifico
 S. H. VINCENZO AZZOLINI
 Governatore Banca d'Italia
 S. H. RODOLFO BENINI
 Accademico d'Italia
 S. H. MARIANO D'AMELIO
 Primo Pres. Corte Cass. - Roma
 S. H. AMEDEO GIANNINI
 Prof. R. Università Roma
 EDWIN R. A. SHIGMAN
 Columbia University New York
 ERNST BLUMENSTEIN
 Prof. Università Berne

3.2.57 Lettera N. 57 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 18 novembre 1939, in merito ad un suo articolo

Riferimento università di Pavia: 8289

18 nov. 9

Illustre e caro Prof. Blumenstein,
non ho ricevuto risposta
dalla mia precedente lettera che accompagnava
le bozze della traduzione del Vostro articolo.
Dovendo provvedere alla prossima edizione
del fascicolo di dicembre della Rivista
Vi sarò grato che mi facciate conoscere le
Vostre decisioni con cortese sollecitudine.

Scusate la premura e gradite i miei più
distinti e cordiali saluti

A handwritten signature in dark ink, appearing to be 'L. B.', written in a cursive style. The signature is positioned to the right of the typed text.

3.2.58 Lettera N. 58 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 21 novembre 1939, rimandando al suo articolo.

Riferimento università di Pavia: 8297

PROF. D^r ERNST BLUMENSTEIN
ENSINGERSTRASSE 29
BERN

Bern, den 21. Nov. 1939.

Verehrter lieber Herr Kollege, in der Beilage lasse ich Ihnen die Korrekturbogen meiner Arbeit über die "causa" zurückgehen, die ich genau an **HAND MEINES** Manuskripts durchgearbeitet habe. Die Uebersetzung finde ich ausgezeichnet & bitte Sie, dem Uebersetzer meine Bewunderung & meinen herzlichen Dank auszudrücken. Die Einfühlung in den Sinn meiner Ausführungen hat ihn zweifellos eine ganz grosse Arbeit gekostet, & dass er diese nicht gescheut hat, verpflichtet mich ihm ganz besonders.

Ich bin -wie ich Ihnen früher schrieb- ganz damit einverstanden, dass Sie zu meinen Ausführungen Stellung nehmen. Nur bitte ich Sie, das nicht in einem blossen Nachtrag zu meiner Abhandlung zu tun, sondern in einem eigenen Aufsatz, da das erstere doch wohl nur bei Anfängerarbeiten wissenschaftlich zulässig ist.

Hinsichtlich der Druckbogen darf ich Sie noch darauf aufmerksam machen, dass die Nummerierung der Fussnoten nicht überall stimmt.

Mit freundlichen Grüßen, denen sich auch meine Frau anschliesst, bin ich Ihr ergener



Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 21 novembre 1939

Illustre e caro collega,

in allegato Le ritorno le bozze del mio studio sulla “causa” che ho rielaborato sulla base del manoscritto. La traduzione è ottima e La prego di voler esprimere al traduttore la mia ammirazione ed il mio più sentito ringraziamento. L'introduzione, nello spirito delle mie considerazioni, gli ha certamente creato un grosso lavoro, e gli sono molto riconoscente di non averlo scansato.

Sono pienamente d'accordo – come Le avevo già detto precedentemente – che Lei prenda posizione in merito alle mie considerazioni. La prego tuttavia di non farlo aggiungendo semplicemente una postilla al mio trattato bensì redigendo un proprio saggio, dato che una postilla si giustifica scientificamente unicamente in lavori di principianti.

Con riferimento alle bozze, La rendo attenta che la numerazione delle note a piè di pagina non è sempre corretta.

Con cordiali saluti, ai quali si unisce anche mia moglie.

Ernst Blumenstein

3.2.59 Lettera N. 59 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 28 dicembre 1939, inviando estratti del suo articolo.

Riferimento università di Pavia: 8353

to tutto quanto desidero intorno alla dottrina della
causa, per la limitazione dello spazio e per la
circostanza che il mio studio era essenzialmente ri-
volto a commentare l'opera Vostra e quelle del Man-
nelli e del Levi.

Sarò ben lieto se Voi vorrete riprendere la
penna sulla Rivista anche a proposito di quanto ho
scritto. Sarà un grande onore per me e una grande
fortuna per i lettori di meditare le Vostre osserva-
zioni.

Gradite, caro Professore, i migliori auguri
per il nuovo anno estensibili alla Gentile Signora
e al Vostro Figlio,

te versati nella materia entrambi gli studi, men-
tre ho previsto che lo stesso possiate desidera-
re Voi. Spero di avere corrisposto al Vostro
desiderio di dare uno svolgimento autonomo al
mio studio, pure proponendo di chiarire il
mio pensiero in alcuni casi nei quali è apparsa
una divergenza di vedute fra noi. Ma non ho dati

3.2.60 Lettera N. 60 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 15 ottobre 1940, chiedendo articolo.

Riferimento università di Pavia: 8929

Illustra Professore,
 a giorni uscirà, con qualche
 settimana di ritardo, ^{per causa} il terzo fascicolo
 della Rivista, ~~la quale~~ è già in cura
 ai fascicoli successivi.

~~Per~~ ~~in~~ ~~voi~~ ~~avete~~ ~~il~~ ~~libro~~
~~desidero~~ La direzione ~~desidera~~ desidera
 offrire ~~per~~ ai lettori un vostro
 scritto per ~~la~~ ~~fa~~ l'ultimo fascicolo
 del 1940 o il primo del 1941, ~~relativa~~ sia
 nel campo dottrinale sia in quello giuri-
 sprudenziale, come meglio gradite.

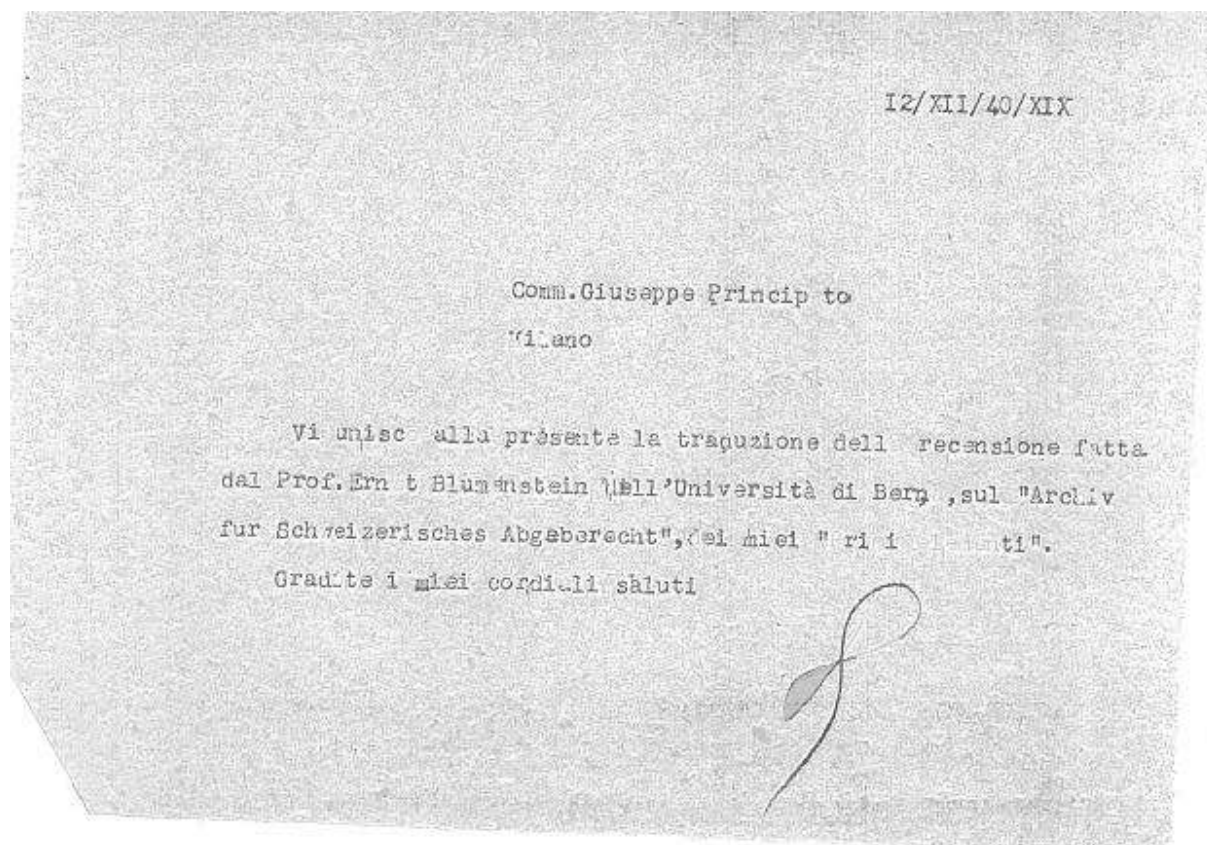
Sarà molto gradita ~~anche~~
 anche la collaborazione della Vostra
 distinta Signora, alla quale presento
 i migliori auguri.

Con i più cordiali ^{e deferenti} ~~o~~ saluti,
 Illustra Signora
 Prof. Sf

3.2.61 Lettera N. 61 (Inedita)

da Benvenuto Griziotti al commissario Giuseppe Principato, il 12 dicembre 1940, inviando recensione di Blumenstein.

Riferimento università di Pavia: 9022



3.2.62 Lettera N. 62 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Irene Blumenstein, il 20 febbraio 1941, in risposta all'omaggio

Riferimento università di Pavia: 9099

Signora Irene Blumenstein
Bern

20/2 41/XI

Gentile Signora,

Le sono molto grato per l'invio del denso stimolante e organico studio "Die Steuergerechtigkeit in der Rechtsordnung" che ho letto con molto profitto ed ammirazione.

Mi permetto di contraccambiare l'omaggio con l'invio dell'articolo su "Lo studio funzionale dei fatti finanziari" dove, in poche pagine, per mancanza di spazio, dovuta alle limitazioni di guerra, ho toccato al n.8 in parte il problema da Lei trattato, ma con criteri diversi,

A me non sembra che il problema della giustizia dell'imposta sia più estraneo al diritto finanziario che non alla scienza delle finanze. Anche la scienza delle finanze può preoccuparsi di questo problema e ridarsi a indagini meramente gnoseologiche, a rilevazioni obbiettive di fatti e di leggi.

D'altra parte è da osservare che alcuni ordinamenti giuridici, attualmente quello russo e quello germanico, con il riferimento alla coscienza del popolo inseriscono nel sistema del diritto il problema della giustizia quando questo non appare risolto dalla legge.

Quindi rispetto agli altri ordinamenti sono principi politici direttivi di questi ordinamenti o delle dottrine giuridiche e non principi giuridici che sono di ostacolo allo studio della giustizia tributaria nel quadro del diritto finanziario.

Questo mi sono permesso di esporle per manifestarle secondo quale linea la scienza delle finanze e il diritto finanziario si coordinano nella ricerca della giustizia tributaria da Lei così proficuamente ed acutamente studiata.

Colgo l'occasione per esprimerle il desiderio di veder nuovamente onorata la Rivista della Sua pregiata collaborazione.

3.2.63 Lettera N. 63 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 23 febbraio 1943, circa la sua Rivista.

Riferimento università di Pavia: 10344

23 Feb. 43 I

Illustre e caro Professore,
da molto tempo manco di Vostre notizie dirette e solo in questi giorni le ebbi da un Vostro studente Ticinese passato in questa Università.

Io non ricevo più la Vostra Rivista tanto apprezzata fin dal 1941 e il libraio m'informa che ne è sospesa la pubblicazione. Ciò mi dispiacerebbe. Vi prego ad ogni modo di volermi cortesemente informare.

Spero che Voixriceviate regolarmente questa Rivista, la quale manca della collaborazione Vostra e della Vostra distinta Signora già da molto tempo.

Sarò molto lieto se entrambi Vi complacerete di inviame Vostrì scritti che saranno molto graditi innanzi tutto da me e quindi dai lettori Vostrì ammiratori.

Gradite cordiali e distinti saluti unitamente alla Vostra Signora.

3.2.64 Lettera N. 64 (Pubblicata)


Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, il 15 marzo 1943, circa Archiv für Schweiz.

Riferimento università di Pavia: 10380

Ber., den 15. März 1943.

Sehr geehrter lieber Herr Kollege, Ihr freundlicher Brief vom 23. Februar ist mir mit einiger Verspätung zugekommen, & ich danke Ihnen bestens dafür. Das Archiv für Schweiz. Abgaberecht erscheint nach wie vor, & ich habe sofort die erforderlichen Erhebungen vornehmen lassen, um festzustellen, ob eine Zustellung an Sie seit Ende 1941 unterblieben ist. Die Expedition des Archivs hat mir an Hand ihrer Ausgangskontrollen nachgewiesen, dass die Hefte regelmässig an Sie abgesandt wurde, & die eidg. Post bestätigt dies. Dagegen laufen seit einiger Zeit Reklamationen italienischer Abonnenten ein, dass sie das Archiv nicht erhalten. Würden Sie vielleicht die Ursache ermitteln.

Stets Ihr ergebener



Traduzione propria dal tedesco all'italiano

Berna, 15 marzo 1943

Illustre e caro collega,

La ringrazio sentitamente per La sua lettera del 23 febbraio che mi è giunta con qualche ritardo. La rivista "Archiv für schweizerisches Abgaberecht" continua ad essere pubblicata ed ho subito intrapreso le necessarie ricerche per sapere se l'invio alla sua attenzione sia effettivamente cessato con la fine del 1941. La redazione dell'Archiv mi ha dimostrato, sulla base dei controlli d'uscita, che i fascicoli Le sono stati regolarmente spediti e la posta lo ha confermato. Da qualche tempo giungono tuttavia diverse reclamazioni di abbonati italiani che si lamentano di non ricevere l'Archiv. Forse Le sarà possibile scoprirne la causa.

Il suo devoto

Ernst Blumenstein

3.2.65 Lettera N. 65 (Inedita)

Da Benvenuto Griziotti a Ernst Blumenstein, il 19 luglio 1943, circa Archiv für Schweiz.

9 luglio 1943 KAS

Caro Prof. Ernst Blumenstein,

dal marzo del 1941 non abbiamo ricevuto più alcun numero della Rivista da Voi diretta "ARCHIV FÜR SCHWEIZERISCHES ABGABEWESEN". Le ordinazioni vennero sempre regolarmente fatte dalla Libreria Garzanti che in seguito all'arrivo dei volumi avrebbe effettuato il pagamento, pagamento che perciò dal marzo del 1941 non Vi è più stato trasmesso.

Poichè la Rivista è di molto interesse per il nostro Istituto, saremmo davvero assai lieti che venisse completato ed aggiornato l'invio dei fascicoli, riservandoci di regolare a fine guerra e se possibile prima, le spese per il relativo pagamento. Desiderando sapere inoltre se Voi ricevete sempre regolarmente la nostra Rivista di Diritto finanziario e Scienza delle finanze che Vi viene inviata in omaggio, ed attendendo una risposta in merito a quanto sopra, Vi prego gradire i miei migliori saluti.



Riferimento università di Pavia: 10593

3.2.66 Lettera N. 66 (Pubblicata)

Da Ernst Blumenstein a Benvenuto Griziotti, l'11 novembre 1949, circa Archiv für Schweiz e la Rivista.

Berna, 11 novembre 1949

Carissimo collega,

voglia scusarmi se rispondo soltanto oggi alle Sue righe di dicembre. Il ritardo è dovuto al fatto che speravo di riuscire a spedire il saggio da Lei richiesto per la Sua nuova rivista. Purtroppo ciò non mi è stato possibile, e difficilmente lo sarà anche in un prossimo futuro, poiché sono sovraccarico di lavori urgenti.

Trovo assolutamente nella norma che Lei abbia lasciato cadere il precedente comitato scientifico. Davvero esso non ha prodotto nulla almeno per quanto riguarda i sottoscrittori. Ad ogni modo. Le porgo i miei auguri per la nuova impresa.

Sono assolutamente d'accordo allo scambio di entrambe le nostre riviste e La prego di comunicarmi da quando non ha più ricevuto l'Archiv für schweizerisches Abgaberecht. L'ufficio spedizioni mi ha comunicato che da alcuni anni – era durante la guerra – non è più possibile l'invio per posta. Se ho ben compreso dalla Sua lettera, Le manca l'ultimo numero del 10° volume (1941/1942), così come i volumi usciti da allora.

Non appena mi avrà informato intorno a ciò, disporrò che Le vengano inviati i numeri che desidera. Per quanto riguarda la Rivista di diritto finanziario, mi permetterei di comunicarle quanto prima quali numeri mi mancano.

Sono molto spiacente di non avere potuto prendere parte al congresso di Roma per ragioni di salute. Il dr. Wyss mi ha portato i Suoi saluti e mi ha riferito sullo svolgimento di esso.

Mia moglie Le manderà il sommario bibliografico da Lei richiesto. Anche lei, tuttavia, è molto occupata, poiché, in seguito al mio ritiro dall'Università, ha dovuto

addossarsi tutta la cattedra di diritto tributario. Perciò, al momento attuale, non sono in grado di dire quanto potrà svolgere il lavoro per Lei.

Voglia gradire, egregio collega, i migliori saluti da mia moglie e da me.

Con ossequi,

Ernst Blumenstein

3.3 *L'Archivio di E. Blumenstein*

3.3.1 **Introduzione**

Presso l'Istituto di diritto tributario dell'Università di Berna è stato possibile reperire l'Archivio contenente una documentazione parziale riferita all'opera del prof. Ernst Blumenstein quale autorevole perito scientifico dei dipartimenti di Giustizia, delle Finanze e delle Dogane e degli Esteri. Alla competenza di Blumenstein i consiglieri federali e i responsabili amministrativi, soprattutto dell'amministrazione federale delle contribuzioni, fecero capo in occasione dello studio e della redazione di progetti e di messaggi, di disegni di legge e di pareri su questioni di diritto fiscale interno e di diritto fiscale internazionale. La documentazione dell'Archivio Blumenstein, che ad un primo esame risultò molto frammentaria e di scarsa importanza, ad un esame più approfondito si rivelò estremamente utile per gli obiettivi di questa tesi. Se, infatti, sul prestigio e l'importanza scientifica del ricercatore Blumenstein non vi è alcun dubbio, come dimostrano le sue numerose pubblicazioni, tra le quali *“Il Sistema di diritto delle imposte”*, tradotto da Francesco Forte, i suoi contributi alla *“Rivista italiana di diritto tributario e scienza della finanza”* e i costanti riferimenti di Vanoni alla sua opera, più difficile era dimostrare il suo contributo alla formazione della legislazione fiscale svizzera.

Lo scopo di questa tesi non è limitato soltanto a mettere in evidenza la comune ricerca scientifica e lo scambio di esperienze riferite al diritto tributario tra autori italiani e svizzeri, ma anche quello di ricercare l'influenza di questa comune esperienza nel processo di formazione della legislazione tributaria italiana e svizzera. Per quanto riguarda l'influenza del ministro Vanoni non vi è alcun dubbio poiché ha presentato nella sua veste di ministro delle finanze, ottenendo il consenso parlamentare, la legge sulla perequazione tributaria e il rilevamento fiscale straordinario. Sembrava più difficile invece dimostrare l'apporto di Blumenstein riferito alla legislazione fiscale svizzera.

La documentazione ritrovata dell'Archivio Blumenstein, presso l'Istituto tributario dell'Università di Berna, non pubblicata e nemmeno consultabile fino ad ora, poiché non classificata, attesta ampiamente l'influenza determinante di Ernst Blumenstein sul processo legislativo svizzero dal 1937 al 1948. L'analisi dei documenti di questo archivio consentono di affermare, sulla base del continuo scambio epistolare tra Blumenstein e il Capo del Dipartimento delle finanze e delle dogane (ministero delle finanze), il Capo del Dipartimento politico federale (ministero degli esteri), il Capo del Dipartimento di giustizia e polizia (ministero degli interni) e il presidente della Confederazione, che la richiesta di progetti legislativi, di messaggi di perizie e di rapporti al prof. Blumenstein era costante. Nell'archivio sono stati rinvenuti non soltanto gli scambi epistolari tra il potere esecutivo e amministrativo svizzero e il prof. Blumenstein ma anche i progetti di legge fondamentali in materia di imposte dirette e indirette. È stato possibile anche reperire alcuni progetti di legge scritti di proprio pugno (in una calligrafia purtroppo difficilmente interpretabile) da parte di Ernst Blumenstein. I progetti di legge più importanti redatti da Blumenstein sono i seguenti:

- il progetto di legge sul concordato intercantonale;
- il progetto di modifica costituzionale per consentire il finanziamento dell'AVS;
- il progetto di legge federale sull'imposta delle successioni;
- il progetto di legge sull'imposizione fiscale del tabacco greggio e manufatto;
- il progetto di legge riguardante il divieto di doppia imposizione intercantonale;
- il progetto di legge sulle dogane;
- il progetto di legge sulle lotterie.

Siccome questi documenti, come già ribadito, non sono stati pubblicati, reputo importante, in quanto rilevanti da un profilo storico e politico, citarli analiticamente in ordine cronologico e pubblicare integralmente i documenti che riguardano lo scambio diretto tra i ministri e i funzionari più autorevoli dei vari dipartimenti dell'esecutivo svizzero e Ernst Blumenstein. Ai fini di facilitare la comprensione di

questa documentazione redatta in lingua tedesca ho provveduto a tradurla in italiano.

Per legittimare più compiutamente la figura di Ernst Blumenstein si propone qualche cenno della sua biografia.

Nasce il 23 ottobre 1876 ad Erlenbach e muore il 21 luglio 1951 a Berna. Finite le scuole dell'obbligo inizia gli studi in germanistica ma, dopo pochi semestri, passa a quelli in giurisprudenza che conclude brillantemente nel 1900 conseguendo il dottorato in diritto. Dal 1901 al 1904 è libero docente all'Università di Berna. In seguito diventa dapprima professore straordinario e, dal 1907 al 1947, professore ordinario di diritto pubblico e amministrativo, di diritto dell'esecuzione e del fallimento e rettore dell'Università di Berna negli anni 1929/1930.

Membro della commissione di ricorso per l'imposta di guerra, consulente giuridico dell'Amministrazione federale delle dogane, consulente permanente del Dipartimento federale delle finanze per questioni del diritto e della legislazione fiscale, fondatore della rivista quadrimestrale "Archiv für schweizerisches Abgaberecht" è considerato il padre dell'attuale diritto tributario svizzero. Collaboratore scientifico di numerose amministrazioni pubbliche allestisce, per il Canton Berna, i progetti di legge sul notariato e sulle successioni mentre, per la Confederazione, redige i già citati progetti di legge.

Fra le sue pubblicazioni più importanti, che figurano nella bibliografia dalla pagina XXXVIII alla pagina XLVI compresa, vanno citate le seguenti opere:

- "*Handbuch des schweizerischen Schuldbetreibungs- und Konkursrechts*" (Compendio sulla legge svizzera sull'esecuzione e sul fallimento),
- "*Monatsschrift für bernisches Verwaltungsrecht und Notariatswesen*" (Rivista mensile per il diritto amministrativo e notarile bernese),
- "*Die bundesrechtliche Regelung des Doppelbesteuerungsverbot*" (Le norme di diritto federale sul divieto di doppia imposizione),
- "*Schweizerisches Steuerrecht*" (Il diritto fiscale svizzero),

- “*System des Steuerrechts*“ (Sistema di diritto delle imposte).

In un periodo in cui la legislazione fiscale ha raggiunto dimensioni che anche uno specialista fa fatica a dominare ed in cui la letteratura relativa al diritto tributario corre il pericolo di perdersi in singoli problemi ed in aspetti particolari, il sistema fiscale concepito da Blumenstein rappresenta un'opera fondamentale. Egli ci ricorda che il pensiero giuridico dev'essere pensiero di principio e che soltanto un sistema organico merita di sussistere, nel quale le singole parti vengono supportate dai medesimi principi fondamentali e si lasciano quindi fondere, come tali, in un insieme rappresentato appunto da un “sistema”.

Durante il periodo della sua maggiore collaborazione alla redazione di progetti legislativi in materia fiscale Blumenstein era coinvolto in un momento politico di particolare tensione per la Svizzera. L'opinione pubblica era avversa in gran parte alla crescente egemonia della Germania ma nel contempo era attraversata anche da uno spirito antiebraico. Blumenstein era contrario alla dittatura nazista e alla dittatura fascista e questo lo si può rilevare da una sua riserva contenuta nella lettera del 27 novembre 1936 (lettera n. 15 dell'Archivio Griziotti) inviata a Benvenuto Griziotti che lo invitava a far parte della direzione della Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze. Egli così si esprimeva:

a tale scopo mi interesserebbe poter conoscere in breve i contenuti e la tendenza della Rivista. Come lei sa, sono dichiaratamente schierato dalla parte dello Stato di diritto e, quale cittadino svizzero, ovviamente anche della democrazia. Per tale motivo non potrei certamente collaborare con una pubblicazione scientifica di altra idea o di altra tendenza. Ritengo tuttavia che la prospettata Rivista assumerà, a tale proposito, un punto di vista assolutamente neutrale ed esclusivamente scientifico. Con tali premesse potrei essere disposto, se lei ci tiene veramente, a partecipare nel senso da lei indicato.

Griziotti, si veda la lettera n. 16 dell'archivio, così risponde a Blumenstein tranquillizzandolo:

Lo scopo della Rivista è puramente quello di promuovere lo sviluppo del diritto finanziario e della scienza delle finanze e di costituire come un ponte fra le correnti degli studiosi dell'uno e dell'altro ramo della finanza che ora si mantengono separate e anche fra le diverse scuole e le diverse nazionalità di studiosi. Non vi sono limiti all'infuori dei cancelli posti dalle ovvie regole dell'educazione, che impongono il garbo anche nelle discussioni scientifiche. Naturalmente io sono italiano e resto italiano, Ella è svizzero e resta svizzero, come pure è naturale che stampandosi la Rivista in Italia, che ha un ordinamento particolare ma sempre di Stato di diritto, tenga conto per la direzione delle particolari esigenze che si presentano per la pubblicazione della Rivista. Ella può essere tranquillo di avere ricevuto da me un'offerta che Ella può accettare.

È difficile dare un'informazione completa sulla vita di Blumenstein. Questo perché la figura di Blumenstein è soprattutto quella dello studioso, del ricercatore, del professore universitario e anche di scuola secondaria, del consulente ai più alti livelli del governo svizzero. Blumenstein, invece non ha avuto incarichi politici ministeriali. Forse anche per questa ragione le biografie su Blumenstein sono rare e si limitano per di più a necrologi o a qualche articolo pubblicato a commento delle sue opere. A seguito di una minuziosa e diligente ricerca, per quanto riguarda la figura di Blumenstein, sono state reperite le seguenti pubblicazioni:

- PAUL BLUMENSTEIN (Hrsg.), *Ernst Blumenstein zum Gedächtnis: Ansprachen und Nachrufe*, Bern 1952;
- WALTER GEERING, *Ernst Blumenstein: Begründer einer schweizerischen Staatswissenschaft*, ZBI 53/1952;
- RUDOLF HANS KELLER, *Prof. Dr. Ernst Blumenstein*, MBVR 49/1951;
- ERNST WYSS, *Ernst Blumenstein zum Gedächtnis*, ASA 20/1951-1952;
- *Von der Steuer in der Demokratie: Festschrift zum 70. Geburtstag von Prof. Dr. E. Blumenstein am 23 Oktober 1946*, Zürich 1946;
- *Die Dozenten der bernischen Hochschule, Ergänzungsband zu: Hochschulgeschichte Berns 1582-1984*, Zur 150-Jahr-Feier der Universität Bern 1984, Bern 1984.

La più completa è quella citata del nipote Paul Blumenstein, pastore protestante, che raccoglie di fatto una serie di commenti di colleghi e studiosi. Al di là della descrizione delle opere e della competenza scientifica di Blumenstein, scarse sono le informazioni che riguardano la sua vita. Si rileva che egli è stato afflitto per molti decenni da un'infermità permanente che gli impediva di svolgere un'attività lavorativa regolare. Accanto al diritto fiscale, Blumenstein, è stato un attento e curioso lettore di tutte le opere di Goethe.

La ricerca scientifica di Blumenstein ha spaziato non soltanto nel diritto finanziario tributario svizzero ma anche in quello italiano e soprattutto in quello del mondo germanico dando respiro anche a collaborazioni con ricercatori di altre nazioni. Queste affermazioni sono documentate dall'esame degli archivi Griziotti e Blumenstein e anche dalle pubblicazioni della Rivista e dalle citazioni di Vanoni. Mi limito in questa sede ad indicarne soltanto alcune:

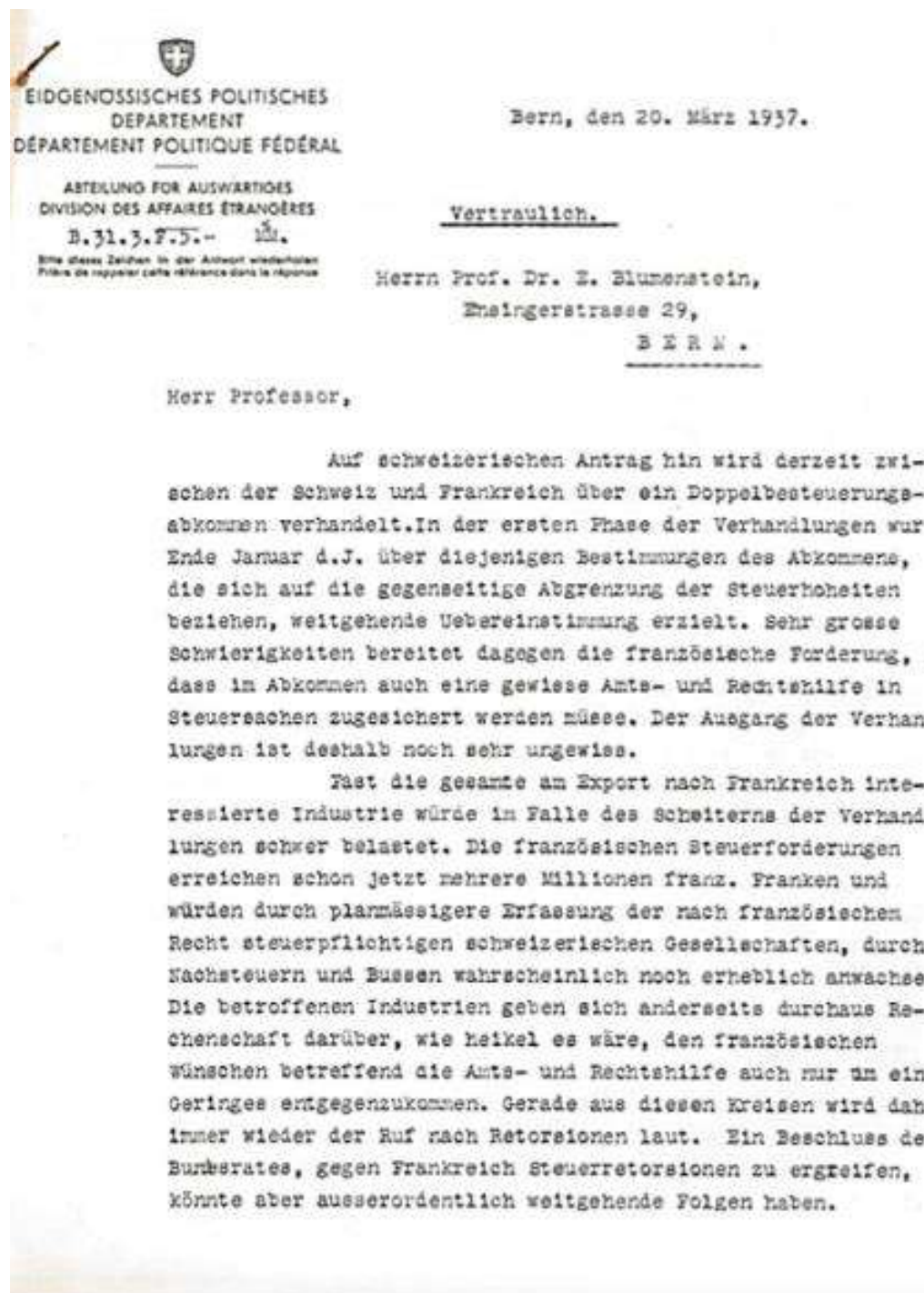
- la lettera n. 17 dell'archivio Griziotti testimonia della relazione scientifica tra il Dr. Jarach, studioso inglese, e Blumenstein. I due ricercatori discutono delle diverse teorie filosofico-giuridiche sul fondamento del potere d'imposizione dello Stato. Citando un testo di Bruno Moll pure tedesco, dal titolo "*Theorien vom Rechtsgrund der Steuer*";
- nella lettera n. 18 da Benvenuto Griziotti a Blumenstein si accenna alla corrispondenza con il prof. Seligman, studioso statunitense e autore del "*Double taxation and international fiscal cooperation by E.R.A. Seligman*", letto all'Accademia di diritto internazionale dell'Aja nel 1927.
- nella lettera n. 20 Griziotti auspicava che i principi generali della teoria della causa venissero elaborati da Blumenstein e da Kelsen, studioso cecoslovacco e filosofo del diritto;
- dalle lettere n.39 e n.40 risulta che Blumenstein era disposto ad accogliere, presso l'Università di Berna, il Dr. Jarach;

Blumenstein, compatibilmente con il suo stato di salute, ha partecipato inoltre a numerosi Convegni internazionali di diritto tributario e diritto finanziario.

3.3.2 Documento n.1 (inedito) Lettera del 20 marzo 1937

Lettera confidenziale del Dipartimento politico federale, Divisione degli affari esteri (B.31.3.F.5. – MM).

Al prof. E. Blumenstein, in lingua tedesca, riguardante un tema sulle negoziazioni della Convenzione tra Svizzera e Francia per evitare la doppia imposizione internazionale.



- 2 -

Frankreich behandelt schweizerische Gesellschaften nicht anders und nicht schlechter als die Gesellschaften anderer Staaten, mit denen es kein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen hat. Es zieht insbesondere die ausländischen Gesellschaften zum "impôt sur le revenu des valeurs mobilières" mit der Begründung heran, dass nach dem nämlichen Gesetz vom 29. Juni 1872 auch französische Gesellschaften diese Steuer entrichten müssen und dass daher der Grundsatz der "équivalence fiscale" eine autonome Befreiung ausländischer Gesellschaften nicht zulasse. Ein schweizerischer Retorsionsbeschluss, der französische Steuerpflichtige einer schlechteren Behandlung aussetzen würde als Steuerpflichtige anderer Staaten würde daher wohl zwangsläufig zu Gegenmassnahmen Veranlassung geben. Nach den Feststellungen der eidgenössischen Steuerverwaltung wären aber in einem Steuerkriege die schweizerischen Steuerinteressen verwundbarer als die französischen. Zudem könnte ein Steuerkrieg in einen allgemeinen Zollkrieg übergehen, sobald Frankreich seine Gegenmassnahmen nicht auf die direkten Steuern beschränken, sondern sie auf die (für schweizerische Erzeugnisse an der Grenze erhobene) Produktionssteuer von 6% ausdehnen würde. Vom Gesichtspunkte aus der gesamtschweizerischen Wirtschaftsbeziehungen zu Frankreich müsste daher wahrscheinlich auch im Falle eines Scheiterns der Doppelbesteuerungsverhandlungen von Retorsionen abgesehen werden. Ins Gewicht fallen würde für den Bundesrat selbstverständlich auch die politische Belastung, die ein Retorsionsbeschluss nach sich zöge.

Richtig ist, dass die Schweiz für Doppelbesteuerungsverhandlungen schlecht gerüstet ist. Wenn einzelne Abkommen dennoch geschlossen werden konnten, so verdanken wir dies im Falle des Abkommens mit Oesterreich vom 24. Oktober 1927 dem steuerlichen Interesse, das der Vertragspartner an einem

- 3 -

solchen Abkommen fand (die Verhandlungen wurden auf Begehren Oesterreichs aufgenommen und waren veranlasst worden durch die beiliegende Botschaft des Regierungsrates des Kantons St.Gallen zum "Entwurf eines Gesetzes betreffend die Steuerpflicht von Personen ohne herwartiges ordentliches Domizil". Die französischen Behörden haben unumwunden erklärt, dass ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom französischen Standpunkt aus keineswegs dringlich sei. Für die Dauer der Verhandlungen haben sich die beiden Regierungen bereit gefunden, die Verfahren für Steuerforderungen, welche nach den voraussichtlichen Grundsätzen des Abkommens fallen gelassen werden müssten, vorläufig zu sistieren. Die französische Verwaltung hat in keinem einzigen Fall die Sistierung verlangt, während wir sie trotz sorgfältiger Auslese in zahlreichen Fällen anbegehren mussten.

Fast alle Staaten, mit denen die Schweiz regere Wirtschaftsbeziehungen unterhält, haben mit dem Krieg ihr Steuerrecht planmässig derart ausgebaut, dass einerseits für Steuerpflichtige mit Wohnsitz oder Sitz im betreffenden Staat der Grundsatz der Subjektbesteuerung gilt; andererseits aber Einkünfte und Vermögen von ausländischen Steuerpflichtigen durch Objektsteuern erfasst werden. Erbschaftsteuern werden erhoben, wenn der Erblasser oder ein Erbe im betreffenden Staat Wohnsitz hat oder Nachlassvermögen daselbst sich befindet. Dem gegenüber haben die Kantone nicht nur nichts getan, um die steuerlichen Auslandsbeziehungen besser zu erfassen, sie wenden durchwegs die Grundsätze über die Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung freiwillig und ohne jede Gegenleistung des Auslandes auch auf internationale Doppelbesteuerungsfälle an. Dieses Bestreben zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist an sich sicher sehr achtenswert und für die betreffenden Steuerpflichtigen billig. Die Folge ist aber doch die in Ihrem Gutachten zur

- 4 -

bundesgesetzlichen Regelung des Doppelbesteuerungsverbots, Seite 40, bereits hervorgehobene Tatsache, dass eine zu liberale Behandlung ausländischer Steuerpflichtiger geradezu ein Hindernis für erfolgreiche Doppelbesteuerungsverhandlungen bildet.

Bevor wir dem Bundesrat über die Instruktionen für die zweite, entscheidende Phase der Doppelbesteuerungsverhandlungen Antrag stellen, wünschen wir von berufener Seite ein für allemal abgeklärt zu sehen, ob nicht auch die schweizerischen Steuergesetze derart ausgebaut werden könnten, dass das Ausland ein Interesse an Doppelbesteuerungsverhandlungen mit uns fände. Wir verhehlen uns dabei keineswegs, dass die rechtlichen und gesetzgebungspolitischen Schwierigkeiten, die sich jedem derartigen Versuch entgegenstellen, ausserordentlich gross sind. Angesichts der Bedeutung der Doppelbesteuerungsverhandlungen mit Frankreich möchten wir aber zum mindesten über diese Schwierigkeiten ein klares Bild gewinnen.

Während Retorsionen auch auf bundesrechtlichen Boden angeordnet werden können (wir berufen uns auf das Gutachten, das Sie am 13. Februar 1923 der Banque Foncière du Jura erteilt haben), ist unseres Erachtens ein Ausbau des schweizerischen Steuerrechts im Sinne einer besseren Erfassung der steuerlichen Auslandsbeziehungen - abgesehen natürlich von den Bundessteuern - auf dem Wege der Bundesgesetzgebung nicht möglich, weil die verfassungsmässige Grundlage fehlt. Andererseits kann ein einzelner Kanton allerdings auch nicht selbständig vorgehen, weil sich sonst der ausländische Steuerpflichtige nach einem Kanton mit ihm günstigerem Steuerrecht verziehen würde. Somit bleibt nach dem derzeitigen Recht nur der Weg eines Konkordats

- 5 -

offen. Es liegt auf der Hand, dass dies die Aufgabe nicht erleichtert. Da eine für die Kantone zwingende Ordnung erforderlich wäre, müsste zum vornherein Bedacht darauf genommen werden, dass die Kantone selber, und zwar möglichst viele Kantone, ein steuerliches Interesse am Konkordat fänden. Wenn auch in künftigen Doppelbesteuerungsverträgen zum Teil wieder auf die neuen Steuerquellen verzichtet würde, so wäre das doch nur gegenüber den Staaten der Fall, mit denen Doppelbesteuerungsverträge zustandekommen und auch nicht in vollem Umfang, sondern nur nach gewissen Richtungen. Auf jeden Fall würden aber die schweizerischen Steuerpflichtigen einen Nutzen aus jedem derartigen Verzicht ziehen, und damit indirekt doch wiederum auch der schweizerische Fiskus.

Die Niederlassungsverträge stehen der besseren Erfassung der steuerlichen Auslandsbeziehungen nicht entgegen wenn die Objektbesteuerung derart eingeführt wird, dass sie unter gleichen Voraussetzungen für die Angehörigen aller Staaten und auch für die Schweizerbürger im Ausland gilt. Das Kriterium für die Steuerpflicht kann daher nur im Wohnsitz oder Sitz des Steuerpflichtigen im Ausland in Verbindung mit der wirtschaftlichen Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen zur Schweiz nach dem Steuerobjekt gefunden werden. Die Meistbegünstigungsklausel findet nach allgemein anerkannter völkerrechtlicher Praxis keine Anwendung auf die besondern Vorteile, die (gegen entsprechende vertragliche Zugeständnisse) in einem Doppelbesteuerungsabkommen Vertragspartner eingeräumt werden.

Steuerpolitisch wird selbstverständlich von ausschlaggebender Bedeutung sein, welche Auslandsbeziehungen sich leicht erfassen lassen und welche derartige Steuerquellen auch wirklich etwas einbringen. Ueber das Vorhande-

- 6 -

sein solcher Steuerobjekte liegen zahlenmässige Angaben leider nur im Verhältnis zu Frankreich vor. Auch sie fussen auf einer blossen Umfrage bei kantonalen Behörden, die z. T. ohne jede einlässlichere Erhebung beantwortet wurde, also notwendigerweise lückenhaft und oberflächlich geblieben ist (Beilage). Sollte die weitere Prüfung der Frage aber einen gangbaren Weg weisen, so würde das Politische Departement sich genauere statistische Unterlagen zu verschaffen suchen. Im allgemeinen braucht allerdings kaum noch Rücksicht darauf genommen zu werden, ob ein grösseres Interesse daran besteht, dass ein ausländisches Steuerobjekt in der Schweiz erfasst werden könne, oder dass das nämliche schweizerische Steuerobjekt im Ausland unbesteuert bleibe; denn die andern Länder haben, wie bereits bemerkt, ihre Steuergesetzgebung schon derart ausgedehnt, dass wichtige schweizerische Steuerinteressen im Ausland durch die allgemeine Erfassung der entsprechenden ausländischen Steuerinteressen in der Schweiz kaum beeinträchtigt werden. Eine wichtige Ausnahme ist wegen des Absatzes 2 des Schlussprotokolle zum Artikel 2 des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens für Hypothekarforderungen zu beachten. Auch unter den heutigen Verhältnissen dürfte noch ein überwiegendes schweizerisches Interesse daran bestehen, dass Hypotheken zur Vermögenssteuer und Einkünfte aus gewerblichen Hypotheken zur Einkommenssteuer im Verhältnis zu Deutschland am Wohnsitz des Gläubigers und nicht am Ort der Pfandsache herangezogen werden.

Wir haben mit Befriedigung vernommen, dass Sie sich in einer Vorbesprechung mit einem unserer Beamten bereit erklärt haben, der Prüfung der hier entwickelten Frage näher zu treten. Ihrem Wunsche, gewisse Unterlagen für das Studium derselben zu erhalten, kommen wir gerne nach. Wir übermitteln Ihnen in erster Linie den von Herrn Professor Paul

- 7 -

Speiser aufgestellten "Entwurf eines Bundesgesetzes zur Sicherung der schweizerischen Steuerhoheit gegenüber dem Ausland" mitsamt der Begründung, mit der dieser Entwurf vom Verfasser am 8. Mai 1931 der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren eingereicht worden ist. Diese an sich wertvolle Vorarbeit sucht allerdings auf einem andern, unseres Erachtens nicht zum Ziele führenden Wege die "steuerliche Aufrüstung" der Schweiz zu verwirklichen. Weiter übermitteln wir Ihnen zum vertraulichen Gebrauch eine Aufzeichnung und einige Akten über typische Steuerfälle aus dem Geschäftsbereich unseres Departements, soweit sie hier in Betracht kommen können. Diese Auslese ist allerdings sehr beschränkt, ja zufällig, weil es Schwierigkeiten bietet, aus umfangreichen Akten über Geschäfte, die sich oft jahrelang hinziehen, einige wenige Schriftstücke auszuwählen, die Ihnen dienlich sein können. Dagegen stehen wir Ihnen für jede weitere Auskunft, die Sie etwa noch wünschen, jederzeit gerne zur Verfügung. Eine Sammlung von Steuergesetzen der Staaten, mit denen sich für schweizerische Steuerpflichtige die häufigsten Doppelbesteuerungen ergeben, liegt ebenfalls bei.

Auf den 16. April ist eine Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren einberufen, die zu den Verhandlungen mit Frankreich Stellung beziehen soll. Wir legen grosses Gewicht darauf, den kantonalen Finanzdirektoren einige Tage vor der Konferenz wenigstens eine vorläufige gutachtliche Äusserung Ihrerseits zustellen zu können, sofern eine abschliessende Begutachtung in der zur Verfügung stehenden Zeit nicht möglich ist.

Genehmigen Sie, Herr Professor, die Versicherung unserer vorzüglichsten Hochachtung.

agen.

EIDGENÖSSISCHES POLITISCHES DEPARTEMENT

Ullrich

Di questa lettera propongo una sintesi in italiano, poiché la stessa rivela un contrasto internazionale fiscale tra Svizzera e Francia inerente lo scambio di informazioni. Questo documento ha una sua particolare importanza poiché pone in risalto, già in quegli anni, l'importanza dello scambio di informazioni internazionali che ha trovato una soluzione soltanto con l'accordo tra Svizzera ed Europa che entrerà in vigore il 1° gennaio 2018.

Dipartimento politico federale

Divisione degli affari esteri

Berna,

20 marzo 1937

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Egregio Professore,

la Svizzera ha chiesto alla Francia di poter stipulare una Convenzione per evitare la doppia imposizione internazionale. Sui principi generali non esistono grosse divergenze mentre la richiesta della Francia di poter beneficiare di un'assistenza amministrativa e giudiziaria in ambito fiscale pone grossissime difficoltà.

Se però le trattative dovessero fallire, quasi tutta l'industria svizzera interessata alle esportazioni verso la Francia ne sarebbe gravemente danneggiata dato che il fisco francese tassa pesantemente le società svizzere. L'industria svizzera è pienamente cosciente del fatto che la concessione anche di una minima assistenza amministrativa e giudiziaria sarebbe oltremodo problematica e chiede delle misure di ritorsione.

In Francia tutte le società estere pagano un'imposta sul reddito dei valori mobiliari. Dato che essa è dovuta anche dalle società francesi vi è quindi un'equivalenza fiscale. Se con un atto di ritorsione la Svizzera dovesse tassare le società francesi in modo maggiore rispetto a quelle di altri Stati, vi sarebbero inevitabilmente delle misure di contro-ritorsione. Ma in una guerra fiscale sarebbe la Svizzera ad avere la peggio con la possibilità di un'estensione della guerra anche al settore doganale. Tenuto conto delle relazioni economiche generali fra la Svizzera e la Francia anche in caso di fallimento delle trattative si dovrebbe presumibilmente rinunciare ad introdurre delle misure di ritorsione.

La Francia non ha urgenza di pattuire con la Svizzera una Convenzione per evitare la doppia imposizione avendo ampliato sistematicamente il proprio diritto fiscale anche ai contribuenti esteri. Prima di passare alla seconda e ultima fase delle trattative, il Consiglio federale intende chiarire in modo definitivo se sia possibile estendere le leggi fiscali svizzere in modo tale che anche per gli Stati esteri nasca un interesse alla conclusione con noi di una Convenzione per evitare la doppia imposizione.

Un ampliamento del diritto fiscale svizzero non è tuttavia possibile per mezzo della legislazione federale, ad esclusione ovviamente delle imposte federali. Ma anche i Cantoni non potrebbero agire singolarmente, dato che il contribuente estero si sposterebbe in un altro Cantone più favorevole. Rimane quindi soltanto la via del Concordato, ciò che non facilita il compito se non vi fosse un interesse comune.

Il criterio dell'imponibilità in Svizzera di un contribuente residente all'estero può basarsi unicamente sull'appartenenza economica di un oggetto fiscale. Dal punto di vista fiscale dovrebbe trattarsi di relazioni estere facilmente individuabili con un consistente gettito. A tale proposito non esistono molti dati ma in caso di necessità si potrebbero allestire delle statistiche.

Abbiamo appreso con piacere che durante un incontro con un nostro funzionario lei ha dichiarato la sua disponibilità ad approfondire la tematica. Le alleghiamo il "Progetto di una legge federale per la salvaguardia della sovranità fiscale svizzera nei

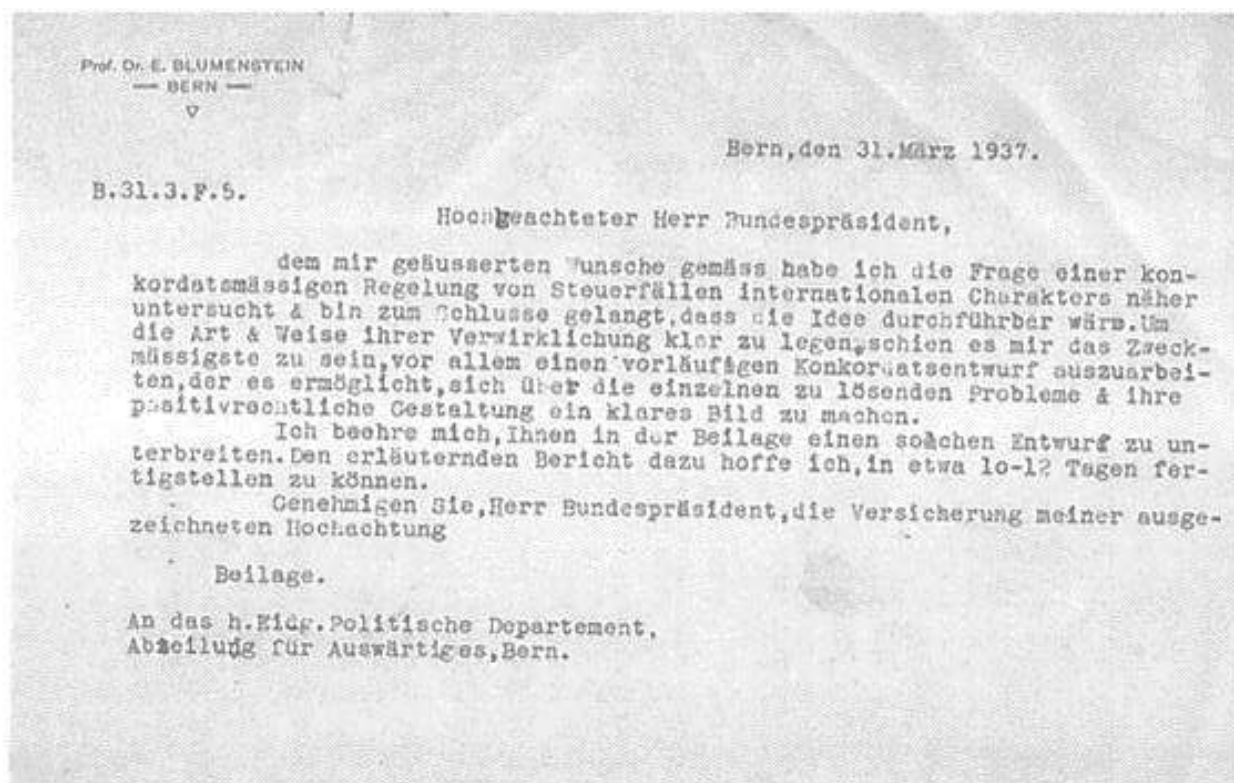
confronti dell'estero" del Prof. Paul Speiser che segue tuttavia un'altra strada che, a nostro parere, non porta al risultato desiderato.

Il 16 aprile ci sarà una conferenza dei Direttori cantonali delle finanze che prenderà posizione in merito alle trattative con la Francia. Sarebbe molto utile poterli informare qualche giorno prima, almeno provvisoriamente, sulle risultanze del suo lavoro.

Dipartimento
politico federa-
rale

3.3.3 Documento n.2 (inedito) Lettera del 31 marzo 1937

Lettera del prof. E. Blumenstein al presidente della Confederazione con copia al Capo del Dipartimento politico federale, riguardante il progetto di legge volto a risolvere casi di collisione fiscale a livello intercantonale. In sostanza si era conferito l'incarico a Blumenstein di presentare un progetto di legge sul concordato intercantonale. A questa lettera era allegato un progetto di legge scritto integralmente scritto a mano dal prof. Blumenstein.



La traduzione in italiano è la seguente:

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Berna,

31 marzo 1937

Onorevole signor Presidente della Confederazione,

conformemente a quanto richiestomi ho approfondito la domanda relativa ad un regolamento concordatario relativo a casi fiscali di carattere internazionale e sono giunto alla conclusione che tale idea sarebbe realizzabile. Ai fini della sua concretizzazione ritengo opportuno elaborare un progetto provvisorio di concordato che dia la possibilità di chiarire i singoli problemi che si pongono.

Ho l'onore di sottoporle, in allegato, un simile progetto. Spero di poter concludere il relativo rapporto esplicativo nel giro di 10 – 12 giorni.

Voglia gradire, signor Presidente della Confederazione, l'espressione della mia massima stima.

Annesso: citato

Copia: - al Dipartimento politico federale, Sezione degli affari esteri, Berna

Propongo di seguito una pagina del progetto di legge scritto di proprio pugno dal prof. Blumenstein.

Handwritten notes in German, likely a draft or working paper. The text is written in cursive and includes several lines of text, some of which are underlined or crossed out. The notes appear to be related to tax law or fiscal policy, mentioning terms like "Kauf", "Zinsen", "Einkommen", and "Steuern".

Handwritten text (top):
 Kauf
 best. über den Kauf
 Steuerliche Wirkung von
 diesen Zinsen im Einkommen
 (national. Einkommen).

Handwritten text (middle):
 Zinsen
 Einkommen im Einkommen
 fallen national. Einkommen
 auf Kauf & Verkauf
 Einkommen im Einkommen
 fallen
 nach Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen

Handwritten text (bottom):
 Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen
 Einkommen im Einkommen

3.3.4 Documento n.3 (inedito) Progetto di legge dell'aprile 1937

Progetto di legge riguardante il concordato sulle imposte cantonali di 33 pagine.

3.3.5 Documento n.4 (inedito) Verbale del 7 settembre 1937

Verbale della seduta del comitato dei direttori delle finanze cantonali di 12 pagine riguardante il progetto di legge sul concordato sulle imposte cantonali.

3.3.6 Documento n.5 (inedito) Lettera 26 aprile 1938

Lettera dell'AFC. Al prof. Blumenstein viene sottoposto il progetto dell'art. 12 cpv. 5 del concordato sulle imposte cantonali.


Eidgenössische Steuerverwaltung
Administration fédérale des contributions
Amministrazione federale delle contribuzioni
Bundsgasse 32 - Tel. 81
No. _____ Ru/PZ.
In der Antwort angeben - A répoñdre dans la réponse
Indicare nella risposta

Bern, den 26. April 1938.

Herrn
Prof.Dr. E. Blumenstein,

B e r n ,
Ensingerstrasse 29.

Sehr geehrter Herr Professor,

Wunschgemäß sende ich Ihnen hiermit den Entwurf für die
Abänderung des zweiten Satzes des Artikels 12, Absatz 5, des Kon-
kordates betreffend das kantonale Steuerrecht.

Genehmigen Sie, Herr Professor, die Versicherung meiner
vorzüglichen Hochachtung.

Beilage erwähnt.

J. Ruof

K o n k o r d a t
betreffend
Ausbau des kantonalen Steuerrechts

Art. 12, Abs. 5, zweiter Satz:

Sollen die steuerbaren Vermögensstücke nach dem Auslande verbracht oder die Rechtsverhältnisse, die den steuerbaren Tatbestand erfüllen, aufgelöst werden, so tritt bei Vermögens- und periodischen Einkommenssteuern die Fälligkeit der Steuerforderung spätestens im Zeitpunkte ein, wo Vorbereitungen zur Verbringung der Vermögensstücke nach dem Auslande oder zur Auflösung der Rechtsverhältnisse getroffen werden.

Propongo la traduzione sia della lettera indirizzata al prof. Blumenstein sia del progetto dell'articolo 12 cpv 5, seconda frase, allegato.

Amministrazione federale delle contribuzioni

Berna,

26 aprile 1938

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Egregio Professore,

come richiesto le trasmetto il progetto di modifica della seconda frase dell'articolo 12, capoverso 5, del Concordato relativo al diritto fiscale cantonale.

Voglia gradire, egregio Professore, l'espressione della mia massima stima.

Allegato:

Concordato
relativo
all'estensione del diritto fiscale cantonale

Art. 12, cpv. 5, seconda frase:

Se gli elementi di sostanza imponibile vengono trasferiti all'estero o se i rapporti giuridici che concretizzano l'imponibilità vengono sciolti, la scadenza del credito fiscale relativo alle imposte sulla sostanza ed alle imposte periodiche sul reddito interviene al più tardi nel momento in cui vengono effettuati i preparativi per il trasferimento all'estero degli elementi di sostanza o per lo scioglimento dei rapporti giuridici.

3.3.7 Documento n.6 (inedito) Perizia del luglio 1939

Perizia di 38 pagine riguardante l'avamprogetto di legge sull'imposta sul tabacco, all'intenzione del Dipartimento federale delle finanze e delle dogane e dell'AFC, con osservazioni scritte a mano dallo stesso Blumenstein.

3.3.8 Documento n.7 (inedito) Parere del 4 dicembre 1945

Richiesta di parere da parte del consigliere federale Ernst Nobs, Capo del Dipartimento delle finanze e delle dogane, concernente la modifica costituzionale per consentire il finanziamento dell'assicurazione vecchiaia e superstiti (AVS).

PROF. DR. ERNST BLUMENSTEIN

ENSINGERSTRASSE 29

BERN

Bern, den 4. Dezember 1945.

An das Eidg. Finanz- und Zolldepartement

B E R N .
= = = = =

Hochgeachteter Herr Bundesrat,

Ihrem Wunsche gemäss beehre ich mich, Ihnen im Nachfolgenden meine Ansichtsmässigung über die verfassungsmässigen Grundlagen betreffend die Mittelbeschaffung für die Alters- und Hinterlassenenversicherung zu unterbreiten. Ich stütze mich dabei auf die Ergebnisse und Vorschläge im Bericht der Expertenkommission über die Finanzierung der Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 26. März 1945 (cit. Bericht I) und im Ergänzungsbericht vom 12. November 1945 (cit. Bericht II) sowie endlich auf die Ausführungen im Bericht der Eidgenössischen Expertenkommission für die Einführung der Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 16. März 1945 (cit. Bericht III).

I. Notwendigkeit und Arten verfassungsmässiger Grundlagen.

Die Bundesverfassung enthält keine ausdrückliche Vorschrift darüber, ob und unter welchen Voraussetzungen die Beschaffung von Finanzmitteln des Bundes einer verfassungsmässigen Grundlage bedarf. Allerdings zählt Art. 42 BV eine Reihe von Finanzquellen des Bundes auf, und die absolute Fassung des Eingangssatzes "Die Ausgaben des Bundes werden bestritten" könnte zum Schlusse führen, dass es sich hier um eine abschliessende Aufzählung handelt, sodass der Bund seine Ausgaben nur aus den in Art. 42 genannten Mitteln decken dürfte. Diese Auffassung wird jedoch von der Doktrin des Bundesstaatsrechts mit Recht abgelehnt (vgl. Fleiner, Schweizerisches Bundesstaatsrecht S. 664, Burckhardt, Kommentar zur Bundesverfassung 3. Auflage S. 354). Gegen sie spricht vor allem die Tatsache, dass die Bundesverfassung selber gewisse, in Art. 42 nicht erwähnte Finanzquellen des Bundes vorsieht,

Propongo la traduzione dell'ingresso di un parere del prof. Blumenstein riguardo a un progetto di modifica costituzionale.

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Berna, 4

dicembre 1945

Al Dipartimento federale delle finanze e delle dogane, Berna

Onorevole signor Consigliere federale,

come da suo desiderio ho l'onore di sottoporle le mie considerazioni relative alle basi costituzionali per il reperimento dei mezzi finanziari per l'assicurazione vecchiaia e superstiti basate sulle conclusioni e sulle proposte contenute nel rapporto della Commissione di esperti per il finanziamento dell'assicurazione vecchiaia e superstiti del 26 marzo 1945, nel complemento al rapporto del 12 novembre 1945 nonché sulle considerazioni espresse nel rapporto della Commissione federale di esperti per l'introduzione di un'assicurazione vecchiaia e superstiti del 16 marzo 1945.

I. Necessità e forma della base costituzionale

La Costituzione federale (Cost.) non contiene alcuna norma specifica relativa alla questione a sapere se, ed a quali condizioni, la raccolta di mezzi finanziari da parte della Confederazione necessiti di una base costituzionale. L'art. 42 Cost. elenca tuttavia una serie di fonti di finanziamento della Confederazione e la formulazione assoluta della frase iniziale "Le uscite della Confederazione vengono coperte ..." potrebbe portare alla conclusione che si tratti di un'elencazione esaustiva per cui la

Confederazione sarebbe autorizzata a coprire le proprie spese esclusivamente con i mezzi elencati all'art. 42 Cost. Tale opinione viene tuttavia giustamente rifiutata dalla dottrina dei costituzionalisti (cfr. Fleiner, *Schweizerisches Bundesstaatsrecht*, pag. 664; *Kommentar zur Bundesverfassung*, 3. ed., p. 354).

3.3.9 Documento n.8 (inedito) Lettera dell'11 aprile 1947

Lettera del Capo del Dipartimento federale delle finanze e delle dogane, consigliere federale Ernst Nobs, al prof. Blumenstein riguardante il progetto di legge sull'im-



EIDGENÖSSISCHES FINANZ- UND ZOLLDEPARTEMENT
DÉPARTEMENT FÉDÉRAL DES FINANCES ET DES DOUANES
DIPARTIMENTO FEDERALE DELLE FINANZE E DELLE DOGANE

Bern, den 11. April 1946.

Herrn Prof. Dr. E. Blumenstein
Emsfingerstrasse 29

B e r n

Sehr geehrter Herr Professor,

Anlässlich unserer Besprechung vom 8. April haben Sie sich bereit erklärt, den Vorentwurf einer bundesgesetzlichen Ordnung der Nachlasssteuer, mit dessen Ausarbeitung wir die eidg. Steuerverwaltung am 6. April beauftragt haben, zu prüfen und gegebenenfalls zu überarbeiten. Wir danken Ihnen hierfür, sowie für Ihre Zusicherung, die Angelegenheit so zu fördern, dass wir Ende dieses Monats über einen bereinigten Entwurf verfügen.

Der Vorentwurf der Verwaltung liegt bereits vor (Beilage). Er hat die Form eines besonderen Gesetzes und umfasst 75 Artikel. Wir fragen uns aber, ob die Vorschriften über die Nachlasssteuer nicht als Bestandteil des "BG über die Finanzierung der Alters- und Hinterlassenenversicherung mit öffentlichen Mitteln" zu erlassen seien (Beilage). Für diesen Fall wäre allerdings eine wesentlich knappere Fassung der Nachlasssteuerordnung erwünscht, da die übrigen Bestimmungen, die in das "Finanzierungsgesetz" aufzunehmen sein werden, nur wenige Artikel umfassen dürften. Die eidg. Steuerverwaltung äussert indessen Bedenken gegen eine summarische gesetzliche Regelung der sicherlich weder materiell- noch verfahrensrechtlich einfachen Nachlasssteuer.

Wir haben Ihnen am 8. April ferner vorgetragen, dass die Absicht besteht, im Zusammenhang mit der vorzubereitenden Generalreform der Bundessteuern eine grundlegende Ordnung der Steuerrechtsinstitutionen zu entwerfen, in der insbesondere die allgemeingültigen Regeln für Veranlagung und Bezug der Bundessteuern zusammenzufassen wären. Bezweckt wird damit vor allem eine Entlastung der einzelnen Steuergesetze und die Erzielung grösserer Einheitlichkeit in allen Fragen, deren Lösung nicht durch Sonderbedürfnisse der einzelnen Steuern bestimmt wird. Eine unverbindliche Disposition gibt Aufschluss über die Idee, die uns vorschwebt (Beilage).

posta federale sulle successioni.

- 2 -

Mit Genugtuung haben wir davon Kenntnis genommen, dass Sie unser Vorhaben nicht für abwegig halten und bereit sind, uns Ihre Autorität auch bei der Verfolgung dieses Planes zu leihen. Da es der eidg. Steuerverwaltung auf absehbare Zeit nicht möglich ist, diese Angelegenheit nachhaltig zu verfolgen, sind wir Ihnen sehr dankbar dafür, dass Sie es übernommen haben, für die gedachte allgemeine Steuerordnung einen Gesetzesentwurf auszuarbeiten. Wir sind überzeugt davon, dass niemand mehr als Sie berufen ist, diese Aufgabe zu einem guten Ende zu führen.

Genehmigen Sie, Herr Professor, die Versicherung unserer vorzüglichen Hochachtung.

Eidg. Finanz- u. Zolldepartement

S. Volz
—

3 Beilagen.

Si propone la traduzione della lettera del Capo del dipartimento delle Finanze e delle Dogane, consigliere federale Nobs al prof. Blumenstein.

Dipartimento federale delle finanze e delle dogane

Berna, 11 aprile 1946

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Egregio Professore,

in occasione del nostro incontro dell'8 aprile lei si è dichiarata disposta ad esaminare, ed eventualmente a rielaborare, il progetto di legge sull'imposta federale sulle successioni elaborato dall'Amministrazione federale delle contribuzioni.

Esiste già una prima bozza (vedi allegato) sotto forma di una legge speciale composta da 75 articoli. Ci chiediamo tuttavia se le disposizioni relative all'imposta sulle successioni non debbano essere integrate nella "Legge federale concernente il finanziamento con mezzi pubblici dell'assicurazione vecchiaia e superstiti" (vedi allegato). In tal caso ci vorrebbe tuttavia una versione molto più ridotta, dato che nella legge sul finanziamento si potrebbero inserire soltanto pochi articoli. L'Amministrazione federale delle contribuzioni ha tuttavia espresso dei dubbi in merito ad una regolamentazione sommaria della legge sulle successioni che non è certamente semplice né dal punto di vista materiale né da quello procedurale.

L'8 aprile le abbiamo pure segnalato la nostra intenzione di abbozzare, in relazione con la prevista riforma generale delle imposte federali, anche una legge quadro delle

istituzioni di diritto fiscale che raggruppi in particolare le regole generali per l'imposizione e la riscossione delle imposte federali con lo scopo primario di alleggerire le singole leggi fiscali e di conseguire una maggiore uniformità in tutte quelle questioni la cui soluzione non viene determinata da necessità particolari delle singole imposte. Una disposizione non vincolante le chiarisce l'idea che abbiamo in mente (vedi allegato).

Abbiamo appreso con piacere che non ritiene errata la nostra intenzione e che è disposto a mettere a nostra disposizione la sua autorevolezza anche per il conseguimento di tale piano. Dato che per diverso tempo l'Amministrazione federale delle contribuzioni non potrà seguire compiutamente tale progetto, le siamo particolarmente grati di aver accettato l'incarico di elaborare un progetto di legge per il previsto ordinamento fiscale generale. Siamo convinti che nessuno meglio di lei possa condurre a buon fine tale compito.

Voglia gradire, egregio Professore, l'espressione della nostra massima stima.

Dipartimento federale delle finanze e delle dogane
E. Nobs

3.3.10 Documento n.9 (inedito) Progetto di legge dell'11 aprile 1946

Progetto di 33 pagine riguardante il progetto della legge federale sulle successioni con osservazioni scritte a mano del prof. Blumenstein.

3.3.11 Documento n.10 (inedito) Lettera del 17 aprile 1946

Lettera del prof. Blumenstein al consigliere federale Nobs riguardante la modifica

Bern, den 17. April 1948.

Herrn Bundesrat Nobs
Bern.

Hochgeachteter Herr Bundesrat,

Ich habe die Ehre, Ihnen den Entwurf der Eidgen. Finanzverwaltung zu einem Bundesgesetz über die Finanzierung der Invaliden- & Hinterlassenenversicherung mit öffentlichen Mitteln nebst im Art. 51 des Tabaksteuergesetzes & bestimmt im Art. 47 des Spitzensatzes & im Ansatze der Tabakzölle, der Fabrikationsabgabe & der Abgabe auf dem Zigarettenpapier fest & erlässt die erforderlichen Ausführungsbestimmungen. Danach würde also die Tabaksteuer ausschliesslich durch bundesrätliche Verordnung geregelt. Hiergegen erheben sich verfassungsmässige Bedenken aus folgenden Gründen:

Gemäss Art. 47 des Bundesgesetzes über die Tabaksteuer & den verarbeiteten Tabak zu besteuern. Der Verfassungsentwurf spricht sich nicht darüber aus, in welcher Form die Besteuerung zu realisieren ist. Dagegen entspricht es der allgemeinen staatsrechtlichen Auffassung, dass die Regelung der dem Bund zugewiesenen Materien in Gesetzesform zu geschehen hat (vgl. Fleiner, Schweiz. Bundesstaatsrecht, S. 400). Dies gilt insbesondere auch für die Bundessteuern (vgl. Blumenstein, System des Steuerrechts, S. 26).

Nun wurde freilich bisher die Tabakbesteuerung ausschliesslich durch Beschlüsse & Vollziehungsverordnungen des Bundesrates geordnet. Dies geschah ursprünglich auf Grund einer Vorschrift im Finanzprogramm 1933 & neuwärtig auf Grund der Finanzordnung 1946 bis 1949 vom 21. Dezember 1945 (v. l. BRB vom 27. Dez. 1945 betreffend die Verlängerung der Ausführungsvorschriften zur Besteuerung des Biers & des Tabaks). Es handelt sich also dabei um Notrecht.

Nun fragt es sich, ob man dieses Régime fortsetzen & einfach

degli articoli costituzionali per assicurare il finanziamento dell'AVS. Con il relativo progetto di legge.

durch eine Bestätigung im neuen Gesetz sanktionieren will. Eine verfassungsmässige Begründung liess sich dafür d. h. nicht geben. Es wäre auch eine Neuerung, die besser nicht Schule machen sollte. Jedenfalls schien es mir unlogisch zu sein, wollte man die Hochlaststeuer, die ebenfalls in der Verfassung verankert wird, durch Gesetz regeln, nicht aber die Tabakbesteuerung.

In ihrem Einverständnis beziehe ich mich mit dieser kurzen Äusserung, steht aber selbstverständlich auch für eine nähere Begründung meiner Auffassung gerne zu Ihrer Verfügung.

Ich bitte Sie, Herr Bundesrat, die Versicherung meiner aus-gezeichneten Hochachtung zu erwidern.

S c h w u r f
9.4.1946

B u n d e s g e s e t z

über die
Finanzierung der Alters- und Hinterlassenenversicherung
mit öffentlichen Mitteln
(Vom

Die Bundesversammlung
der schweizerischen Eidgenossenschaft
in Anwendung von Art.34 quater, Art.41ter und Art.41 quater der
Bundesverfassung,
nach Einsicht einer Botschaft des Bundesrates vom

b e s c h l i e s s t :

I. Die Beiträge aus öffentlichen Mitteln

Art.1

Grundsatz

Si propone la traduzione della lettera del prof. Blumenstein al Consigliere federale Nobs e dell'ingresso della legge federale sul finanziamento con mezzi pubblici dell'assicurazione vecchiaia e superstiti.

Berna, 17 aprile 1946

Signor Consigliere federale Nobs, Berna

Onorevole signor Consigliere federale,

il progetto dell'Amministrazione federale delle finanze concernente la legge federale sul finanziamento con mezzi pubblici dell'assicurazione vecchiaia e superstiti regola, all'articolo 5, l'imposizione del tabacco e recita quanto segue al suo capoverso 4: "Il Consiglio federale fissa le tariffe dell'imposta sul tabacco, di quella sulla fabbricazione e di quella sulla carta da sigarette ed emana le necessarie disposizioni di attuazione." L'imposizione del tabacco verrebbe di conseguenza attuata esclusivamente mediante ordinanze del Consiglio federale, ciò che solleva seri dubbi costituzionali per i seguenti motivi:

L'art. 41ter Cost. stabilisce che "la Confederazione è autorizzata ad imporre il tabacco greggio e manufatto". L'articolo costituzionale non si esprime sulla forma della sua imposizione. Ma la dottrina dominante ritiene che la regolazione di una materia attribuita alla Confederazione debba avvenire per mezzo di una legge (vedi Fleiner, *Schweizerisches Bundesstaatsrecht*, p. 400). Ciò vale in particolare anche per le imposte federali (vedi Blumenstein, *System des Steuerrechts*, p. 24).

Finora l'imposizione del tabacco è in effetti stata regolata esclusivamente con decreti ed ordinanze del Consiglio federale. Ciò è avvenuto inizialmente sulla base di una disposizione contenuta nel programma finanziario del 1933 ed attualmente sulla base dell'ordinamento finanziario 1946 – 1949 del 21 dicembre 1945 (vedi DCF del 27 dicembre 1945 relativo al prolungamento delle disposizioni di attuazione per l'imposizione della birra e del tabacco). Si tratta quindi di ordinanze d'urgenza.

Ci si deve quindi chiedere se si possa continuare con un tale regime inserendo semplicemente una disposizione nella nuova legge, ciò che rappresenterebbe una novità che sarebbe meglio non facesse scuola.

Mi sembrerebbe comunque illogico voler regolare l'imposta sulle successioni, che pure è ancorata nella Costituzione, mediante una legge specifica ma non l'imposta sul tabacco.

Con il suo consenso mi limito a questo breve accenno, pur rimanendo volentieri a sua disposizione per un approfondimento del mio pensiero.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della mia massima stima.

Progetto

9.4.1946

Legge federale sul finanziamento con mezzi pubblici
dell'assicurazione vecchiaia e superstiti
(del)

L'assemblea federale della Confederazione svizzera

in applicazione degli art. 34 quater, 41 ter e 41 quater della Costituzione federale,
visto il Messaggio del Consiglio federale del

decide:

I - Contributi da mezzi pubblici

Art. 1: In generale

3.3.12 Documento n.11 (inedito) Lettera del 22 aprile 1946

Lettera del prof. Blumenstein al consigliere federale Nobs riguardante un nuovo progetto allegato di 27 pagine sulla legge federale sulle successioni.

Bern, den 22. April 1946.

Herrn Bundesrat Nobs

B e r n .

Hochgeachteter Herr Bundesrat,

Gestützt auf Ihre Zuschrift vom 11. dies habe ich nach Einsichtnahme des Entwurfs der Eidg. Steuerverwaltung eine neue Fassung der Bestimmungen über die Nachlasssteuer ausgearbeitet und sie heute der Steuerverwaltung zugesandt. Ich hoffe, den Entwurf bis Ende des Monats mit Herrn Dr. Wyss bereinigen zu können.

Genehmigen Sie, Herr Bundesrat, die Versicherung meiner ausgezeichneten Hochachtung.

Entwurf von Prof. Dr. E. Blumenstein, vom 22.4.1946

zu einem

Dritten Abschnitt des BG über die Finanzierung der Alters-
und Hinterlassenenversicherung mit öffentlichen Mitteln.

Dritter Abschnitt.

Die Bundes-Nachsteuer.

Art.7.

Si propone la traduzione della lettera. E del titolo del terzo capitolo della legge federale concernente il finanziamento con mezzi pubblici e l'assicurazione vecchiaia e superstiti.

Berna,

22 aprile 1946

Signor Consigliere federale Nobs, Berna

Onorevole signor Consigliere federale,

con riferimento al suo scritto dell'11 aprile, e dopo aver visionato il progetto di legge dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, ho elaborato una nuova versione delle norme sull'imposta federale sulle successioni che ho trasmesso oggi all'Amministrazione delle contribuzioni. Spero di poter sistemare definitivamente il progetto unitamente al dottor Wyss entro la fine di questo mese.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della mia massima stima.

Allegato:

Progetto del Prof. Dr. E. Blumenstein, del 22.04.1946, relativo

al terzo capitolo della Legge federale sul finanziamento con mezzi pubblici
dell'assicurazione vecchiaia e superstiti

Terzo capitolo

L'imposta federale sulle successioni

Art. 7

3.3.13 Documento n.12 (inedito) Lettera del 10 maggio 1946

Lettera del prof. Blumenstein al consigliere federale Nobs, concernente un progetto di legge sull'imposizione fiscale del tabacco greggio e manofatto.

Bern, den 10. Mai 1946.

Herrn Bundesrat N o b s

B e r n

Hochachtungsvoller Herr Bundesrat,

Ihren Wunsch genoss habe ich die Bestimmungen betreffend die fiskalische Belastung des Tabaks ausgearbeitet und heute mit Herrn Sektionschef Zeller von der Oberzolldirektion durchberaten. Es ist gelungen, die Materie auf 41 Artikel zusammen zu drängen.

Herr Zeller wird Ihnen am Montag eine Ausfertigung des Entwurfes unterbreiten.

Genehmigen Sie, Herr Bundesrat, den Ausdruck meiner ausgezeichneten Hochachtung.

Si propone la traduzione della lettera

Berna,
10
mag-
gio
1946

Signor Consigliere federale Nobs, Berna

Onorevole signor Consigliere federale,

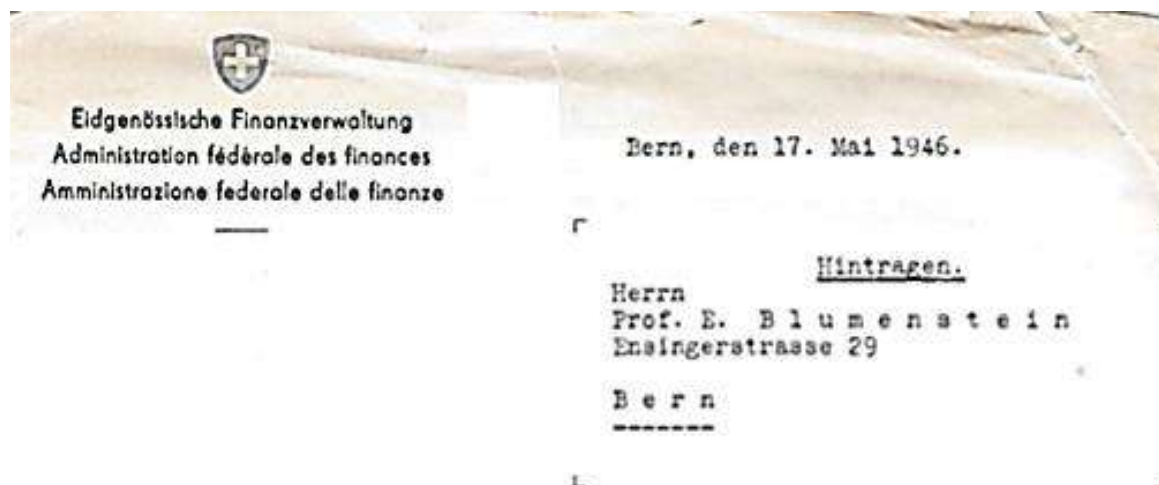
come da suo desiderio ho elaborato le disposizioni concernenti l'imposizione fiscale del tabacco che ho discusso oggi con il signor Zeller, caposezione della Direzione delle dogane. Siamo riusciti a condensare tutta la materia all'interno dell'articolo 41.

Il signor Zeller le sottoporrà lunedì un esemplare del progetto.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della mia massima stima.

3.3.14 Documento n.13 (inedito) Lettera del 17 maggio 1946

Lettera dell'AFC al prof. Blumenstein riguardante il progetto di riforma costituzionale per il finanziamento dell'AVS.



Sehr geehrter Herr Professor,

Im Auftrage von Herrn Bundesrat Nobs senden wir Ihnen beiliegend einen Entwurf zum Bundesgesetz über die Finanzierung der Alters- und Hinterlassenenversicherung mit öffentlichen Mitteln. Es handelt sich dabei zum grössten Teil um eine Zusammensetzung der beiden unter Ihrer Mitwirkung bearbeiteten Gesetze über die Tabakbelastung und über die Bundesnachlasssteuer. Wir wären Ihnen zu grösstem Dank verpflichtet, wenn Sie uns bis anfangs nächster Woche mitteilen könnten, ob Ihnen diese Vorlage noch zu Bemerkungen grundsätzlicher Art Anlass gibt.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Professor, die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Beilagen:

1 Gesetzesentwurf.

Eidg. Finanzverwalter
Der Direktor

Si propone la traduzione della lettera.

Amministrazione federale delle finanze

Berna, 17 maggio 1946

Prof. Dr. E. Blumenstein, Berna

Egregio Professore,

su incarico del Consigliere federale Nobs le trasmettiamo in allegato un progetto di legge federale sul finanziamento con mezzi pubblici dell'assicurazione vecchiaia e superstiti. Per la maggior parte si tratta di una fusione della legge sull'imposizione del tabacco e della legge sull'imposta federale sulle successioni elaborate con la sua collaborazione. Le saremmo molto grati se potesse comunicarci, per l'inizio di settimana prossima, se ha ancora delle osservazioni di fondo in relazione al citato progetto.

Voglia gradire, egregio Professore, l'espressione della nostra massima stima.

3.3.15 Documento n.14 (inedito) Convocazione 7 giugno 1946

Convocazione della Commissione dell'assicurazione sulla vita per esaminare la legge federale sulle successioni.

3.3.16 Documento n.15 (inedito) Convocazione 26 luglio 1946

Convocazione della Commissione dell'assicurazione sulla vita per esaminare la legge federale sulle successioni.

3.3.17 Documento n.16 (inedito) Progetto 16 maggio 1946

Progetto di legge sul finanziamento dell'AVS con i mezzi pubblici (di 56 pagine).
Inoltre nell'Archivio sono stati reperiti i seguenti documenti senza indicazione della data.

3.3.18 Documento n.17 (inedito) Progetto di legge

Progetto di legge e messaggio di 200 pagine per il Dipartimento federale di giustizia e di polizia riguardante il divieto di doppia imposizione intercantonale.

3.3.19 Documento n.18 (inedito) Progetto di legge e messaggio

Progetto di legge e messaggio di 17 pagine riguardante il concordato intercantonale.

Con note a mano dell'autore.

4 Il quadro storico e politico italiano

La riflessione di studiosi italiani ed esteri, soprattutto svizzeri e tedeschi, dalla fine degli anni '30 in poi, aveva consentito di approfondire i temi fiscali più rilevanti che sono stati commentati nel II e III capitolo di questa tesi. Per conferire consistenza concreta a tali principi era però necessario promulgare degli ordinamenti giuridici che sarebbero stati inevitabilmente condizionati dalle forze politiche rappresentate in governo e nel parlamento. La legge sulla perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario presentata in Senato dal ministro delle finanze Vanoni nel 1949, che costituisce la premessa e il fondamento del successivo sviluppo della legislazione tributaria italiana nel dopoguerra, è stata elaborata tenendo in considerazione anche la situazione politica, economica e sociale degli anni immediatamente successivi al dopoguerra. Segue quindi un quadro estremamente sintetico, con l'indicazione di una bibliografia sommaria, con lo scopo di approfondire la situazione politica ed economica nella quale è stata studiata e presentata dal governo la legge sulla perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario da parte del ministro Vanoni.

4.1 *La situazione economica*

Da un profilo economico alla fine della guerra la situazione dell'Italia era in condizioni disastrose. L'industria non aveva a disposizione materie prime e fonti di energia e la disoccupazione, che già cresceva a dismisura, sarebbe ancora aumentata al ritorno dei prigionieri di guerra italiani. Da uno studio di Giorgio Mori risulta tra l'altro che:¹⁸⁷

- l'affollamento abitativo da 1,27 per stanza nel 1938 passava nel '45 a 1.45;
- la dieta pro-capite nel 1939 era di 2'651 calorie scese nel 1945 a 1'747;
- i salari e le pensioni erano dimezzati;
- i titoli di Stato non avevano alcun valore.

¹⁸⁷ GIORGIO MORI, *L'economia italiana del dopoguerra (1945-1963)*, 2009, pag. 226

L'evoluzione positiva dell'economia italiana è dovuta tra l'altro anche all'aiuto finanziario estremamente rilevante del piano Marshall, segretario di Stato USA,¹⁸⁸ che si proponeva di fornire aiuti concreti agli stati democratici che si contrapponevano all'URSS e ai suoi paesi satelliti.

L'analisi documentale della situazione economica italiana dal 1947 al 1949 risulta chiaramente dalla Relazione generale sulla situazione economica del paese presentata dal ministro Pella del Tesoro, alla presidenza della Camera dei deputati, il 30 gennaio 1950.

In questa relazione si esaminano i seguenti capitoli:

- gli aspetti principali della situazione economica, con particolare riferimento alle linee della politica economica dal 1947-1949 e all'andamento dei prezzi e dei salari;¹⁸⁹
- la formazione del reddito complessivo, individuale¹⁹⁰,
- l'attività produttiva¹⁹¹ suddivisa nella produzione agricola, industriale e traffico;
- il credito ed il mercato¹⁹² finanziario;
- gli scambi internazionali¹⁹³, la bilancia dei pagamenti e gli aiuti E.R.P.¹⁹⁴;
- la finanza pubblica¹⁹⁵.

¹⁸⁸ GIORGIO MORI, *L'economia italiana del dopoguerra (1945-1963)*, 2009, pag. 281

¹⁸⁹ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 5-7

¹⁹⁰ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 8-13.

¹⁹¹ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 14-17.

¹⁹² MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 18-23.

¹⁹³ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 23-28.

¹⁹⁴ Piano Marshall (in inglese)

¹⁹⁵ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 29-34.

L'introduzione del ministro Pella¹⁹⁶ consente di avere una visione chiara della situazione dei vari capitoli della situazione economica italiana nell'immediato dopoguerra. Il rilievo riferito all'aiuto fornito dagli Stati Uniti di 940 milioni di dollari nei primi due anni dell'attuazione dell'E.R.P. consente di comprendere agevolmente l'influenza che questo massiccio aiuto finanziario ha avuto sull'estromissione dal governo, nel 1947, dei comunisti.

Onorevoli Colleghi !

1. La presente relazione rispondendo a quanto disposto dalla legge 21 agosto 1949, n. 639, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* 216 del 20 settembre 1949, si propone di presentare in sintesi le condizioni dell'economia italiana durante l'esercizio finanziario 1948-49, con una documentazione, basata su fonti ufficiali, che si è aggiornata, nei limiti del possibile, al secondo semestre 1949.

2. L'impegno assunto, già grave in sè, è reso più arduo dal fatto che si tratta del primo documento del genere presentato ufficialmente al Parlamento, mentre la difficoltà di presentare dati omogenei, per le profonde alterazioni subite dal sistema economico-nazionale nell'ultimo decennio, rende spesso arbitrari i confronti con l'anteguerra.

3. Le attuali rilevazioni statistiche ufficiali, non predisposte ai fini della costruzione di un bilancio economico, nel senso preciso del termine, non hanno permesso di accertare, con rigore scientifico tutti gli elementi desiderabili. Si cercherà di superare in futuro questa deficienza, ma si può intanto affermare che, nonostante la lacuna, il materiale disponibile offre una documentazione sufficientemente espressiva delle condizioni del Paese.

4. In particolare i dati raccolti permettono di valutare le gravi difficoltà superate e di constatare obiettivamente i confortanti risultati raggiunti sulla via della ricostruzione. Tali risultati acquistano tanto maggiore valore quando si pensi alla

¹⁹⁶ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pagg. 2-3.

struttura dell'economia del nostro Paese che si caratterizza insieme per l'alto potenziamento demografico, ed il basso reddito individuale, mentre l'incremento della produzione e dei consumi esige un inserimento sempre maggiore nel circuito economico mondiale.

5. Da questo punto di vista, ha particolare rilievo il problema del pareggio della nostra bilancia dei pagamenti. Si può affermare infatti che nella nostra economia ogni aumento di produzione, di investimenti e di consumo ha, come base, un aumento di importazioni e di conseguenza maggiori necessità di esportazioni o comunque di saldi attivi nelle altre partite correnti della bilancia dei pagamenti.

6. In tale situazione acquista un pieno rilievo, per la comprensione del nostro Bilancio economico, l'aiuto fornito dagli Stati Uniti. Nei primi due anni dell'attuazione dell'E. R. P. 940 milioni di dollari sono entrati a far parte delle nostre disponibilità, senza contro-partita passiva nella nostra bilancia, aumentando così correlativamente il reddito nazionale. Questo aiuto concorre altresì alla soluzione di altri gravi problemi della nostra economia; fra questi quelli del rimodernamento e della riattrezzatura di molte nostre industrie che, a causa del periodo di autarchia prima e di quello bellico poi, incontrano oggi particolari difficoltà specialmente di fronte alla concorrenza estera.

7. La documentazione raccolta nella relazione che segue, permette, pur con le riserve espresse, di trarre alcune conclusioni relative alla situazione economica italiana nel periodo 1° luglio 1949-fine dicembre 1949, ed in particolare per quanto riguarda il bilancio economico una prima valutazione del reddito nazionale italiano e dei suoi impieghi per l'intero anno 1949.

8. Nonostante il peso degli oneri ereditati dal recente passato e di talune circostanze proprie di questo periodo, la produzione e gli scambi hanno avuto un sensibile incremento con un conseguente aumento di reddito. Lo sviluppo della produzione agricola e di quella industriale ha permesso un aumento in termini reali, sull'anno precedente, di oltre l'8 per cento del prodotto netto ai prezzi di mercato. Questo è ormai attorno al livello prebellico.

9. È tuttavia necessario rilevare che il reddito individuale non è cresciuto in ugual misura per il contemporaneo aumento della popolazione, che ha avuto per conseguenza minori disponibilità in media per abitante. Queste, infatti, che già nel 1938 risultavano tra le più basse d'Europa, sono oggi ancora inferiori di quasi il 10 per cento a quelle di tale anno. L'azione governativa si rivolge, particolarmente in questo momento, ad incrementare l'attività produttiva, così da elevare con il reddito medio individuale il tenore di vita del paese.

10. I risultati già raggiunti sono notevoli, ed acquistano ancora maggior valore quando si pensi che essi si sono realizzati senza indebolire per nulla la raggiunta stabilità monetaria, anzi consolidandola, e riducendo sensibilmente tanto il disavanzo del bilancio dello Stato quanto quello della bilancia dei pagamenti, entrambi presupposti di un sano sviluppo economico.

11. Per quanto riguarda la stabilità monetaria è da rilevare in primo luogo che la circolazione ha registrato nel corso del 1949, una limitata variazione dipendente soltanto dalle effettive necessità dell'economia, e parallelamente all'aumento reale del reddito nazionale. La stabilità è documentata dall'andamento dei prezzi all'ingrosso ed al minuto e dal costo della vita che ha assicurato una effettiva difesa del potere di acquisto delle remunerazioni.

12. Nel bilancio dello Stato si è conseguita una riduzione delle spese improduttive e di quelle per i prezzi politici, mentre sono aumentate le entrate. La proporzione delle spese effettive coperte dalle entrate, che nei tre ultimi esercizi era passata dal 38 al 53 ed al 73 per cento, è ora, nelle previsioni dell'esercizio corrente, dell'87 per cento. Questa proporzione nel 1938-39 era stata soltanto del 69 per cento.

13. Nel corso degli ultimi tre anni le nostre esportazioni sono fortemente cresciute, superando sensibilmente quelle del 1938, ove si escluda per tale anno gli scambi con le colonie. La percentuale delle importazioni coperte con le nostre esportazioni, che nel

1948 (primi undici mesi) era del 66,3 per cento, è salita nel corrispondente periodo del 1949 al 72,4 per cento.

14. Gli investimenti lordi rappresentano circa il 20 per cento del reddito lordo nazionale. Tale percentuale documenta lo sforzo sopportato dal Paese, che, con un reddito inferiore a quello del 1938, ha destinato ad investimenti una percentuale superiore, sia pure di poco, a quella anteguerra. Ciò è tanto più rilevante se si tiene conto del peso notevole delle spese militari nel 1938. Degli investimenti, metà è stata destinata ad impieghi diretti o provocati dallo Stato, metà alla libera disponibilità dell'iniziativa privata.

15. Questa somma di investimenti, insieme all'aumento di attività conseguita all'incremento della produzione agricola ed industriale, ha permesso, nonostante l'aumento della popolazione, non soltanto di contenere la disoccupazione formatasi negli ultimi anni, ma anche di lievemente ridurla. Purtroppo il volume di questa rimane ancora rilevante, ma ciò è da imputarsi alle conseguenze del conflitto che ha aggravato gli squilibri strutturali dell'economia italiana tra popolazione e risorse.

16. I compiti e le responsabilità dello Stato sono - nell'attuale momento economico che il mondo attraversa - molto ingenti, anche perché nel nostro Paese l'azione statale interessa direttamente un quarto circa del reddito nazionale. La politica finanziaria, creditizia, di investimento, oltre a quella valutaria e commerciale, hanno avuto, quindi, una notevole influenza sul comportamento del mercato.

Roma, 28 gennaio 1950.

Al termine della relazione sono pubblicate una serie di tabelle che, da un profilo statistico, documentano concretamente i punti salienti dell'economia del paese.

Siccome uno dei contrasti politici di maggior rilievo era costituito dalle rivendicazioni salariali, reputo opportuno pubblicare l'indice delle retribuzioni¹⁹⁷ per il periodo dal 1948 al 1949 compresi.

TABELLA N. 4.

INDICI DELLE RETRIBUZIONI (Base 1938 = 100)			
PERIODI	Agricoltura	Industria	Personale civile dello Stato
	(a)	(b)	(c)
1948 - Gennaio	6.377	5.105	3.476
Febbraio	6.399	5.133	3.476
Marzo	6.404	5.133	3.476
Aprile	6.424	5.135	3.476
Maggio	6.452	5.144	3.476
Giugno	6.470	5.135	3.476
Luglio	6.526	5.142	3.476
Agosto	6.718	5.416	3.601
Settembre	6.739	5.416	3.601
Ottobre	6.769	5.419	3.601
Novembre	6.773	5.420	3.887
Dicembre	6.777	5.415	3.887
1948 - Media annua	6.569	5.251	3.576
1949 - Gennaio	6.783	5.415	3.887
Febbraio	6.809	5.421	3.887
Marzo	6.840	5.424	3.887
Aprile	6.872	5.426	3.870
Maggio	6.883	5.426	3.870
Giugno	6.889	5.426	3.870
Luglio	6.890	5.426	3.870
Agosto	6.893	5.453	3.870
Settembre	6.901	5.455	3.870
Ottobre	6.890	5.471	3.870
Novembre	6.912	5.479	3.870
Dicembre	6.910	5.510	3.870
1949 - Media annua	6.872	5.444	3.874
Variazione percentuale	$\left. \begin{array}{l} \text{media annua 1949} \\ \text{media annua 1948} \end{array} \right\}$	$\left. \begin{array}{l} + 4,6 \\ + 3,6 \end{array} \right\}$	$\left. \begin{array}{l} + 8,3 \end{array} \right\}$

Fonte: Istituto centrale di statistica.

(a) Indice generale dei lavoratori.

(b) Indice in complesso, compresi gli assegni famigliari, di operai capi-famiglia.

(c) Indice generale del personale coniugato, retribuzione netta.

4.2 La situazione politica

Il primo governo italiano del dopoguerra venne istituito il 21 giugno 1945 e fu presieduto da Ferruccio Parri del partito di azione che fu responsabile della resistenza nel nord Italia. A questo governo parteciparono i partiti che formavano il Comitato di Liberazione Nazionale (CNL), vale a dire la democrazia cristiana, i liberali, gli azionisti, i democratici del lavoro, i comunisti e i socialisti. Il governo era chiamato

¹⁹⁷ MINISTRO DEL TESORO PELLA, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Camera dei deputati, Doc. IX N.1, 30 gennaio 1950, pag. 38

a ricostruire lo Stato uscito distrutto dalla disastrosa esperienza del fascismo e della guerra perduta e a risolvere immani e gravosi problemi economici e sociali. Questo compito, già estremamente difficile per la sua stessa natura, necessitava di una coesione e di una unità di azione, non semplice da realizzare, delle forze politiche che lo componevano. Inoltre bisognava tenere conto del giudizio degli Alleati, il cui aiuto finanziario era indispensabile per la ricostruzione del paese. Proprio la diffidenza degli alleati e delle forze economiche interne nei confronti della presenza del partito comunista nel governo, indussero il partito liberale ad aprire la crisi. Il 10 dicembre 1945 per la prima volta venne eletto un cattolico, Alcide De Gasperi presidente del consiglio. Al governo parteciparono gli stessi partiti che erano presenti nel ministero diretto da Ferruccio Parri. Tra i compiti di primaria importanza da risolvere vi era anche quello dell'elaborazione di una nuova costituzione. Per questa ragione il 2 giugno 1945 ebbero luogo le elezioni per la designazione dell'Assemblea costituente. La DC¹⁹⁸ che vinse le elezioni, ottenne 207 seggi, i socialisti 115, i comunisti 104, l'unione democratica nazionale 41, la lista dell'uomo qualunque di Giannini 30, i repubblicani 23, il blocco nazionale del partito liberale 16, il partito di azione 7 e altre liste minori 13. Alla maggioranza della DC si contrapponeva una rilevante rappresentanza di comunisti e socialisti (219 seggi) che tuttavia non sarebbe stata in grado di governare senza il sostegno di altre forze politiche. Sempre il 2 giugno 1945 ebbe luogo il Referendum istituzionale con il quale il popolo fu chiamato a decidere in favore della monarchia o della repubblica. Vinse la repubblica con 12'717'923 voti contro i 10'719'284 a favore della monarchia.

I lavori dell'Assemblea costituente si conclusero nel dicembre del 1947 e la nuova costituzione, che istituiva una democrazia parlamentare, stabiliva diritti e doveri dei cittadini, creava la corte costituzionale e recepiva all'articolo 7 i Patti lateranensi, grazie anche all'appoggio determinante dei comunisti, entrò in vigore il 1° gennaio 1948.

¹⁹⁸ Democratico cristiano

Nel contesto internazionale i paesi dell'Europa orientale entravano progressivamente nell'orbita di influenza sovietica: nel 1946 l'Albania e la Bulgaria, nel 1947 la Polonia e l'Ungheria e nel 1948 la Romania. Al crescente peso politico dell'URSS e dei paesi satelliti si contrapponeva il rafforzamento dei legami politici ed economici tra Stati Uniti e Gran Bretagna che si estendevano progressivamente agli altri Stati, tra cui l'Italia, che confluirono nel 1949 nel patto atlantico (NATO¹⁹⁹). Le democrazie occidentali aderirono alla NATO, insieme agli Stati Uniti, che costituiva un'unione politica e militare in contrapposizione all'URSS e ai paesi satelliti. L'adesione alla NATO accentuò la rottura con l'opposizione socialista e comunista che si opposero tenacemente, ricorrendo anche all'ostruzionismo parlamentare, all'adesione dell'Italia.²⁰⁰ La suddivisione del mondo in due blocchi non favorì certamente le intese di governo poiché ai partiti favorevoli all'alleanza atlantica si contrapponevano socialisti e comunisti che seguivano invece la politica dell'Unione sovietica. L'Italia inoltre aveva un'estrema necessità degli aiuti finanziari degli Stati Uniti che guardavano con crescente preoccupazione a un governo nel quale la presenza comunista esercitava un peso considerevole. Più concretamente gli Stati Uniti, di fatto, condizionarono un aiuto finanziario sostanziale all'uscita dal governo dei comunisti. Anche le pressioni delle cerchie economiche italiane, la fuga dei capitali all'estero e la pressione del vaticano che temevano sempre più il "pericolo comunista", contribuirono alla decisione di De Gasperi di presentare le dimissioni il 10 maggio 1947 per istituire in seguito un nuovo governo formato da democristiani, liberali e indipendenti; i comunisti e i socialisti vennero estromessi. Nel nuovo governo venne affidata una funzione rilevante a Luigi Einaudi²⁰¹, che mantenendo la carica di governatore della Banca d'Italia, assumeva anche i ministeri delle Finanze e del Tesoro. A meno di un anno dalla formazione del nuovo governo ebbero luogo le elezioni politiche del 18 aprile 1948 precedute da una campagna elettorale particolarmente violenta. Al fronte democratico popolare sostenuto da socialisti e comunisti si contrappose la coalizione composta dalla

¹⁹⁹ Organizzazione del Trattato dell'Atlantico del Nord (in inglese *North Atlantic Treaty Organization*) è un'organizzazione internazionale per la collaborazione nel settore della difesa.

²⁰⁰ NICOLA TRANFAGLIA, *L'Italia Repubblicana*, 2007, pagg. 294-295.

²⁰¹ Luigi Einaudi (vedi 4.3)

democrazia cristiana, dai liberali e dai repubblicani. Il blocco della sinistra (183 seggi) fu sconfitto dalla DC che ottenne la maggioranza assoluta alla camera (304 seggi). Al Senato la DC ottenne 131 seggi, il blocco delle sinistre 72, il PSDI²⁰² 10, il PRI²⁰³ 6 e il PLI²⁰⁴ 7. Il quadripartito DC, PSDI, PRI e PLI, che sosteneva il nuovo governo, resse le sorti della politica italiana fino al 1959. Pochi mesi dopo, l'11 maggio 1948, Einaudi venne eletto presidente della repubblica con 518 voti. Il clima politico divenne ancor più difficile, teso e violento, dopo l'attentato a Togliatti del 14 luglio 1948 e la scissione della CGIL²⁰⁵. Vennero istituiti due nuovi sindacati, la CISL²⁰⁶, vicina alla DC e ai movimenti cattolici, e la UIL²⁰⁷, vicina al PSDI. La scomunica dei comunisti da parte di Pio XII pronunciata nel luglio 1949, la repressione violenta nelle campagne a seguito della revoca della distribuzione delle terre, le crescenti difficoltà economiche e la diffusione della povertà e l'adesione al patto atlantico nel 1949, contribuirono a rendere ancora più acceso il confronto politico tra il governo e la sua maggioranza parlamentare da una parte, e le altre forze politiche, in particolare quelle di sinistra, dall'altra.

In questo clima economico e politico il ministro Vanoni presentò in senato nel 1949 il disegno di legge sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario.

4.3 La figura di Luigi Einaudi

Luigi Einaudi è nato il 24 marzo 1874 a Carrù (Cuneo) e deceduto a Roma il 30 ottobre 1961. Egli trascorse la prima parte della propria giovinezza a Dogliani in Piemonte in un ambiente agricolo e rurale. È stato professore di scienze delle finanze all'Università di Torino. Ha pubblicato numerose opere scientifiche nell'ambito dell'economia e della scienza delle finanze. È stato designato quale socio e vicepresidente dell'Accademia dei Lincei, socio onorario dell'American Academy

²⁰² Partito social democratico italiano

²⁰³ Partito repubblicano italiano

²⁰⁴ Partito liberale italiano

²⁰⁵ Confederazione generale dei lavoratori italiani

²⁰⁶ Confederazione italiana sociale dei lavoratori

²⁰⁷ Unione italiana dei lavoratori

of Arts and Sciences di Boston, presidente onorario della International Economy Association. Ha svolto un'intensa attività giornalistica collaborando al Corriere della Sera di Milano, alla Stampa di Torino e all'Economist. Nel 1919 è stato nominato Senatore del Regno. È stato nominato Governatore della Banca d'Italia nel gennaio del 1945. Venne nominato deputato all'assemblea costituente nel 1946. Dal 6 giugno 1947 al 22 maggio 1948 è stato vicepresidente del Consiglio dei ministri e ministro del Bilancio nel IV° governo De Gasperi. Eletto presidente della repubblica l'11 maggio 1948. Appartenente al Partito Liberale Italiano. Tra le sue molte opere si devono ricordare: *“Prediche inutili”*, *“Le prediche della domenica”*, *“Lezioni di politica sociale”* e *“Lo scrittoio del presidente”*.

4.3.1 La permanenza di Luigi Einaudi in Svizzera durante la guerra

Egli Trovò ospitalità in Svizzera dove visse nel 1943 e nel 1944 trattenendo una molteplicità di contatti con i fuoriusciti italiani quali Adriano Olivetti, Gianfranco Contini, Filippo Sacchi e con i consiglieri federali Pilet Golaz, Celio e Motta. Sulla sua esperienza in Svizzera è stato pubblicato a cura di Paolo Soddu con la prefazione di Alessandro Galante Garrone, dall'editore Einaudi, un libro intitolato *“Diario dell'esilio”*²⁰⁸, di Luigi Einaudi, 1943-1944. Questo testo riguarda il diario di Luigi Einaudi dove vengono indicati analiticamente tutti i contatti che segnarono la sua permanenza in Svizzera, dal 22 settembre 1943 al 20 dicembre 1944. Il regista Villi Hermann girò un documentario sull'esilio di Luigi Einaudi (1943-1944) che venne proiettato in prima mondiale al Festival di Locarno nel 2000 e poi alla mostra internazionale del nuovo cinema a Pesaro nel 2001.²⁰⁹ Sono certamente rilevanti da un profilo storico, per quanto riguarda la permanenza in Svizzera di Luigi Einaudi, gli appunti del regista Villi Hermann, estratti dalla sceneggiatura *“Luigi Einaudi”*, 1998 che propongo di seguito:

²⁰⁸ LUIGI EINAUDI, *Diario dell'esilio 1943 – 1944*, 1997.

²⁰⁹ IMAGOFILM, sito internet: <http://www.imagofilm.ch/einaudi/ita/sinossi.php> consultato il 12 aprile 2017.

L'8 settembre 1943, temendo di finire come ostaggio nelle mani dei nazifascisti, il settantenne Luigi Einaudi (economista, intellettuale liberale, professore e rettore dell'Università di Torino e il futuro presidente della Repubblica Italiana, il primo dal dopoguerra) è costretto a lasciare le sue colline di Dogliani e la sua Torino occupata dalle camicie nere e dalla Wehrmacht. Raggiunge la Svizzera, attraversando a dorso di mulo il passo del Col Fenêtre nella Valle d'Aosta. È 'la fuga dei popoli dinanzi al barbaro', scrive Einaudi nel suo Diario. Il documentario Luigi Einaudi. Diario dell'esilio svizzero prende spunto dal Diario dell'esilio, scritto durante i 14 mesi d'esilio in Svizzera. Durante questo periodo, vissuto fra Losanna, Ginevra, Lugano e Basilea, Luigi Einaudi annota giorno dopo giorno non soltanto delle difficoltà pratiche della vita quotidiana, ma anche di una fittissima rete di incontri e di riflessioni su personalità importanti della storia italiana e svizzera, quali Filippo Sacchi, Adriano Olivetti, Ernesto Rossi, Gianfranco Contini, Amintore Fanfani e della famiglia Savoia, fuggita anch'essa in Svizzera, di attivisti e di partigiani italiani rifugiati in Svizzera a causa delle leggi razziali e dei consiglieri federali Pilet Golaz, Celio e Motta. Annota i problemi con la burocrazia svizzera e gli spigolosi rapporti fra gli esuli italiani. L'esilio elvetico è per Luigi Einaudi un osservatorio privilegiato da cui seguire le fasi finali del crollo del nazifascismo e il delinearsi dei futuri assetti politici. Durante questo periodo Einaudi va spesso al cinema, annota nel suo Diario d'incontri con negromanti, parla "dei tedeschi, che fecero cose feroci contro ebrei", dei suoi rapporti con i figli: Giulio, fuggito anch'egli in Svizzera, Roberto rimasto in Italia e Mario che viveva in America. Diversi sono i protagonisti incontrati dal regista, testimoni della memoria storica dell'epoca: Renata Aldrovandi Einaudi, Roberto Einaudi, Amedeo e Eugenio Mortara, Mario e Giovanni Ferro, Saverio Tutino, Giuseppe Di Stefano, Lucetta Jarach Guastalla, Edgardo Sogno, Zaccaria Aldo Curtaz, Mario Ansermin, Gérard Bolla, Ariberto Mignoli, Giorgio Bocca, Ruggero Cominotti, Paolo Della Valle, Federico Hindermann, Giuseppe Salto, Maria Gabriella di Savoia, Francesca Pometta. Il film esplora gli ambienti dei testimoni citati nel Diario di Luigi Einaudi, seguendo il filo narrativo anche di quella memoria dei luoghi, in particolare del paesaggio circostante, rivisitato

dai personaggi con forte impatto emotivo. Il documentario è stato girato in Valle d'Aosta, lungo il confine tra la Svizzera e l'Italia, a Milano, a Torino e nelle città svizzere di Lugano, Ginevra, Losanna, e Basilea. Il documentario riscopre inoltre inedite fotografie del periodo bellico del fotografo svizzero Christian Schiefer. Schiefer nasce a Davos nel 1896 e dopo l'apprendistato in qualità di fotografo si trasferisce nel 1920 a Lugano, dove apre un negozio. Accanto al suo lavoro di 'fotografo di studio' pubblica reportage per la Schweizer Illustrierte, all'epoca il periodico illustrato più importante in Svizzera, per l'Illustrazione Ticinese e la Zürcher Illustrierte. Muore a Lugano-Paradiso all'età di 102 anni nel 1998. Di grande interesse storico è la sequenza fotografica del 29 aprile 1945 di Piazzale Loreto a Milano, che ritrae i corpi di Benito Mussolini e della sua compagna Petacci appesi per i piedi alla pensilina di un garage. Spesso queste fotografie sono state pubblicate senza alcuna indicazione del fotografo. Per la prima volta, si potrà vedere l'intera sequenza scattata in quell'occasione da Schiefer. Fanno parte del documentario altre sue inedite fotografie, che ritraggono fuoriusciti italiani e rifugiati nel settembre 1943.

La base del documentario è il "Diario" (Luigi Einaudi. Diario dell'esilio. 1943-1944. Edizione Einaudi, Torino 1997). Si parte sempre dal testo scritto da Luigi Einaudi, mantenendo anche la cronologia. Non voglio parlare di tutto il periodo della guerra. Parlo tramite Einaudi, del quel suo periodo in Svizzera, ben delimitato. Ma le persone intervistate possono divagare rispetto al periodo o dai luoghi einaudiani. Anzi, spero che lo facciano

Nel settembre 1943, durante l'occupazione nazista di Torino, Luigi Einaudi, rettore dell'Università di Torino, si rifugia in Svizzera, passando per la Val d'Aosta. Il "Diario" parla del periodo 1943-44 da Einaudi trascorso in tutta la Svizzera, sia nella parte tedesca sia francese. Viaggiando intensamente, sempre in compagnia della moglie Ida, Luigi Einaudi ha modo di scoprire la realtà del nostro paese, di coglierne in profondità lo spirito e di osservare le differenze e le contraddizioni fra le tre comunità linguistiche, ciascuna con propri problemi e mentalità. In tal senso, le sue osservazioni sono puntigliose ed acute, quasi da "svizzero".

Il fatto che l'editore Giulio Einaudi, figlio di Luigi, insieme con altri protagonisti ancora viventi sono citati spesso nel "Diario", renderà il documentario molto vivace ed umano.

Ritengo che la descrizione, talvolta ironica e scherzosa, di quell'atmosfera e di quegli ambienti svizzeri, possa funzionare benissimo ancora oggi, ed essere integralmente recepita da un pubblico, sensibilizzato da recenti fatti alla storia della seconda guerra mondiale. Infatti, proprio nell'ultimo anno tutta quell'epoca della nostra storia è oggetto di un'ampia ed accesa discussione, che coinvolge i media e, più in generale, il governo, gli intellettuali e l'opinione pubblica. Solo ora (naturalmente anche in virtù della forte spinta che proviene dall'esterno), si aprono - con colpevole ritardo - i nostri archivi e si intraprendono ricerche anche all'estero, per analizzare quel periodo. Ho subito approfittato di questo vantaggio. Il materiale d'archivio darà un'ulteriore dimensione al testo di Einaudi. Non posso né voglio occuparmi di tutte le annotazioni di Luigi Einaudi. La scelta dei giorni citati nel "Diario" è mia, personale e anche storica.

Ho l'impressione che certi racconti di sopravvissuti siano così forti, così unici, che non necessitano di una "illustrazione" mia con documenti, film d'archivio o paesaggi. Lascierò raccontare - non sempre sarà possibile - sui luoghi stessi, la vicenda che ci interessa nel film. La cinepresa scruterà nei visi e/o nei luoghi una "verità supplementare".

Le persone intervistate saranno raramente statiche, tenterò sempre di essere in movimento con loro. Per ogni personaggio intervistato ho preparato delle domande, ma lascerò parlare le persone liberamente dopo queste domande iniziali. Ma spesso l'ottica degli interventi oggi è soprattutto focalizzata su situazioni ed avvenimenti che riguardano principalmente la Svizzera tedesca. Quanto narrato nel "Diario" ci darebbe invece la possibilità di descrivere come la popolazione svizzera viveva l'atmosfera di guerra, e consentirebbe di rivedere la condizione di esuli, rifugiati militari ed immigrati da un'angolazione "latina", fin qui raramente trattata nei documentari e nelle ricerche.

Dal mio punto di vista di autore, ho intenzione di rivisitare gli ambienti citati da Luigi Einaudi, di ritrovare luoghi e persone ancora viventi, in Svizzera ed in

Italia, soprattutto in Val d'Aosta e a Basilea. Anche i miei documentari precedenti sono nati sul filo narrativo della "memoria dei luoghi", in particolare del paesaggio: un metodo attento alla scoperta dell'individuo, e ricco di fonti storiche rivisitate con forte impatto affettivo.

Vorrei fare un ritratto di quel periodo servendomi, di sole citazioni originali tratte dal "Diario", dette dalla voce narrante (fuori campo) di un attore, con accento del Nord; senza commento didascalico. Per la parte delle immagini, introducendo materiali d'archivio (brani radiofonici, di film, fotografie d'epoca, italiane e svizzere) ed interviste con i testimoni diretti di quell'epoca, in qualche modo - o quasi sempre - legati al mondo descritto nel "Diario", o direttamente citati. Ma non vorrei filmare troppa gente che parla.

Momenti poetici non mancheranno. Farò un videofilm d'autore partendo da un testimone-autore; con tutto il rispetto che ho per la storia ed il suo cronista. Tramite questo film posso raccontare una Svizzera sconosciuta a me e ad altri. Il "Diario" mi dà la possibilità di comunicare questa visione diversa della Svizzera e il clima dell'epoca ad un vasto pubblico. Speriamo non solo svizzero.

4.3.2 I rapporti tra Einaudi e Vanoni

Nell'immediato dopoguerra tra le figure più rilevanti nel contesto economico e politico, spiccano le personalità di Einaudi e Vanoni. Da un articolo pubblicato sulla Rivista della scuola superiore dell'economia e delle Finanze a firma di Roberto Santi, funzionario dell'agenzia delle entrate, si mettono in evidenza le comuni visioni ideologiche e le contrapposizioni di questi due statisti e contemporaneamente uomini di scienza.²¹⁰ Anche se erano nati in epoche diverse, Einaudi nel 1874 e Vanoni nel 1903, percorsero un tratto di cammino comune soprattutto dalla fine della guerra sino alla morte di Vanoni avvenuta nel 1956.

Einaudi ebbe certamente un'influenza su Vanoni soprattutto per quanto riguardava la comune passione per la scienza delle finanze e per l'economia. Vanoni, come

²¹⁰ ROBERTO SANTI, *Einaudi e Vanoni*.

Einaudi, trascorse la propria giovinezza in un ambiente rurale e contadino percorrendo in seguito lo stesso percorso universitario di Einaudi. Entrambi furono influenzati, nei loro anni giovanili, dal movimento socialista. Vanoni scelse poi la via del cattolicesimo sociale mentre Einaudi si avvicinò ai principi dell'economia liberale. Einaudi condivise gli sforzi di Vanoni tesi a realizzare la legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario, questo soprattutto per quanto riguardava la creazione di un nuovo rapporto tra lo Stato e il contribuente.

Per quanto riguarda i rapporti personali tra Einaudi e Vanoni, ci si riferisce all'intervista alla figlia Marina Vanoni Sica raccolta da Gianluca Sacco²¹¹, Simone Misiani e registrata da Alessandro Patanè. Sui rapporti tra Ezio Vanoni e Luigi Einaudi la figlia Marina così risponde all'intervistatore:

In quanto ai rapporti fra mio padre e Luigi Einaudi sappiamo che questi rapporti risalgono certamente al momento della laurea di mio padre nel 1925, quando attraverso il suo maestro Benvenuto Griziotti, ebbe i primi contatti con Einaudi come aspirante a una borsa di studio della Fondazione Rockefeller per continuare gli studi in Germania. Era quello un periodo difficile della vita di nostro padre perché su di lui pesava il suo passato di attivista nella sezione giovanile del Partito Socialista pavese e a causa di questo suo passato non poté aver seguito la proposta avanzata nel 1926 di ricoprire l'incarico di assistente di ruolo presso la cattedra del Prof. Griziotti. Penso che Griziotti e Einaudi avessero anche l'inespresso proposito di allontanarlo dall'Italia consentendogli di proseguire gli studi in un ambiente diverso in attesa che l'atmosfera cambiasse. Presso la Fondazione Einaudi di Torino vi è traccia della corrispondenza fra Griziotti e Einaudi in argomento.

E ancora, sui rapporti familiari, così si esprime la figlia di Vanoni:

²¹¹ GIANLUCA SACCO, SIMONE MISIANI, *Intervista: le figlie di Ezio Vanoni*, 2003.

I rapporti erano certamente molto cordiali e di grande stima e rispetto da parte di mio padre. Ricordiamo incontri molto famigliari con Einaudi, allora Presidente della Repubblica e la Signora Ida; in particolare una visita a Caprarola.

Con riferimento al soggiorno di Vanoni in Germania così si esprime la figlia Marina:

Della Germania non ha mai parlato molto; è stato a Bonn, a Francoforte sul Meno e a Berlino. Sappiamo che in quegli anni conobbe Erhardt (ndr. prima ministro dell'economia nel governo presieduto da Konrad Adenauer e poi cancelliere) che poi doveva incontrare nel periodo della vita politica. Possiamo dire che quando eravamo ragazze ed andavamo alla scoperta di tante cose nuove in campo culturale, come la pittura espressionista e il teatro d'avanguardia, lui conosceva già tutto per averlo visto per lo più negli anni passati in Germania e gli piaceva ascoltare le nostre considerazioni.

Sull'esperienza tedesca così risponde la figlia Marina all'intervistatore:

L'intervistatore chiede: Quale fu l'insegnamento che trasse suo padre dall'esperienza tedesca proprio grazie alla borsa Rockfeller? Era la Germania di Weimar, con le note difficoltà politiche, economiche e finanziarie di quel periodo. In queste circostanze fece anche un'analisi sulla classe media tedesca, che definisce 'abbandonata' e presagì qualcosa che sarebbe avvenuto di lì a poco: l'avvento e l'affermazione di Hitler.

La figlia di Vanoni risponde: Oltre a quella nel campo scientifico, l'esperienza che più lo colpì fu l'aver assistito alle conseguenze del depauperamento della classe media tedesca a causa dell'inflazione seguita alla fine della prima guerra mondiale. Fu un'esperienza molto importante per lui che influenzò il suo pensiero e la sua azione politica.

Sempre a proposito dell'esperienza in Germania, così si espresse Vanoni nel suo primo discorso all'assemblea costituente del 1946:

...ho vissuto in Germania durante il periodo successivo all'inflazione. Ho assistito alla decadenza della classe media tedesca e ho visto di quali involuzioni ed evoluzioni è stata capace la rovina morale ed economica di quel ceto. Il nazismo in Germania probabilmente non sarebbe diventato un partito di governo se la classe media tedesca avesse mantenuto fede nei propri ideali e avesse conservato una base economica per ricostruire la propria vita dopo le difficoltà della guerra.

Da questa breve sintesi risultano i tratti salienti della figura di Luigi Einaudi con particolare riferimento al suo soggiorno in Svizzera e ai suoi rapporti personali con Ezio Vanoni.

5 La legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario del 1951

5.1 Introduzione

Tra i molti problemi che il Governo italiano nel primo dopoguerra è stato chiamato ad affrontare vi è certamente quello della legislazione tributaria, tema essenziale poiché tutta l'attività dello Stato è condizionata dall'ammontare del gettito fiscale. La legislazione tributaria allora vigente era caotica poiché, tra l'altro, si fondava su ordinamenti risalenti alla seconda metà dell'ottocento.²¹² Il sistema fiscale, non soltanto era da considerarsi superato ma fonte di costante evasione, di disparità di trattamento e di concorrenza sleale dovuta in parte all'impreparazione dell'Amministrazione finanziaria particolarmente per quanto riguardava l'accertamento dei redditi. Anzi si può tranquillamente affermare che l'accertamento di fatto non esisteva o era ridotto a poca cosa.

L'obbligo per il contribuente di presentare la dichiarazione d'imposta si era, nel corso degli anni, con la connivenza dell'Amministrazione finanziaria, completamente trasformato, nel senso che il contribuente aveva progressivamente tralasciato di presentare la dichiarazione. Nei fatti quindi il contribuente assunse il comportamento di non più presentare la dichiarazione, tranne nei casi in cui vi fosse un'importante diminuzione del reddito. Da parte sua l'Amministrazione finanziaria procedeva all'iscrizione a ruolo del reddito del contribuente in via induttiva.

Era quindi venuta a cadere ogni forma concreta di accertamento. La difficoltà di stabilire il reddito effettivamente conseguito dal contribuente era dovuta tra l'altro anche alla progressiva ed importante perdita di valore della lira italiana, che aveva avuto come conseguenza l'aumento soltanto nominale dei redditi per cui la pressione fiscale era diventata insostenibile.

²¹² Testo unico del 24 agosto 1887 n. 4021 per l'imposta sui redditi di ricchezza mobile.

Questo fenomeno, conosciuto anche con la denominazione di “progressione a freddo”, consiste nell’aumento del reddito soltanto da un profilo formale mentre il potere di acquisto rimane inalterato. Più concretamente se un contribuente nel 1946 avesse guadagnato 100mila lire, nel caso in cui la moneta nel periodo tra il 1946 ed il 1949 si fosse svalutata del 40% il suo reddito imponibile sarebbe stato, alla fine del 1949 di 140mila lire. Il suo potere di acquisto però sarebbe rimasto inalterato poiché l’aumento del reddito era soltanto nominale. L’imposta sarebbe comunque stata molto più gravosa poiché l’aliquota sarebbe stata applicata ad un reddito di 140mila in luogo che ad un reddito di 100mila. Di conseguenza i contribuenti, con l’assenso tacito dell’Amministrazione finanziaria, erano indotti a indicare redditi notevolmente inferiori di quelli conseguiti. Questa propensione ad indicare redditi molto inferiori alla realtà era dovuta anche al continuo aumento, stabilito in via legislativa, dell’aliquota applicabile al reddito imponibile.

La perdita di valore della lira e l’aumento continuo delle aliquote erano all’origine di un fenomeno distorto poiché l’Amministrazione finanziaria modificava, nei fatti, accettando redditi molto inferiori alla realtà, la legislazione al fine di renderla meno iniqua.

Di conseguenza la stessa Amministrazione si sostituiva al potere politico per ovviare, almeno in parte, ad una pressione fiscale che era divenuta insostenibile e inaccettabile. Il reddito imponibile quindi continuava a diminuire per cui vi era una progressiva ed importante contrazione del gettito fiscale che, specie in quei tempi, precludeva la possibilità di realizzare una serie di interventi politici indispensabili. Tra questi il finanziamento per l’attenuazione della disoccupazione che aveva raggiunto livelli estremamente preoccupanti.

In questo quadro legislativo caotico nel quale le decisioni dell’autorità legislativa venivano modificate da parte dell’Amministrazione finanziaria con il tacito consenso dell’autorità politica, era estremamente necessario e urgente realizzare una riforma fiscale sostanziale; si dovevano interrompere questi rapporti che avevano

dato luogo a un circolo vizioso. Si doveva ristabilire, sulla base di un provvedimento legislativo, il rapporto di fiducia tra fisco e contribuenti, nel senso che questi dovevano assumere il convincimento che la loro dichiarazione dei redditi, se corretta, non sarebbe stata modificata dall'Amministrazione finanziaria senza motivi fondati. Da parte sua l'Amministrazione finanziaria avrebbe dovuto confidare nella correttezza della dichiarazione fiscale presentata dal contribuente e iscriverne a ruolo il reddito dichiarato.

Solo se si fosse concretizzato un rapporto di fiducia tra fisco e contribuente sarebbe stato possibile addivenire da una parte ad una tassazione più equa con il conseguente aumento del gettito fiscale, fattore indispensabile in un momento dove i compiti che doveva affrontare lo Stato erano di grande portata, e dall'altra all'attenuazione della pressione fiscale.

Per raggiungere questi scopi non soltanto era opportuna una riforma tributaria, ma si doveva nel contempo potenziare la preparazione professionale dell'Amministrazione finanziaria.

Soltanto uno strumento politico che attuasse una pressione fiscale equa avrebbe potuto permettere un'applicazione concreta delle norme finanziarie stabilite dalla Costituzione della Repubblica Italiana approvata dall'Assemblea costituente il 22 dicembre 1947 ed entrata in vigore il 1° gennaio 1948.²¹³

I principi dell'art. 53²¹⁴ erano e sono realizzabili soltanto se la parte più rilevante degli introiti dello Stato è costituita da un'imposta personale diretta, vale a dire da un prelievo fiscale che tiene conto della capacità contributiva. L'imposta inoltre deve essere informata a criteri di progressività per cui l'aliquota deve aumentare man mano che aumenta il reddito. A titolo di raffronto si può ricordare che lo stesso

²¹³ Gazzetta Ufficiale del 27 dicembre 1947, n.298, edizione straordinaria.

²¹⁴ Del seguente tenore: *“Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.”*

criterio è recepito anche dalla Costituzione federale svizzera all'art. 127 cpv. 2²¹⁵. Pure necessario un equilibrio tra le imposte dirette e quelle indirette a salvaguardia della capacità contributiva. Questo perché se la parte più rilevante del gettito deriva dalle imposte indirette, tra le quali una delle più importanti è quella sui consumi, non è possibile realizzare una giustizia fiscale che coincide con la giustizia sociale. Infatti l'imposta indiretta è un'imposta cieca in quanto colpisce i cittadini senza tener conto della loro capacità contributiva, p. es., l'imposta sul tabacco, quella sulla benzina, quella sui servizi e quella sui consumi, è prelevata con un'aliquota proporzionale uguale per tutti, così che questa imposta grava nella stessa maniera tanto sul nullatenente quanto su colui che invece consegue redditi milionari. Il sistema legislativo del dopoguerra, fondato su leggi antiquate, condizionato dalla svalutazione della moneta, da aliquote estremamente rilevanti, da un accertamento inesistente, è all'origine della sfiducia totale dei contribuenti nei confronti dello Stato. Il rapporto di fiducia avrebbe potuto essere ripristinato soltanto con modifiche essenziali dell'ordinamento tributario.

Il ministro Vanoni, anche e soprattutto per le sue profonde conoscenze scientifiche della materia tributaria e finanziaria, sarebbe stato certamente in grado di proporre un tale ordinamento. Tuttavia, cosciente della difficoltà della situazione politica del momento, decise di procedere per gradi al fine di ottenere il necessario consenso del Parlamento, senza creare fratture che avrebbero compromesso il suo obiettivo fondamentale che era quello di creare un nuovo rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

Il ministro Vanoni, nella sua opera di riforma, ritenne essenziale proporre al Consiglio dei ministri prima, e in seguito al Parlamento, uno schema di legge che si fondava in primo luogo sull'obbligatorietà per ogni contribuente di presentare ogni anno all'autorità fiscale una dichiarazione d'imposta nella quale fossero indicate

²¹⁵ Del seguente tenore: *“Per quanto compatibile con il tipo di imposta, in tale ambito vanno osservati in particolare i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica.”*

tutte le fonti di reddito. Di conseguenza al contribuente non sarebbe più stato consentito di presentare la dichiarazione d'imposta soltanto per chiedere una diminuzione del reddito e nel contempo l'Amministrazione finanziaria avrebbe dovuto rinunciare all'iscrizione a ruolo sulla base di metodi induttivi. Il reddito avrebbe dovuto essere stabilito in base alla dichiarazione del contribuente e soggetto a modifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria soltanto se fosse stata accertata la mancata corrispondenza della dichiarazione con la reale situazione finanziaria del contribuente. L'obbligo della dichiarazione annuale avrebbe inoltre ovviato alla concorrenza sleale commerciale che colpiva i contribuenti onesti a vantaggio di quelli che dichiaravano soltanto una frazione del reddito conseguito. Infatti chi dichiarava un reddito parziale subiva un'imposizione inferiore a quella di colui che dichiarava la totalità dei redditi e quindi l'evasore traeva i vantaggi indubbi a livello concorrenziale nell'offerta dei propri prodotti, come osservava il ministro Vanoni nella sua relazione presentata al Senato della repubblica:²¹⁶

L'evasione, specie rispetto a taluni tributi sulla produzione e sugli affari, assume i caratteri di uno strumento di concorrenza sleale, così da compromettere i normali rapporti economici e di spingere sulla strada della frode fiscale una schiera sempre più numerosa di contribuenti.

Per indurre il contribuente ad effettuare una dichiarazione completa dei propri redditi era però necessario procedere anche ad alcune modifiche complementari della legislazione tributaria affinché si verificasse il presupposto di un nuovo rapporto di fiducia. Per questa ragione il ministro assunse l'impegno politico a nome del governo, dinnanzi al Parlamento di non aumentare le aliquote fissate dal disegno di legge negli anni a venire e di consentire ai contribuenti di adeguare i redditi degli anni pregressi senza subire sanzioni con una riduzione dell'imposte pari, nella gran parte dei casi, al 50%. Quindi l'istituzione dell'obbligo della dichiarazione annuale,

²¹⁶ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, 26 luglio 1949.

nell'intento di tranquillizzare il contribuente, era accompagnato sia da una dichiarazione politica di non aumentare le aliquote negli anni a venire sia da una sorta di amnistia fiscale per i redditi pregressi non ancora soggetti a prescrizione.²¹⁷

Tra le misure accompagnatorie più rilevanti si deve accennare, da un profilo generale, ad altre misure, che poi verranno commentate, tra le quali le più importanti sono quelle concernenti il rilevamento fiscale straordinario e le disposizioni relative alla finanza locale. Affinché siano chiari gli scopi di questa legge e le sue implicazioni future è opportuno indicarne i contenuti essenziali. La legge stabiliva:

- al titolo primo le norme sulla dichiarazione annuale dei redditi;
- al titolo secondo le norme relative alle imposte dirette;
- al titolo terzo le norme sulla riscossione delle imposte dirette;
- al titolo quarto le norme sul rilevamento fiscale straordinario;
- al titolo quinto le norme per agevolare la sistemazione di determinate situazioni tributarie;
- al titolo sesto le disposizioni relative alla finanza locale.

I titoli di questa legge, così come le relative disposizioni, saranno puntualmente esaminati facendo riferimento alle diverse fonti dell'iter legislativo che così si può riassumere:

- la relazione al disegno di legge presentato al Senato della Repubblica dal ministro Vanoni nella seduta del 26 luglio 1949 riferita alle norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario;
- la relazione della quinta commissione permanente del Senato della Repubblica Finanze e Tesoro, relatore Zoli per la maggioranza, comunicata dalla presidenza il 19 luglio 1950;

²¹⁷ L'amnistia fiscale è una misura di grazia sulla base della quale nei confronti del contribuente che dichiara spontaneamente tutti i redditi sottratti nel passato, si prescinde dal recupero delle imposte e dall'irrogazione della multa tributaria.

- la relazione della quinta commissione permanente del Senato della Repubblica Finanze e Tesoro, relatore Ruggeri per la minoranza, comunicata dalla presidenza il 22 luglio 1950;
- il dibattito in Senato a partire dal 25 luglio 1950 sino al 28 luglio 1950, ripreso dopo la pausa estiva il 13 ottobre 1950 e conclusosi il 27 ottobre 1950;
- la relazione della quarta commissione permanente Finanze e Tesoro della Camera, presentata alla Camera dal relatore Martinelli per la maggioranza il 31 ottobre 1950;
- la relazione della quarta commissione permanente Finanze e Tesoro della Camera, presentata alla Camera dai relatori Dugoni e Pieraccini per la minoranza il 31 ottobre 1950;
- il dibattito alla Camera iniziatosi il 30 novembre 1950 e terminato il 19 dicembre 1950;
- la discussione dei singoli articoli della legge da parte della commissione Finanze e Tesoro della Camera, avvenuta il 14 e 15 dicembre 1950.

A conclusione dell'esame legislativo la legge fiscale riguardante le *“Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario”* (qui denominata legge fiscale) è entrata in vigore il 1° gennaio 1951. La legge, che costituisce in primo luogo un'applicazione concreta dell'art. 53 della Costituzione e nel contempo una normativa essenziale dello Stato di diritto, è stata preceduta da un intenso esame scientifico del quale si è trattato diffusamente nei precedenti capitoli di questa tesi.

La struttura del disegno di legge presentato al Senato da una relazione del ministro Vanoni il 26 luglio 1949²¹⁸ vuole conseguire in primo luogo l'obiettivo di istituire l'obbligo per tutti i contribuenti residenti in Italia, di compilare e di trasmettere annualmente all'Amministrazione finanziaria la dichiarazione dei redditi.

²¹⁸ “[...] una legislazione spesso caotica e talvolta ispirata a finalità demagogiche irraggiungibili, hanno aggravato notevolmente il fenomeno dell'evasione fiscale. Fenomeno che oggi si verifica su di una scala preoccupante e che compromette una equa distribuzione dei carichi tributari. In una simile situazione la pressione tributaria diviene vessatoria e veramente insopportabile per gli onesti e per le categorie di contribuenti che non possono sfuggire all'esatta determinazione dell'imposta per motivi tecnici.”

Le disposizioni riguardanti l'obbligo di presentare ogni anno la dichiarazione d'imposta vennero in passato recepite dal decreto luogotenenziale nel 24 agosto 1945 n. 585 che non entrò però in vigore, poiché il decreto ministeriale che avrebbe dovuto conferirgli forza esecutiva, per svariate ragioni, non venne mai emanato. Il riferimento a tale decreto ha un'importanza non solo giuridica, ma anche e soprattutto politica, poiché il ministro proponente fu l'on. Mauro Scoccimaro²¹⁹ allora ministro delle finanze e rappresentante del Partito comunista italiano nel primo Governo presieduto da Alcide De Gasperi insediatosi il 10 dicembre 1945.

L'accoglimento del principio fondamentale riferito all'obbligo della dichiarazione annuale, proposto da un ministro comunista, deve essere considerato in tutta la sua importanza, anche perché ha probabilmente influenzato la decisione del Partito comunista italiano di assumere una posizione critica costruttiva nella discussione sul disegno di legge proposto da Vanoni, almeno per quanto riguardava l'obbligo di presentare annualmente la dichiarazione d'imposta.

Gli scopi più rilevanti del disegno di legge erano costituiti, come detto, dall'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale e dal contenimento del prelievo fiscale. Per questa ragione e al fine di ristabilire un clima di fiducia tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, contestualmente all'istituzione dell'obbligo di presentare la dichiarazione fiscale, il disegno di legge proponeva una massiccia riduzione delle aliquote per tutte le categorie di reddito e un'esenzione iniziale di 240'000 lire.

Ma anche la realizzazione di queste due finalità non avrebbero potuto condurre a risultati positivi se non si fosse affrontata la situazione riferita all'evasione fiscale commessa negli anni precedenti all'entrata in vigore della legge. Questo perché se al momento della presentazione della prima dichiarazione fiscale a decorrere dall'entrata in vigore della legge nel 1951, fosse stato notificato un reddito molto

²¹⁹ Mauro Scoccimarro nato a Udine nel 1895 e morto a Roma nel 1972. Entrò nel comitato centrale del partito comunista italiano nel 1923. Fù condannato e confinato dal tribunale speciale fascista. Fù ministro delle finanze dal 1945 al 1947.

più rilevante di quelli precedentemente tassati, l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto aprire una procedura di contravvenzione per gli anni non ancora prescritti recuperando imposte e infliggendo sanzioni tributarie. Per questa ragione il disegno di legge proponeva una serie di disposizioni atte ad istituire una sorta di amnistia fiscale a favore dei contribuenti che, spontaneamente e nei tempi previsti dalla nuova legge, dichiaravano l'ammontare dei redditi sottratti negli anni precedenti.

Al fine di rendere più agevole l'accertamento dei redditi, venne istituito anche il rilevamento fiscale straordinario per l'identificazione dei contribuenti e di tutte le fonti di reddito da essi conseguiti.

Il rilevamento si proponeva di esercitare un effetto complementare della dichiarazione annuale dei redditi poiché intendeva conoscere analiticamente anche i redditi non assoggettati all'imposta e tutti gli elementi del patrimonio posseduti dal contribuente.

Le disposizioni inerenti le modalità d'imposizione delle società di persone in base al bilancio così come quelle riferite alla rivalutazione delle merci completavano il disegno di legge.

Gli aspetti tecnico-giuridici della legge si fondano soprattutto sulle relazioni alle Camere del ministro Vanoni, mentre il confronto politico tra i partiti di Governo e quelli dell'opposizione sono evidenziate dalle relazioni di maggioranza e minoranza delle Commissioni Finanze e Tesoro del Senato, della Camera e dal dibattito in aula.

5.2 *La relazione del ministro E. Vanoni al Senato del 26 luglio 1949*

Per comprendere l'impostazione generale e le norme particolari della legislazione di perequazione tributaria è indispensabile coniugare il disegno di legge con il commento del ministro Vanoni in occasione della presentazione al Senato.

Il ministro ricordava in primo luogo il perturbamento morale, politico e finanziario derivante dal ventennio fascista, dalla guerra e dal processo d'inflazione. Egli osserva, inoltre, che la colpa di questa situazione non è soltanto del contribuente, ma è dovuta anche all'inerzia del legislatore e all'impreparazione dell'Amministrazione finanziaria.²²⁰ Per questa ragione, e questo è lo scopo principale che il ministro intende conseguire, è necessario, oltre ad una riforma legislativa, adottare le misure necessarie affinché l'Amministrazione finanziaria sia adeguatamente preparata dal profilo legislativo e scientifico e disponga delle strutture necessarie, quali una meccanizzazione efficiente, per procedere ad un rapido esame delle dichiarazioni dei contribuenti. Il ministro dichiarava a questo proposito che il processo di formazione dell'Amministrazione finanziaria, di meccanizzazione, di ristrutturazione degli uffici e dell'istituzione di corsi di diritto tributario era già in atto. La fiducia del contribuente può avere origine, non soltanto da una riforma dell'Amministrazione finanziaria, ma anche, e soprattutto, dalla riduzione delle aliquote applicabili agli elementi imponibili che allora erano notevolmente elevate. Il ministro, pur consapevole che il disegno di legge presentato risolveva soltanto una parte dei problemi connessi con la fiscalità, era persuaso che fosse necessario procedere per gradi. I commenti del ministro riferiti ai temi fondamentali del disegno di legge sono riportati integralmente affinché risulti chiaramente il suo pensiero politico. Dividerò nei capitoli principali della legge la relazione del ministro.

²²⁰ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 7.

5.2.1 La situazione fiscale in Italia al momento della presentazione della legge

Il ministro nell'introduzione della sua relazione così si esprimeva a questo proposito:²²¹

L'inflazione monetaria a cui abbiamo assistito in questi ultimi tempi, gli sconvolgimenti economici che hanno seguito la guerra, un certo declassamento della moralità fiscale, aspetto particolare di un fenomeno più generale del perturbamento morale portato dalle guerre e dalle vicende politiche degli ultimi decenni, una legislazione spesso caotica e talvolta ispirata a finalità demagogiche irraggiungibili hanno aggravato notevolmente il fenomeno dell'evasione fiscale. Fenomeno che oggi si verifica su di una scala preoccupante e che compromette una equa distribuzione dei carichi tributari. In una simile situazione la pressione tributaria diviene vessatoria e veramente insopportabile per gli onesti e per la categoria di contribuenti che non possono sfuggire all'esatta determinazione della imposta per motivi tecnici. La evasione, specie rispetto a taluni tributi sulla produzione e sugli affari, assume i caratteri di uno strumento di concorrenza sleale così da compromettere normali rapporti economici e di spingere sulla strada della frode fiscale una schiera sempre più numerosa di contribuenti.

Il ministro proseguiva, in questa sua considerazione generale, accennando alle cause che avevano portato a questa situazione:²²²

Non è qui il caso di fare dei processi di responsabilità che probabilmente porterebbero ad una certa distribuzione della colpa tra legislatore, contribuente ed Amministrazione finanziaria. Può sembrare sufficiente la diagnosi di tale situazione per sottolineare e giustificare una ferma azione diretta ad eliminare questo doloroso fenomeno.

²²¹ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 7.

²²² VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pagg. 7-8.

5.2.2 La riforma dell'Amministrazione finanziaria

Prima di presentare il disegno di legge il ministro poneva l'accento sulla necessità di una riforma dell'Amministrazione finanziaria al fine di ovviare all'evasione fiscale in atto:²²³

Per conseguire questa finalità l'Amministrazione da tempo sta intensificando i propri sforzi con risultati che sembrano sempre più soddisfacenti. In questi ultimi periodi sono state date precise direttive agli uffici, sono state prese opportune misure amministrative e si sono assunte alcune iniziative legislative intese ad incidere sul fenomeno della evasione. Basti accennare all'inizio di una serie di corsi per una migliore preparazione tecnica dei funzionari, così da aumentare rapidamente la scheda dei verificatori contabili capace di una lettura e di una interpretazione adeguata delle scritture contabili e dei bilanci delle imprese onde identificare più esattamente la materia imponibile; alle recenti decisioni per aumentare i funzionari preposti alla funzione di accertamento ricoprendo i posti di ruolo ancora oggi vacanti; al programma per aumentare la dotazione dei mezzi materiali a disposizione degli uffici accertatori ed allo studio del problema della meccanizzazione della formazione dei ruoli che, oltre a sollevare gli uffici dal compito materiale della tariffazione e della compilazione del ruolo, consentirà altresì la rilevazione statistica della materia imponibile in ciascuna categoria produttiva o professionale in modo da consentire un controllo su base nazionale dei redditi accertati con quelli valutati statisticamente con altri metodi. Questa è l'opera di riorganizzazione intrapresa dall'Amministrazione finanziaria senza procedere ad innovazioni legislative in materia di accertamento.

Il ministro passava quindi a commentare i punti qualificanti dello schema del disegno legislativo.

²²³ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pagg. 7-8.

5.2.3 La dichiarazione annuale dei redditi

Il provvedimento essenziale riguardava l'obbligo della presentazione annuale della dichiarazione dei redditi da parte del contribuente. Il ministro dopo aver ricordato che questo provvedimento prende le mosse dal decreto luogotenenziale del 1945, così si esprimeva:²²⁴

La dichiarazione del contribuente ritorna ad essere la base fondamentale della procedura di accertamento, infatti a partire dall'anno solare 1950 ciascun contribuente dovrà effettuare, ogni anno, entro il 31 marzo, una dichiarazione dei propri redditi relativi all'anno precedente.

5.2.4 Le norme sulla dichiarazione dei redditi

Le norme sulla dichiarazione annuale dei redditi sono stabilite al Titolo I dello schema di legge agli artt. da 1 a 5 compresi.

Lo schema di legge si apre con l'art. 1²²⁵ che, con riferimento al decreto legislativo luogotenenziale del 24 agosto 1945, stabilisce che le persone fisiche e giuridiche sono tenute a presentare annualmente la dichiarazione dei redditi o patrimoni soggetti alle imposte. Si vedano a proposito in particolare gli artt. da 1 a 10 del citato decreto luogotenenziale e l'art. 1 dello schema di legge.

La preoccupazione del primo Governo De Gasperi, che contava anche ministri comunisti tra i quali il responsabile delle finanze Mauro Scoccimarro, era, già nel 1945, fondata sul convincimento che fosse necessaria l'istituzione dell'obbligo della dichiarazione. Già allora si era presa coscienza delle enormi difficoltà di accertare e quindi di tassare i redditi effettivamente conseguiti da parte dei contribuenti. È opportuno rilevare che il Consiglio dei ministri in carica al momento della

²²⁴ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 9.

²²⁵ Del seguente tenore: *“La dichiarazione dei redditi soggetti alle imposte dirette è fatta, a decorrere dal 1951, con l'osservanza delle disposizioni del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585. Sono abrogati il secondo comma dell'articoli 18 e gli articoli 19, 20, 21 e 24 del decreto sopra citato.”*

trasmissione alle Camere dello schema di legge si reggeva su una coalizione di partiti completamente diversa da quella che aveva proposto il decreto luogotenenziale che era sostenuta invece da una maggioranza composta da democristiani, socialisti, comunisti, repubblicani e azionisti. I ministri comunisti e socialisti vennero estromessi nel 1947. Si è quindi manifestata un'unità e una continuità di intenti, nonostante le diverse maggioranze politiche, riferiti all'obbligo di presentare la dichiarazione annuale d'imposta, considerata quale premessa indispensabile ai fini dell'accertamento. L'incremento del gettito delle imposte era condizionato, tra l'altro, anche ad un accertamento efficace.

La dichiarazione d'imposta a norma dell'art. 2 dello schema di legge indicava, per i singoli redditi, la specificazione delle fonti, l'importo lordo, le spese detraibili e l'importo netto.²²⁶ La mancata presentazione della dichiarazione d'imposta, secondo il ministro *“sarà considerata d'ora innanzi come un comportamento anti-giuridico, come una vera e propria evasione fiscale”*.²²⁷ Di conseguenza l'art. 3 dello schema di legge stabilisce le ammende in caso di omessa dichiarazione. La graduazione della multa dipende anche dalle circostanze attenuanti e aggravanti ravvisabili nel comportamento del contribuente; la multa prevista in misura da 10mila a 100mila lire può essere infatti ridotta a un terzo per casi lievi e raddoppiata in casi gravi e recidiva. Qualora la recidiva fosse reiterata la multa viene triplicata.

Questi principi di commisurazione della multa, che tengono in considerazione circostanze attenuanti o aggravanti, costituiscono una costante del diritto tributario

²²⁶ Del seguente tenore: *“La dichiarazione deve indicare, per i singoli redditi, la specificazione delle fonti, l'importo lordo, le spese detraibili e l'importo netto, nonché, agli effetti dell'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo, gli oneri deducibili e gli altri titoli di detrazione previsti dalla legge relativa. Le dichiarazioni sono numerate progressivamente il numero è comunicato al presentatore. Sarà di pubblica ragione, negli uffici distrettuali, l'elenco nominativo, progressivo dei presentatori delle dichiarazioni. Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione: (1) i prestatori di opera subordinata aventi redditi esclusivamente di categoria C/2, che nel loro complesso, ai fini della imposta complementare, non superino le lire 600.000; (2) coloro il cui reddito complessivo valutabile ai fini dell'imposta complementare sul reddito non supera le lire 240.000, limitatamente ai redditi di terreni ed ai redditi agrari. Nulla è innovato in materia di valutazione del reddito dominicale dei terreni e dei redditi agrari.”*

²²⁷ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 9.

non solo italiano ma anche di altri Paesi. P. es. la legge svizzera sull'imposta federale diretta, all'art. 174 prevede una multa di fr. 1'000 al massimo in caso di mancata presentazione della dichiarazione d'imposta e di fr. 10'000 al massimo in casi gravi e di recidiva.²²⁸

Oltre alle multe, l'art. 3 dello schema di legge, istituisce una tassazione d'ufficio nei confronti di coloro che non presentano la dichiarazione d'imposta per cui il reddito dell'anno precedente verrà aumentato in misura del 10%.

L'istituto della conferma con il silenzio dei redditi dell'anno precedente è escluso in modo tassativo dall'art. 3. Il ministro a proposito di questo istituto rileva:²²⁹

È quello della conferma con il silenzio le cui origini risalgono all'art. 24 del T.U. 24 agosto 1877 n. 4021, e che porta a considerare come confermato da parte del contribuente il reddito accertato nell'anno precedente quando il contribuente non presenti dichiarazione di variazione. La deformazione di questo istituto ci ha condotti al punto che la dichiarazione annuale e spontanea da parte dei contribuenti privati si può dire che sia effettuata da una percentuale di contribuenti estremamente modesta e quasi sempre per variazioni in diminuzione. Il contribuente rimane generalmente in passiva attesa che l'Amministrazione si muova per prima.

La possibilità per l'Amministrazione finanziaria di intervenire quanto alla modifica delle tassazioni dei periodi precedenti si esaurisce nei tre anni successivi a quelli in cui viene presentata la dichiarazione d'imposta, per quanto riguarda i redditi prece-

²²⁸ Del seguente tenore: "1. Chiunque, nonostante diffida, viola intenzionalmente o per negligenza un obbligo che gli incombe giusta la presente legge oppure una disposizione presa in applicazione di quest'ultima, in particolare: (a) non consegna la dichiarazione d'imposta o gli allegati di cui dev'essere corredata; (b) non adempie l'obbligo di fornire attestazioni, informazioni o comunicazioni; (c) viola gli obblighi che gli incombono come erede o terzo nella procedura d'inventario, è punito con la multa. 2. La multa è di 1000 franchi al massimo e, in casi gravi o di recidiva, di 10 000 franchi al massimo."

²²⁹ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 9.

dentemente accertati. Se invece tali redditi non fossero stati dichiarati dal contribuente e non fossero stati oggetto di precedente accertamento, la prescrizione si esaurisce nel quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione d'imposta doveva essere presentata. Forse sarebbe stato meglio usare il termine perenzione che giuridicamente è più adeguato del termine di prescrizione. Infatti la perenzione si riferisce al termine entro il quale l'autorità finanziaria può far valere il suo diritto a prelevare l'imposta su un reddito dichiarato parzialmente o non dichiarato. Il termine prescrizione invece si applica esclusivamente alle penalità.

A conclusione del Titolo I, mi sembra fondamentale, per meglio comprendere l'impostazione generale che il ministro attribuiva alla legge, proporre una sua affermazione di cui al suo intervento in Senato del 26 luglio 1949:²³⁰

L'Amministrazione finanziaria intende prestar fede alla dichiarazione presentata dal contribuente e basarsi su di essa per iscrivere a ruolo la relativa imposta. Naturalmente l'iscrizione a ruolo fatta sulla base della dichiarazione ha carattere provvisorio e l'Amministrazione si riserva la facoltà di controllare gli elementi offerti dal contribuente; tale controllo non avverrà più con il sistema prevalentemente induttivo, come avviene oggi, ma con procedimenti analitici e con mezzi sistematici.

5.2.5 Le norme riguardanti le imposte dirette

Sono regolate dal Titolo II dello schema di legge agli artt. da 6 a 17 compresi.

Questo titolo può essere suddiviso in due parti. La prima, disciplinata dagli artt. da 6 a 12 compresi, riguarda l'adeguamento di norme riferite alla tassazione in genere. La seconda parte, regolata dagli artt. da 13 a 17, concerne la modifica della pres-

²³⁰ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 9.

sione fiscale a carico dei contribuenti (riducendo le aliquote) e costituisce, con l'obbligo della presentazione della dichiarazione d'imposta la parte fondamentale dello schema di legge.

5.2.5.1 *Articolo 6*

Questa disposizione consente anche alle imprese che non siano società o enti tassabili in base al bilancio, purché soggetti a registrazione ai sensi dell'art. 2195 del Codice civile, di chiedere che il loro reddito imponibile sia accertato in base alle scritture contabili. Il ministro Vanoni in riferimento a questo articolo nella sua relazione osservava quanto segue:²³¹

Anticipando quello che sarà il nucleo della riforma tributaria, che in sede di sistemazione delle leggi delle imposte dirette troverà una completa e rigorosa disciplina, si è proposto, con l'art. 6, di consentire la tassazione in base a scritture contabili anche per le imprese che non siano soggette a tassazioni in base a bilancio secondo le norme ora in vigore. Con tale norma, anche le imprese individuali ordinate in forme sociali diverse da quelle richiamate dall'art. 25 del T.U. 24 agosto 1877, numero 4081,²³² potranno chiedere, quando presentino un minimo di requisiti, che il loro reddito venga accertato in modo analitico sulla base delle scritture contabili sempre che queste siano tenute in modo da consentire il controllo della veridicità della dichiarazione. La disposizione vuole rappresentare un primo passo per una equiparazione sempre più effettiva e sostanziale tra società tassate in base a bilancio e le altre forme di impresa.

²³¹ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 18.

²³² Legge per l'imposta sui redditi della ricchezza mobile, 1877. Secondo l'art. 25 "Alle società anonime, in accomandita per azioni, agli istituti di credito ed alle Casse di risparmio che non sono obbligate dai loro statuti a compilare bilanci consuntivi semestrali, l'imposta sui redditi loro propri sarà commisurata in base al bilancio ed al rendiconto dell'anno solare antecedente a quello in cui devono essere presentate le denunzie. I bilanci annuali e semestrali, e il rendiconto dell'esercizio saranno comunicati in originale o in copia autentica all'agenzia, colla denunzia."

5.2.5.2 *Articolo 7*

Viene stabilito che l'intendenza di finanza ha la competenza di eseguire gli accertamenti dove si trova la sede amministrativa o lo stabilimento principale, in luogo della sede sociale. Questa disposizione anticipa un tema che diventerà con il passare degli anni essenziale nell'ambito della fiscalità nazionale e soprattutto internazionale. Quando il luogo della sede sociale e quello dell'attività dell'azienda coincidono non vi è alcun problema per l'Amministrazione finanziaria a stabilire il luogo di tassazione; ma quando invece il luogo della sede sociale è disgiunto da quello dell'attività, allora si pongono problemi di competenza fiscale territoriale.

Il diritto internazionale ha regolato questo problema (si veda l'art. 7 del Modello OCSE)²³³ nel senso che la competenza impositiva di regola può essere esercitata dall'autorità fiscale nella cui giurisdizione viene esercitata, nell'ambito di una stabile organizzazione (si veda l'art. 5 del Modello OCSE)²³⁴, l'attività della società. La stabile organizzazione è costituita da un complesso di beni necessari all'esercizio dell'attività, quali gli stabili, uffici, magazzini, ecc. A questo proposito il ministro osservava quanto segue:²³⁵

Per agevolare l'accertamento degli uffici e per evitare artificiosi spostamenti della sede legale della società a meri fini elusivi dell'imposta, si è voluto dare facoltà con l'art. 7 agli uffici di accertare l'imposta stessa nella località in cui si trova lo stabilimento principale dell'impresa, quando questo non coincida né con la sede legale né con quella amministrativa.

²³³ Del seguente tenore: "1. Gli utili di un'impresa di uno Stato contraente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che l'impresa non svolga un'attività industriale o commerciale nell'altro Stato contraente per mezzo di una Stabile organizzazione ivi situata. Se l'impresa svolge in tal modo la sua attività, gli utili dell'impresa sono imponibili nell'altro Stato, ma soltanto nella misura in cui detti utili sono attribuibili alla Stabile organizzazione." Seguono i paragrafi da 2 a 7 compresi che regolano fattispecie particolari.

²³⁴ Del seguente tenore: "1. Ai fini della presente Convenzione, l'espressione 'Stabile organizzazione' designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività." Seguono i paragrafi da 2 a 7 compresi, che regolano una serie di fattispecie particolari.

²³⁵ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 18.

5.2.5.3 *Articolo 8*

Questa disposizione regola la valutazione delle materie prime delle merci ai fini della determinazione del reddito imponibile. L'autorità fiscale prende in considerazione il prezzo minore tra quello di acquisto e quello desunto dall'andamento del mercato alla chiusura dell'esercizio contabile. Si tiene conto anche della rivalutazione dovuta alla svalutazione della moneta. Il ministro a questo proposito osserva, tra l'altro, che:²³⁶

In questa formulazione come in quella relativa all'accertamento in base a scritture contabili di cui si è già detto, il progetto si ispira alla preoccupazione di equiparare il più possibile e sotto ogni profilo il trattamento delle imprese indipendentemente dalla loro forma legale per togliere eventuali stimoli fiscali alla costituzione di società anonime. Nel concedere la rivalutazione del monte merci, perciò, si è ritenuto di non limitare questo giusto riconoscimento di una mutata situazione monetaria alle sole società tassate in base al bilancio, ma di estenderlo altresì alle imprese in qualsiasi forma costituite purché tengano regolari inventari e si sottopongano all'accertamento analitico.

5.2.5.4 *Articoli 9 e 10*

Queste disposizioni di ordine tecnico riguardano l'imposizione delle scorte di materie prime e di merci indispensabili al normale funzionamento dell'azienda. Il ministro Vanoni osservava che era stato necessario:²³⁷

Disciplinare un problema che si presenti in ogni condizione, ma la cui gravità diviene particolarmente evidente nei periodi di ampie oscillazioni dei prezzi. È ben noto che ogni impresa commerciale ed industriale deve avere per motivi tecnici nei propri magazzini una quantità minima di materie prime e di merci.

²³⁶ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 19.

²³⁷ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 19.

5.2.5.5 *Articolo 11*

Riguardo alla riduzione della scorta indispensabile al normale funzionamento dell'azienda, per realizzo o perdita, ed il ministro osservava quanto segue:²³⁸

Affermato tale principio non si è potuto non considerare in via transitoria e per ragioni di evidente equità, il fenomeno di carattere generale per cui molte imprese nel periodo bellico, per motivi evidenti (chiusura dei mercati di rifornimento, asportazioni e requisizioni di autorità militari, danni di guerra, ecc.), hanno intaccato più o meno profondamente le loro scorte, talvolta subendo anche l'imposizione sugli utili di natura prevalentemente monetaria, conseguiti nel loro realizzo... Per cui si suggerisce che la spesa per la ricostruzione delle scorte necessarie sia considerata, nelle eccezionali contingenze del dopo guerra, e con le opportune cautele, una spesa necessaria e come tale esclusa all'imposizione.

5.2.5.6 *Articolo 12*

Questa disposizione consente di accelerare il periodo di ammortamento dei nuovi impianti costruiti dopo il primo gennaio 1946 e della loro ricostruzione o ampliamento. Il ministro Vanoni osservava in proposito:²³⁹

Sempre nel quadro delle provvidenze intese a stimolare la ripresa produttiva, per venire incontro alle esigenze generalmente sentite di un rinnovo, di un riammodernamento e di un ampliamento degli impianti, che in Italia hanno subito un processo di notevole invecchiamento con l'art. 12 si consente un ammortamento più rapido degli investimenti relativi.

L'accelerazione degli ammortamenti consente di ridurre il prelievo fiscale al fine di favorire gli investimenti nell'azienda.

²³⁸ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 20.

²³⁹ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 20.

5.2.5.7 Articoli 13 e 14

Le disposizioni relative agli effetti di infortuni tellurici ed atmosferici non vengono commentati perché soppressi dal Senato.

Le altre disposizioni del Titolo II, politicamente rilevanti, sono quelle riguardanti l'esenzione di 240mila lire per l'imposta complementare e la fissazione della scala delle aliquote.

Il ministro per quanto riguarda i minimi di esenzione così si esprimeva:

In armonia con la sostituzione delle attuali aliquote secondo la scala proposta dall'art. 17 (ndr. stabilito dal testo definitivo del Senato) si è provveduto ad aumentare il minimo imponibile al fine dell'imposta complementare, il quale funzionerà dal 1950 (ndr. 1951 sulla base della decisione del Senato) anche come abbattimento alla base, delle attuali 60mila lire a 240mila lire (corrispondenti a 40 volte il minimo imponibile dell'ante guerra). Con la trasformazione del minimo imponibile e l'abbattimento della base e con la sostituzione del criterio di detrazione dei carichi di famiglia, che anziché effettuarsi in misura proporzionale al reddito si effettuerà per un ammontare fisso di 36mila lire per ciascuna persona a carico, si è cercato di venire in contro ai redditi minori, i quali sopportano in tal modo un tasso notevolmente inferiore.

Con riferimento alla scala delle aliquote, ai fini di alleviare il prelievo fiscale a carico dei contribuenti, è stata inserita anche una norma che limita l'aliquota massima a carico dei contribuenti al 65%, poi modificata dal senato nel 50%.

Le aliquote applicabili al reddito e alla sostanza rappresentano il cuore di una legislazione fiscale, poiché da esse deriva sia l'ammontare del prelievo fiscale a carico del contribuente sia l'ammontare del gettito.

Sulla scala delle aliquote, in specie di quelle progressive, il dibattito politico è di regola sempre molto acceso, per ragioni spesso contrapposte, di ordine sociale, economico e finanziario. Aliquote ridotte a carico dei contribuenti dal reddito modesto

denotano una propensione accentuata alla socialità, così come aliquote elevate a carico degli alti redditi stanno a dimostrare la volontà di sostenere un'efficace ridistribuzione dei redditi. Si deve tener conto anche però delle ricadute sull'economia poiché i contribuenti che si ritengono colpiti da aliquote eccessive sono portati all'evasione o alla delocalizzazione delle imprese. Comunque è certo che sulla scala delle aliquote lo scontro politico è sempre presente anche perché, si deve dirlo con un sorriso, questo è uno dei pochi aspetti della tecnica fiscale che la maggior parte dei deputati credono di conoscere a fondo. Anche la proposta del ministro Vanoni è stata oggetto di una vivace discussione da parte del Senato, che ha ridimensionato la scala delle aliquote riducendola dal 65% al 50%.

Il ministro Vanoni, nel suo intervento al Senato, affermava che da un profilo generale era indispensabile assicurare il contribuente che non vi sarebbe stato un ulteriore aumento d'imposta:²⁴⁰

Al contribuente la tranquillità per l'avvenire non può derivare che dalla normalizzazione delle aliquote, oggi invero eccessive. L'altezza delle aliquote delle imposte dirette, ampiamente dimostrata sia dagli studiosi che dagli uomini politici in sede parlamentare proviene soprattutto dalla scala dell'imposta complementare e dalla tassazione diretta locale

5.2.6 Le norme sulla riscossione delle imposte

Uno dei problemi più rilevanti, tanto per il contribuente quanto per lo Stato, è l'ampiezza del lasso di tempo intercorrente tra il momento del conseguimento del reddito e il momento del pagamento della relativa imposta. Sulla base della legge previgente poteva accadere che il contribuente al momento del pagamento non disponesse delle somme necessarie per pagare le imposte calcolate su redditi conseguiti molto tempo prima; da parte sua lo Stato incassava le imposte che gli erano dovute con grave ritardo. Per questa ragione la norma fondamentale del Titolo III stabiliva

²⁴⁰ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 13.

che le imposte dirette avrebbero dovuto essere versate entro il 1° luglio dell'anno successivo dell'esercizio finanziario al quale si riferivano.

Le altre disposizioni del Titolo III prevedono norme soprattutto di ordine amministrativo.

A questo proposito è importante citare il parere del ministro Vanoni che metteva in evidenza la necessità di far seguire tempestivamente il momento del pagamento dell'imposta a quello dell'accertamento del reddito al quale si riferisce. Così rilevava nella sua relazione:²⁴¹

Una esigenza, sentita con particolare intensità negli anni di variazioni sensibili nel valore della moneta, ma che costituisce un'esigenza permanente di un sistema tributario ben ordinato, è quello di avvicinare quanto più è possibile il momento in cui il reddito matura a quello in cui il contribuente paga l'imposta ad esso relativa. Nel nostro ordinamento positivo non ci si è mai dato molto carico di questo problema, anche perché nelle fasi di stabilità economica l'imposizione tendeva ad adagiarsi su un criterio di ordinarietà dei redditi accertati. Ma, in momenti di dinamica economica vivace, la situazione attuale della nostra legislazione e della nostra pratica amministrativa si risolve in una sperequazione rispetto alle diverse classi di reddito, in relazione ai diversi metodi di accertamento o di percezione dell'imposta. Infatti mentre molti contribuenti pagano l'imposta nello stesso momento in cui percepiscono il reddito (ndr. è il caso ad esempio del reddito da lavoro dipendente), altri soggetti sono chiamati legalmente a sostenere il tributo con un ritardo che non è inferiore a due anni. Si è cercato ora di compiere qualche passo nel senso di avvicinare il pagamento dell'imposta al momento della percezione del reddito sulla base delle disposizioni di cui il titolo III. D'ora innanzi il reddito dovrà essere dichiarato entro il

²⁴¹ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pagg. 12-13.

31 marzo dell'anno successivo a quello in cui è stato percepito; e l'imposta liquidata provvisoriamente sulla dichiarazione, sarà iscritta a ruolo e riscossa a partire dall'agosto dell'anno della dichiarazione.

5.2.7 Il rilevamento fiscale straordinario

In ordine d'importanza, dopo l'istituzione dell'obbligo della dichiarazione annuale, della riduzione delle aliquote, dell'impegno politico da parte del Governo di non aumentarle negli anni a venire e dell'istituzione di una sorta di amnistia per i periodi pregressi, il rilevamento fiscale straordinario costituisce, a giudizio del ministro Vanoni, una misura complementare essenziale all'obbligo di presentare la dichiarazione annuale. Questa proposta ha suscitato, come si vedrà, una contrapposizione tra i rapporti di maggioranza e di minoranza delle Commissioni Finanze e Tesoro del Senato e della Camera, così come un vivace dibattito nei due rami del Parlamento. A giudizio dei parlamentari contrari a questo provvedimento, non è facile distinguere le diverse finalità concrete perseguite dal rilevamento fiscale straordinario e dalla dichiarazione annuale. Sarebbe, almeno ad un esame superficiale, che il rilevamento fiscale straordinario, diventi di fatto inutile poiché gli stessi elementi conoscitivi dovrebbero essere contenuti nella dichiarazione annuale dei redditi. Anche la lettura della già citata relazione del ministro e dei rapporti di maggioranza e minoranza delle Commissioni permanenti Finanze e Tesoro della Camera e del Senato, non consentono, a mio parere, di addivenire ad un convincimento quanto alla necessità contestuale di un rilevamento fiscale straordinario. Tuttavia per meglio rispondere a questo quesito non si può prescindere dall'esame delle considerazioni consegnate nei documenti legislativi. Il ministro Vanoni nella sua relazione, con riferimento al rilevamento fiscale straordinario, osservava che:²⁴²

Il provvedimento prevede una grande operazione di rilevazione fiscale atta a consentire al fisco di aggiornare e di impiantare ove manchi l'anagrafe tributaria. L'operazione tende ad acquisire all'Amministrazione elementi il più possibile

²⁴² VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pagg. 23-24.

completi sulla situazione economica individuale di ciascun contribuente e sui mezzi di sostentamento da cui ciascuno trae le proprie risorse. Questa vasta ed importante operazione in cui l'Amministrazione ripone molta fiducia per una più perfetta conoscenza del mondo dei contribuenti effettivi e potenziali, è disciplinata dal titolo IV dello schema di legge. È intendimento del governo, infatti, di attuare il prima possibile e comunque entro il 1951, in concorso con le amministrazioni comunali, e le Camere di commercio, un rilevamento fiscale straordinario, per identificare i possibili contribuenti e, rispetto a ciascun contribuente, i cespiti produttori di reddito. Non c'è dubbio che gli uffici riuscirebbero in definitiva ad identificare redditi e contribuenti attraverso una paziente, metodica, laboriosa attività di reperimento. Ma con l'operazione progettata si cerca di affrettare i tempi e rendere più completa ed agevole l'opera degli uffici.

Alcuni deputati e senatori sostennero, nel corso dei dibattiti parlamentari, che la dichiarazione annuale sarebbe stata sufficiente per acquisire i dati complementari richiesti con il rilevamento straordinario.

Il Governo reputava che il rilevamento fiscale straordinario era un documento complementare essenziale per l'accertamento e, proprio per questa ragione, aveva stabilito nei confronti di coloro che non gli avrebbero dato seguito o che l'avrebbero ostacolato, elevate pene pecuniarie e anche private della libertà. Il ministro Vannoni non aveva portato motivazione alcuna a sostegno delle pesanti pene previste come si rileva dalla sua relazione:²⁴³

A conclusione del Titolo IV sono previste le sanzioni per coloro che comunque ostacolano la esecuzione del rilevamento, sanzioni che arrivano nei casi di maggiore gravità fino a pene restrittive per la libertà personale.

²⁴³ VANNONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 24.

Nel dibattito parlamentare la misura di queste pene sarà contestata con estrema durezza da parte di numerosi deputati appartenenti sia a partiti politici che sostenevano il Governo sia a partiti politici dell'opposizione.

5.2.8 Le norme per agevolare la sistemazione di determinate situazioni tributarie

Il Titolo V del disegno di legge istituisce per il contribuente la possibilità di regolare le dichiarazioni omesse o incomplete per l'anno 1949 e per gli anni precedenti. Questo complesso di disposizioni sancisce una sorta di amnistia fiscale al fine di consentire al contribuente, al momento in cui entra in vigore la nuova legge, di dichiarare i redditi effettivamente conseguiti senza timore che l'Amministrazione finanziaria riesamini le iscrizioni a ruolo degli anni precedenti. È evidente che se il contribuente, al momento dell'entrata in vigore della legge, dichiarasse un reddito molto superiore a quello iscritto a ruolo in passato, potrebbe essere oggetto da parte dell'Amministrazione finanziaria di un accertamento per gli anni precedenti. Nel caso in cui venisse accertato che i redditi dichiarati erano inferiori a quelli effettivamente conseguiti, il contribuente dovrebbe rifondere le imposte sottratte e pagare una multa. Con il Titolo V della legge si voleva consentire al contribuente di dichiarare i redditi pregressi senza incorrere in alcuna sanzione e assumendo soltanto una quota parte dell'imposta sottratta. Lo scopo di questa "amnistia fiscale" parziale era proprio quello di cancellare il passato con un colpo di spugna; disposizione indispensabile affinché la nuova collaborazione che questa legge voleva creare tra contribuente e Amministrazione finanziaria potesse dispiegare effetti concreti.

Quando si tratta di concedere un'amnistia fiscale che può essere denominata anche con altri termini quali condono, condono parziale, condono tombale, scudo e recentemente *voluntary disclosure program I e II*, oltre a questioni di tecnica legislativa si pongono interrogativi di ordine etico che molto spesso danno luogo ad un vivace dibattito politico. Si scontra qui la ragion di Stato con il principio di uguaglianza. È evidente che la concessione di una misura di grazia parziale o totale a favore dell'evasore suscita giustificate reazioni, meglio sarebbe dire indignazione, da parte

dei contribuenti che hanno sempre pagato correttamente le imposte dovute. Di conseguenza quando si propone un provvedimento di questo genere bisogna valutare attentamente se non si pregiudichi la fiducia da parte dei contribuenti onesti. A mio modo di vedere il provvedimento di “grazia”, che come visto può essere denominato anche altrimenti, deve in primo luogo avere il carattere dell’eccezionalità poiché se così non fosse, vale a dire se fosse riproposto ricorrentemente, sarebbe un incitamento all’evasione poiché il contribuente avrebbe il convincimento che, prima o poi, potrebbe sanare la propria posizione mediante un provvedimento di amnistia. Inoltre devono esservi circostanze particolari che giustificano un tale ordinamento, di regola l’amnistia può essere concessa quando i mezzi inquisitivi volti a potenziare l’accertamento fiscale, l’aumento della pressione fiscale o l’estensione dei termini di perenzione e di prescrizione siano tali da creare un nuovo statuto giuridico che aggrava notevolmente la posizione del contribuente evasore. In tal caso si dovrebbe prevedere un’amnistia quantomeno parziale per consentire al contribuente di sanare il passato così da poter dichiarare correttamente i propri redditi, dall’entrata in vigore di queste nuove misure in poi. Altra giustificazione a favore dell’amnistia può essere quella di una crisi economica o di una precaria situazione della finanza pubblica che può essere, almeno in parte, attenuata mediante l’aumento del gettito delle imposte derivante dalla denuncia spontanea. Ora il gettito aumenta solo se gli evasori sono indotti a dichiarare correttamente i propri redditi e questo nuovo atteggiamento si verifica soltanto se vi è certezza di non subire ritorsioni per il passato.

Nella situazione storico e politica esistente al momento in cui venne presentato il disegno di legge molte delle circostanze evocate erano cumulativamente riunite. In primo luogo la nuova legge potenziava le misure di accertamento attraverso l’istituzione dell’obbligo della presentazione annuale della dichiarazione fiscale e del rilevamento fiscale straordinario e la situazione della finanza pubblica dello Stato, così come la situazione economica, soprattutto in considerazione dell’elevata disoccupazione che affliggeva il Paese, erano oltremodo precarie. Il provvedimento

aveva inoltre il carattere dell'eccezionalità poiché veniva proposto per la prima volta dall'istituzione della Repubblica.

Purtroppo negli anni seguenti l'amnistia assunse un carattere quasi ricorrente poiché dalla fine della guerra ad oggi vennero accolti dal Parlamento ben 18 provvedimenti di amnistia. In Svizzera invece l'ultima amnistia fiscale generale risale quasi a 50 anni fa.

Ogni provvedimento di amnistia in Svizzera deve essere iscritto come norma transitoria nella Costituzione federale e necessita quindi dell'approvazione delle Camere e della doppia maggioranza del Popolo e dei Cantoni. Da molti anni nel Parlamento svizzero sono state proposte mozioni, interrogazioni, disegni di legge, finora senza successo alcuno, volte ad ottenere una nuova amnistia, ritenuta dai fautori fortemente necessaria in questi anni in cui il segreto bancario ha subito una forte erosione. Di fatto, il segreto bancario, non avrà più nessun effetto con gli Stati membri dell'Unione europea (UE) a partire dal 2018.

Anche se le condizioni essenziali per giustificare almeno parzialmente un'amnistia in quegli anni erano date, rimaneva però da risolvere il problema etico o se si vuole la parità di trattamento che sempre è connessa a questo tema. Per attenuare lo scontro tra i principi dell'etica e la ragione di Stato si deve evitare un'amnistia totale vale a dire, senza nessuna conseguenza finanziaria a carico del contribuente che ha evaso il proprio obbligo dichiarativo.

Nel disegno di legge di Vanoni l'amnistia proposta non era totale poiché, pur annullando le sanzioni, stabiliva che il contribuente doveva quantomeno rifondere una parte delle imposte sottratte.

Tuttavia il problema di fondo rimane, ed è costantemente oggetto di contrapposizioni politiche a volte anche aspre. A mio modo di vedere non si può dare una risposta oggettiva quanto alla giustificazione o meno di una misura di grazia fiscale poiché si coinvolgono non soltanto aspetti politici, ma anche questioni emozionali

soggettive. Bisogna quindi avere l'umiltà di ammettere che su questo tema, posizioni contrapposte possono essere sostenute con pari dignità.

Ma nell'esame del disegno di legge proposto dal ministro Vanoni, quel che conta è di mettere in evidenza, prima le motivazioni del ministro, poi quelle consegnate nei rapporti di maggioranza e di minoranza delle Commissioni Finanze e Tesoro del Senato e della Camera e in fine quelle risultanti dal dibattito in aula.

Lo scopo fondamentale che si proponeva il ministro Vanoni era quello, come è stato rilevato più volte, di creare un nuovo rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente al fine di indurre questi ultimi ad una corretta dichiarazione dei redditi. Il ministro riteneva che per realizzare questa premessa era tra l'altro indispensabile non intervenire con gravosi recuperi d'imposte e di interessi e con l'irrogazione di multe tributarie riferite alle imposte evase nel passato. Così si esprime nella sua relazione il ministro Vanoni:²⁴⁴

Allo scopo di indurre i contribuenti a dichiarare il reddito effettivamente conseguito nell'anno precedente e per identificare coloro, più o meno numerosi, che oggi sfuggono ad ogni forma d'imposizione diretta, e che sono quindi sconosciuti completamente al fisco, si rendono assolutamente necessarie due ordini di misure: in primo luogo è necessario assicurare il contribuente onesto che in avvenire non verrà colpito dalle varie imposte che incidono sul suo reddito con aliquote irragionevoli ed insopportabili; in secondo luogo è necessario dare un minimo di tranquillità per chi si trova in una posizione fiscale incerta, in relazione alle situazioni passate, offrendogli la possibilità di regolarizzare secondo equità e ragione la propria condizione fiscale.

Per quanto riguarda l'evasione commessa negli anni precedenti, il contribuente aveva il giustificato sospetto che il Fisco, a conoscenza dei redditi indicati nella dichiarazione annuale d'imposta che diventa obbligatoria dopo l'entrata in vigore

²⁴⁴ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 13.

della legge, fosse indotto a riesaminare il passato, limitatamente agli anni non perenti e non prescritti, e quindi a recuperare imposte ed ad infliggere sanzioni che, a volte, potrebbero compromettere in modo anche irrimediabile la sua situazione finanziaria. È chiaro che, se l'evasore non avesse certezza di una comprensione da parte dell'Amministrazione finanziaria, continuerebbe a dichiarare, anche dopo l'entrata in vigore della legge, soltanto una parte dei propri redditi. Cosciente di questo pericolo che avrebbe vanificato la finalità del disegno di legge, così si esprime il ministro Vanoni:²⁴⁵

Un ostacolo psicologico ad una esatta dichiarazione da parte del contribuente è costituito in modo indubbio dal timore che l'Amministrazione si valga degli elementi così acquisiti per gravare la mano negli accertamenti ancora in sospeso ed interessanti anni passati, nei quali diverse erano le aliquote e diversi i criteri di applicazione pratica della legge. L'osservazione è resa più grave dall'ovvio rilievo che spesso le varie imposte si determinano reciprocamente. L'imposta sull'entrata, l'imposta di ricchezza mobile e, entro certi limiti, l'imposta sul patrimonio, hanno inevitabilmente dei punti di contatto. Pertanto, mentre da un lato si aumentano gli sforzi che l'Amministrazione sta facendo per definire entro il dicembre 1949 il più possibile degli accertamenti arretrati, con il titolo V si dettano particolari norme atte a favorire la sistemazione delle posizioni irregolari del passato pur facendo salvo il criterio di giustizia che vuole che i contribuenti meno sollecitati non abbiano un trattamento di favore rispetto ai contribuenti più esatti nell'adempimento del loro dovere.

Il disegno politico del ministro Vanoni si concretizzava quindi con l'istituzione dell'obbligo della dichiarazione d'imposta, del rilevamento fiscale straordinario, del contenimento delle aliquote e contestualmente di un'amnistia fiscale per i periodi pregressi. La connessione di questi provvedimenti era indispensabile per creare un rapporto di fiducia tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente.

²⁴⁵ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pagg. 21-22.

5.2.9 La finanza locale

Le disposizioni relative alla finanza locale erano previste nel Titolo VI dello schema di legge. Di particolare rilievo la disposizione che stabilisce l'aliquota massima dell'imposta di famiglia al 12% e quella che abroga l'imposta straordinaria personale sulle spese non necessarie, istituita con decreto legislativo del 27 maggio 1946.

La questione generale della finanza locale sarebbe stata in progresso di tempo regolata dalla legge sulle disposizioni in materia di finanza locale. Tuttavia nella legge che qui si esamina e che disciplina le norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario si è voluto stabilire, sempre al fine di tranquillizzare il contribuente sull'evoluzione della pressione fiscale anche per quanto attiene alla finanza locale, la limitazione dell'aliquota dell'imposta di famiglia in un massimo del 12%. A questo proposito il ministro Vanoni osservava quanto segue:²⁴⁶

La seconda misura prevista dallo schema per ridurre le aliquote è quella che tocca la finanza locale. La commissione centrale per la finanza locale cui praticamente viene attribuita la facoltà, in base alla legge comunale e provinciale, di autorizzare i comuni e le provincie ad eccedere ogni limite nel campo delle imposte locali, facoltà che fin dai primi anni della guerra aveva esercitato con estrema moderazione e cautela, in questi ultimi anni ha dovuto fare larghe concessioni in materia, sotto lo stimolo delle necessità inderogabili delle finanze comunali e provinciali e di fronte agli accertamenti eccessivamente modesti delle imposte dirette. La situazione del tutto eccezionale del dopo guerra sta, almeno in questo campo, a poco a poco attenuandosi, tanto che le aliquote locali, in tema di imposte di famiglia ed imposta sull'industria, commercio e professioni, che avevano raggiunto altezze veramente preoccupanti sono andate riducendosi. Questa riduzione dell'eccedenza che si è verificata senza inconvenienti, può venire ora ulteriormente accentuata. Il fatto nuovo è che tale riduzione è

²⁴⁶ VANONI, Relazione al Disegno di legge presentato al Senato della Repubblica, seduta del 26 luglio 1949, pag. 15.

prevista dallo schema in esame e viene sancita legislativamente, riservando d'ora innanzi al Parlamento, anziché al potere esecutivo, di disciplinare questo campo, che fino ad oggi sfugge al suo controllo.

Il ministro aveva proposto di riportare l'aliquota massima all'8%, esentando i redditi sino a 10 milioni di lire. Il Parlamento invece avrebbe stabilito in seguito un'aliquota massima del 12%. Le ragioni di tale divergenza verranno evidenziate sulla base delle motivazioni dei rapporti di maggioranza e minoranza delle Commissioni Finanze e Tesoro del Senato e della Camera.

5.2.10 Le disposizioni transitorie

L'obbligo della dichiarazione fiscale dei redditi decorre dal 1951. Di particolare rilievo è la norma che conferisce al ministero delle finanze la competenza di fissare il termine entro il quale deve essere presentata la dichiarazione dei redditi.

5.3 *Le relazioni della Commissione permanente Finanze e Tesoro del Senato*

5.3.1 La relazione di maggioranza (relatore senatore Zoli)

Per la maggioranza la relazione venne sottoscritta dall'on. Zoli e comunicata alla presidenza del Senato il 19 luglio 1950.

Il rapporto di maggioranza si può suddividere nelle tre parti seguenti:

- 1) nella prima si richiamano i principi costituzionali e la necessità di conformare a questi la legislazione tributaria;
- 2) nella seconda si riassumono le tappe fondamentali nel contesto legislativo tributario dall'unificazione in poi;
- 3) nella terza parte, infine, viene esaminato nel dettaglio il disegno di legge e vengono formulate alcune proposte di modifica, talune anche di grande rilevanza.

Il richiamo, nella prima parte della relazione all'art. 53 della Costituzione della Repubblica che stabilisce due principi essenziali:

- 1) il primo che tutti i contribuenti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva;
- 2) il secondo che il sistema tributario è informato a criteri di progressività.

Il concetto della progressività nel contesto fiscale si contrappone, in materia di aliquote, a quello della proporzionalità. L'aliquota progressiva è quella che cresce all'aumentare del reddito, mentre quella proporzionale è espressa in un valore fisso. Se la scala delle aliquote stabilisce un prelievo fiscale del 10% su un reddito di 100 e un prelievo fiscale del 15% su un reddito di 200, si può affermare che questa aliquota è progressiva. L'aliquota proporzionale colpisce nella stessa misura redditi trascurabili e redditi miliardari. È questo un po' il caso delle imposte indirette che colpiscono tutti nello stesso modo e per questo dalla scienza finanziaria sono definite anche come "imposte cieche".

L'on. Zoli metteva in evidenza che la legislazione fiscale dell'epoca disattendeva sia il principio di capacità contributiva, sia il criterio di progressività. Questo principio fondamentale della Costituzione italiana, di importanza molto rilevante poiché indicava la via per conseguire la giustizia fiscale che è nel contempo giustizia sociale, era quindi ben lungi dal trovare concretezza. La mancata applicazione della norma costituzionale non consentiva, tra l'altro, di conseguire un gettito sufficiente per adempiere ai compiti che lo Stato era chiamato a risolvere. Questa situazione non costituiva certamente una novità poiché già a pochi anni dall'unificazione d'Italia vennero promossi una serie di tentativi per introdurre il concetto della progressività e adeguare l'imposizione fiscale alla capacità contributiva dei cittadini.

Nel rapporto di maggioranza si indica che l'imposta complementare progressiva, se negli altri Paesi costituisce la parte essenziale delle imposte dirette, in Italia ha un peso molto limitato. In effetti, nel preventivo dello Stato per gli anni 1950-51 su un importo complessivo di imposte di 181 mia., l'imposta complementare dava un gettito di solo 31,5 mia. Oltretutto in questo importo di 31,5 mia. erano comprese anche le imposte degli anni precedenti che ancora erano oggetto di controversie.

Questo disegno di legge non può, né intende, introdurre nella legislazione tributaria il criterio generalizzato della progressività, ma vuole compiere un passo concreto per limitare l'evasione fiscale e per tener conto in maggior misura della capacità contributiva dei cittadini. Il relatore Zoli, tanto per dovere di informazione, quanto probabilmente per una ragione politica, metteva in evidenza che il fondamento del disegno di legge proposto da Vanoni, per quanto riguarda la dichiarazione unica per l'accertamento delle imposte dirette, prendeva le mosse dal decreto legislativo luogotenenziale del 24 agosto 1945 proposto dal ministro delle finanze di allora Mauro Scoccimarro, appartenente al Partito comunista italiano. Forse proprio anche per questo motivo nel rapporto di minoranza sottoscritto dall'on. Ruggeri (Partito comunista) si accoglieva senza obiezione alcuna il principio della dichiarazione annuale obbligatoria che rappresenta uno dei pilastri fondamentali dello schema di legge proposto da Vanoni. Il relatore sottolinea con forza che il ministro Vanoni intendeva anche attraverso l'attenuazione del prelievo fiscale modificare il rapporto

di sfiducia tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti, trasformandolo invece in un rapporto di reciproca fiducia.

È opportuno proporre, su questo tema le considerazioni della Commissione di maggioranza:²⁴⁷

Quali siano oggi questi rapporti non ha bisogno di essere ricordato, assistendosi da anni ad una specie di corsa all'inseguimento fra l'evasione da una parte e le aliquote e gli accertamenti dall'altra. Le aliquote venivano stabilite in previsione di una quota di evasione che pertanto diveniva in un certo senso legittima come difesa legittima contro un'aliquota insostenibile: al fenomeno dell'evasione crescente si è via via posto rimedio con inasprimento o di aliquote o di accertamenti con l'effetto di aumentare ancora le evasioni, determinandosi una spirale viziosa attraverso la quale giungono a non farsi raggiungere i disonesti e restano strozzati gli onesti, o coloro che per motivi tecnici non possono sfuggire all'esatta determinazione del reddito.

Il ministro è persuaso che il rapporto di fiducia si dovrebbe creare poiché anche se viene istituito l'obbligo della dichiarazione annuale, la riduzione delle aliquote, unito all'impegno politico del Governo di non aumentarle negli anni a venire, dovrebbe dare certezza al contribuente che le sue dichiarazioni fiscali sarebbero state accolte dall'Amministrazione finanziaria, con riserva ovviamente dei controlli necessari.

La tesi del ministro ha suscitato perplessità, sia per quanto riguardava il ripristino della fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente, sia per la contrazione del gettito fiscale nel caso in cui il contribuente avesse continuato ad evadere. Infatti siccome le aliquote venivano ridotte, in caso di evasione continuata il gettito sarebbe ulteriormente diminuito. L'eventuale contrazione del gettito avrebbe potuto

²⁴⁷ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 28.

essere anche molto importante poiché, non soltanto l'aliquota massima venne ridotta al 50% dal Senato, ma anche e soprattutto perché veniva inserita nella legge un abbattimento alla base di 240mila lire.

Nella parte conclusiva della relazione viene effettuato l'esame puntuale di tutte le disposizioni previste dal disegno legislativo e vengono proposti diversi emendamenti. Sembra opportuno indicare, per ovvie ragioni, soltanto le proposte più rilevanti.

5.3.1.1 L'obbligo della dichiarazione annuale per l'accertamento delle imposte dirette

La maggioranza della Commissione si allinea al disegno di legge ministeriale richiamando ancora il decreto luogotenenziale proposto dal ministro Scoccimarro e la riduzione imponente della pressione tributaria, che avrebbe dovuto essere la base della formazione di quel nuovo rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente postulato dal ministro.

5.3.1.2 La riduzione delle aliquote

La maggioranza della Commissione propone di ridurre le aliquote dell'imposta complementare dal 65% al 50%. È questa una modifica essenziale che viene così commentata dal relatore Zoli:²⁴⁸

Il raggiungimento della finalità della legge non può ottenersi se non con deciso coraggio: è necessario dare al contribuente la prova che effettivamente il fisco intende porlo in condizione di poter dire la verità ed ha altresì intendimento di non fermarsi sulla via di riduzione di aliquote, sicché queste diventino assolutamente tollerabili, e ingiustificata divenga la evasione; per questo si è ritenuto un più favorevole trattamento del contribuente.

²⁴⁸ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 33.

5.3.1.3 Il rilevamento fiscale straordinario

Il disegno di legge prevede in caso di omissione all'obbligo del rilevamento fiscale straordinario una pena non soltanto pecuniaria, ma anche privativa della libertà. In Commissione nacque un acceso dibattito poiché a taluni la pena detentiva sembrava essere eccessiva, essendo qui l'omissione più di natura contravvenzionale che delittuosa. In realtà la mancata presentazione del formulario relativo al rilevamento fiscale straordinario è da considerare soprattutto una violazione degli obblighi procedurali. La maggioranza della commissione, tuttavia, reputò che le pene previste dovessero essere mantenute. A tal fine il relatore Zoli affermava quanto segue:²⁴⁹

Ma la commissione ha ritenuto che queste ragioni non fossero valide per escludere l'applicazione di tali pene per intanto – a quanto si attiene non alla materia delle dichiarazioni, ma alla materia del rilevamento fiscale straordinario. E ritiene anzi che in prosieguo di tempo, quando, come auspicabile avvenga, le aliquote siano ridotte a limiti di ancor maggiore sopportabilità, le pene detentive possono avere anche maggior campo di applicazione. L'obbligo del cittadino di contribuire alle spese comuni in proporzione delle proprie possibilità affermato nella Costituzione deve considerarsi tanto assoluto quanto quello della diffida della patria (e non è senza significato che entrambi gli obblighi siano sanciti in due articoli della Costituzione immediatamente successivi uno all'altro).

5.3.1.4 Le norme per agevolare la sistemazione di determinate situazioni tributarie

La maggioranza della commissione a questo proposito non ha formulato nessuna contestazione di principio, anche se l'istituzione di una sorta di amnistia di regola è motivo di vivaci dibattiti, anzi venne deciso di inserire la sanatoria anche per altre imposte.²⁵⁰

²⁴⁹ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 33.

²⁵⁰ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 34.

Sembrando opportuno che il provvedimento di facilitazione dettato rendere possibile l'applicazione del nuovo sistema di rapporti (eliminando cioè la preoccupazione per il contribuente che la sincerità per l'avvenire gli sia di pregiudizio per le controversie relative al passato) si uniscono provvedimenti di sanatoria anche per altre eventuali infrazioni sia pur relative a leggi non strettamente connesse con la materia.

5.3.1.5 *Gli enti locali*

La maggioranza della commissione proponeva la riduzione dell'aliquota massima dell'imposta di famiglia dal 12 all'8% da applicarsi solo per i redditi superiori ai 5 mio.

Il relatore di maggioranza, on. Zoli, concludeva il suo rapporto considerando che, per quanto riguarda la massiccia riduzione del prelievo fiscale, si poneva necessario un confronto tra la situazione attuale e quella legislativa. Il relatore osservava:²⁵¹

Gli effetti dell'applicazione della legge – abbattimenti alla base e riduzione di aliquote per l'imposta complementare – risultano dalle tabelle allegate infine della presente relazione; risulta da esse il grande passo compiuto. Alla pressione tributaria attuale del 42,79% per un contribuente con un reddito di lire 300mila (categoria B) si sostituisce una pressione del 5,74% con un carico di lire 17'224 in luogo delle precedenti lire 128'366; alla pressione tributaria attuale del 56,07% per un contribuente con un reddito di lire 5 milioni (categoria B) si sostituisce una pressione tributaria del 33% con un carico di lire 1'678'609 in luogo del carico di lire 2'836'486. Ad una pressione tributaria del 91.11% su un reddito di 100 milioni (ndr. di contribuenti di categoria B con due figli a carico) si sostituisce una pressione tributaria del 47,06% restando il reddito a disposizione del contribuente di 53 milioni in luogo del meno che 9 attuali.

²⁵¹ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pagg. 34-35.

Tabella 1: Aliquote per contribuenti di Categoria B (Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica [Finanze e Tesoro], Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 36)

Reddito accertato	Aliquote attuali		Nuove aliquote	
	Imposta	Percentuale	Imposta	Percentuale
300.000	128.366	42.79%	17.224	5.74%
500.000	220.850	44.17%	73.103	14.62%
1.000.000	477.619	47.76%	221.264	22.13%
2.000.000	1.100.915	55.05%	561.207	28.06%
5.000.000	2.836.486	56.07%	1.678.909	33.58%
10.000.000	6.944.294	69.44%	3.681.965	36.82%
20.000.000	16.170.371	80.85%	7.839.984	39.20%
100.000.000	91.108.952	91.11%	47.063.792	47.06%

Per i contribuenti di Categoria C-1 con due figli a carico, la pressione tributaria risulta dalla tabella che segue.

Tabella 2: Aliquote per contribuenti di Categoria C-1 (Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica [Finanze e Tesoro], Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 36)

Reddito accertato	Aliquote attuali		Nuove aliquote	
	Imposta	Percentuale	Imposta	Percentuale
300.000	108.322	36.80%	12.206	4.07%
500.000	233.600	40.72%	51.660	10.33%
1.000.000	478.648	47.86%	161.401	16.14%
2.000.000	1.145.292	57.26%	429.554	21.48%
5.000.000	3.299.812	65.29%	1.347.347	26.95%
10.000.000	7.280.733	72.81%	3.003.592	30.40%
20.000.000	15.747.281	78.73%	6.467.168	32.34%
100.000.000	90.524.552	90.52%	41.869.900	41.87%

La maggioranza della Commissione invitava ad approvare il disegno di legge e contestualmente proponeva un ordine del giorno volto a limitare una serie di esenzioni concesse ai contribuenti in deroga al sistema normale di tassazione osservando che:²⁵²

La maggior parte senza alcuna razionale giustificazione. Il testo dell'ordine del giorno proposto dalla commissione è il seguente: “Invita il Governo a presentare al più presto al Parlamento un provvedimento di legge che abolisca ogni forma

²⁵² Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 36.

di avulsione di materia imponibile nella tassazione ordinaria ed ogni regime di privilegio fiscale in deroga alle norme di diritto comune, e che dia la facoltà al Governo, sentita un'apposita Commissione parlamentare, di elencare entro un anno quelle forme di esenzione che siano consigliate da gravi, inderogabili esigenze economiche e sociali, permanenti e transitorie.

5.3.2 La relazione di minoranza (relatore senatore Ruggeri)

La relazione per la minoranza venne sottoscritta dall'on. Ruggeri e comunicata alla presidenza del Senato il 19 luglio 1950.

Nella relazione di minoranza dell'on. Ruggeri si individuano i quattro punti fondamentali della legge, vale a dire:

- 1) l'istituto della dichiarazione annuale dei contribuenti;
- 2) le norme per un censimento fiscale straordinario;
- 3) le sanatorie per gli evasori del passato;
- 4) le norme per nuove aliquote sulle imposte complementari e di famiglia.

A titolo di premessa l'on. Ruggeri rilevava che la legge erroneamente è denominata di "perequazione", poiché questo significa ripartire il peso fiscale in rapporto alla capacità contributiva dei cittadini per tutto l'ordinamento tributario e non soltanto per l'imposta complementare che costituisce l'oggetto principale della legge. Inoltre il relatore di minoranza reputa che l'imposizione dovrebbe avvenire anche con aliquote differenziate a dipendenza delle diverse fonti del reddito. Presumibilmente per il relatore le aliquote applicabili al reddito del lavoro dovrebbero essere minori di quelle applicabili al reddito dei capitali.

La scienza della finanza distingue tra reddito "fondato" e reddito "infondato", rilevando che il reddito del capitale è da considerarsi fondato poiché si forma spontaneamente senza alcun concorso operativo del contribuente. Per questa ragione il reddito del capitale dovrebbe essere colpito da aliquote più elevate di quelle applicate al reddito del lavoro. Questa distinzione di principio trova fautori e detrattori

non sempre e soltanto per ragioni politiche, ma anche per la scelta di un determinato sistema fiscale.

Sui singoli punti sollevati, la minoranza della Commissione aderiva all'istituto della dichiarazione annuale dei contribuenti ricordando che tale istituto era già previsto dal decreto luogotenenziale del 24 agosto 1945 proposto dal ministro Scoccimarro.

A giudizio della Commissione, alla luce degli esempi di sfrenata immoralità dimostrata da grossi evasori, la dichiarazione annuale dovrebbe essere sostenuta anche da un apparato di controllo, da un sistema parziale di pubblicità dei redditi e da commissioni di accertamento formate da cittadini.

Sul rilevamento fiscale straordinario il giudizio della minoranza è negativo, poiché tale istituto costituisce un doppione della dichiarazione obbligatoria. Più sfumata invece è la valutazione riferita alle sanatorie per gli evasori del passato che non dovrebbero essere concesse indiscriminatamente ma regolate a seconda del tipo e dell'intensità dell'evasione.

La relazione di minoranza non condivide la proposta del Governo né tantomeno quello della maggioranza della Commissione riferita alla riduzione delle aliquote:²⁵³

Rileviamo inoltre che con le tabelle proposte dal Governo e dalla maggioranza della Commissione l'imposta complementare viene svuotata nel suo contenuto pratico, e rappresenta un passo indietro nei confronti della progressività in atto. È inutile e demagogico considerare redditi di centinaia di milioni e proporre al vertice di 300 milioni aliquote del 50% (Commissione) e del 65% (Governo) quando in sede pratica si sa che per sua natura mai, o quasi mai, si riesce, soprattutto allo stadio attuale degli strumenti di accertamento, a stabilire simili redditi. Ammette tuttavia il relatore di minoranza che la flessione delle aliquote, che

²⁵³ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 38.

tuttavia a giudizio della commissione è esagerata, persegue la finalità di indurre il contribuente a dichiarare i redditi effettivamente conseguiti.

Il giudizio conclusivo della Commissione non è negativo su tutto il progetto di legge ma propone al Senato una serie di modifiche per conseguire sia un maggiore gettito, sia una maggiore giustizia fiscale.

5.4 *Il dibattito al Senato*

5.4.1 **Il dibattito sull'entrata in materia (luglio 1950)**

Il dibattito in Senato ha inizio in data 25 luglio 1950 con l'intervento del senatore Valmarana²⁵⁴ del Partito democratico-cristiano. In un suo lungo intervento, in luogo di soffermarsi sui temi fondamentali della legge, poneva l'accento sullo spirito innovatore della legge. Rilevava che era essenziale rendere effettivo il concetto della progressività in conformità di quanto è stabilito dall'art. 53 della Costituzione così come è indispensabile combattere l'evasione fiscale che ha radici storiche molto lontane. È di tutta attualità la sua osservazione riguardante l'esigenza di combattere efficacemente l'evasione fiscale, mantenendo la nominatività dei titoli azionari. Se i titoli fossero stati trasformati in titoli al portatore l'evasione sarebbe notevolmente aumentata. Il segreto bancario e titoli al portatore, sono due ostacoli al potere di accertamento dello Stato. Ricorda che gli scopi della riforma sono soprattutto quelli volti a perseguire la giustizia tributaria mediante la progressività delle aliquote e quelli di mettere a disposizione dello Stato il gettito necessario per l'adempimento dei propri compiti. Propone inoltre la seguente riflessione storica:²⁵⁵

Anche le norme tributarie sono leggi e come tali vanno osservate anche se toccano molta gente in quello che ha di più caro e di più gelosamente custodito: il portafoglio. Ma troppo modesta e mancante di probatorio prestigio sono le mie umili parole: e io farò sentire a voi, esimi colleghi, una voce degna del Senato della repubblica italiana, la voce di Socrate come ci è tramandata da Platone nel dialogo con Critone. Socrate è stato condannato a morte, Critone gli propone di evadere. Le ragioni sono evidenti, la condanna è ingiusta, perché proprio l'apostolato di bene è stato considerato una colpa. Fugga egli quindi la morte, non già per umano attaccamento alla vita, ma per non mancare ai doveri, verso tanti discepoli, che senza di lui abbandonerebbero la via della virtù. Socrate sa tutto questo, ma non si lascia smuovere, perché nessun bene che potesse compiere in avvenire sarebbe tale da

²⁵⁴ Senato della Repubblica, 25 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18853.

²⁵⁵ Senato della Repubblica, 25 Luglio 1950 pomeridiana, pag. 18860.

compensare il grave danno derivante alla comunità dalla sua disobbedienza alle leggi.

E ancora a dimostrazione dello spirito di quei tempi:²⁵⁶

Iddio mostri anche all'Italia e al mondo la via da percorrere per superare queste ore di trepidazione e di angoscia ma non basta dimostrare l'obbligo giuridico dell'osservanza alle leggi, è necessario fare appello a una adesione spirituale, ai concetti che le leggi hanno ispirato, i principi ideologici che esse tendono ad applicare. Bisogna moralizzare il costume ed elevare gli spiriti. Senza morale i cosiddetti ideali sono ignobili paraventi di egoistici interessi. Un regime dittatoriale può perdurare, anche prescindendo dalla mentalità dei singoli, perché è fondato sulla forza e sul mito di un uomo, non così nella democrazia, nella quale maggior libertà esiste e quindi maggior importanza acquista il comportamento del singolo. È per questo che difendere la onestà e la morale è il primo dovere di ogni partito democratico.

È importante rilevare che la discussione di una legge tributaria si apre al Senato mettendo in evidenza non aspetti, ma concetti riguardanti la morale e l'onestà nell'ambito dello Stato democratico. Questa è l'immagine dei principi ideali dell'opera riformatrice di Vanoni.

Interveniva in seguito il senatore Persico del Partito socialista il quale, dopo aver lamentato l'insufficienza del tempo messo a disposizione dei senatori per approfondire le relazioni commissionali dei colleghi Zoli e Ruggeri, in quanto furono distribuite solo qualche giorno prima della discussione generale, si riferiva a due titoli dello schema di legge: la dichiarazione annuale dei redditi e il rilevamento fiscale straordinario. Esprimeva la sua contrarietà al principio della dichiarazione annuale obbligatoria, osservando tra l'altro che:²⁵⁷

²⁵⁶ Senato della Repubblica, 25 Luglio 1950 pomeridiana, pag. 18862.

²⁵⁷ Senato della Repubblica, 25 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18865.

La dichiarazione annuale, secondo me non è né possibile, né consigliabile. Nell'interesse stesso del fisco ci deve essere un periodo di stabilità nei redditi, perché, se fate l'accertamento ogni anno voi non riuscirete a fissare né i maggiori redditi annuali né le diminuzioni di reddito dovute alle mille ragioni inerenti alla libera professione.

Questa tesi è stata poi respinta dall'intervento conclusivo al Senato del ministro Vanoni il quale osserverà che le differenze quantitative di reddito di anno in anno saranno riconosciute anche dalle singole dichiarazioni annuali che ne terranno debitamente conto.

Osservo che a questo proposito le tesi e le esperienze sono svariate. In Svizzera dal 1939, per l'imposta federale diretta, e sino al 1995, era vigente un periodo di tassazione biennale fondato sui redditi conseguiti nei due anni precedenti. Per l'imposta cantonale, alcuni Cantoni stabilivano periodi di un anno (Neuchâtel), o periodi triennali (Basilea città). La legge svizzera sull'imposta federale diretta (LIFD) e quella sull'armonizzazione delle imposte tra Cantoni e Comuni (LAID) dal 1° gennaio 1995 hanno stabilito l'obbligo di presentare la dichiarazione d'imposta avente come base il reddito conseguito nello stesso anno. In Italia invece la dichiarazione d'imposta è annuale ma fondata sul reddito conseguito nell'anno precedente.

Sul rilevamento fiscale straordinario il senatore Persico, del gruppo unità socialista, esprimeva il suo dissenso nei confronti delle facoltà inquisitive dell'Amministrazione finanziaria. In particolare reputava che le pene restrittive della libertà nei confronti di coloro che non danno seguito agli obblighi stabiliti dalla legge sul rilevamento fiscale straordinario fossero eccessive. Proponeva di limitare le pene a quelle pecuniarie e concludeva il suo intervento con questa considerazione:²⁵⁸

È la coscienza etica e civile che bisogna rafforzare. Quindi noi ci auguriamo che questo disegno di legge, che approviamo in linea di massima, riesca a creare in ogni cittadino la coscienza del proprio dovere, per cui ciascuno vorrà compiere

²⁵⁸ Senato della Repubblica, 25 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18871.

il proprio obbligo fiscale come vuole la nostra Costituzione, allo stesso modo che ogni cittadino si sente oggi onorato di servire la patria quando essa lo chiama per la difesa dei sacri confini.

Il senatore Origlia²⁵⁹ del Partito democratico-cristiano poneva l'accento sulla necessità di eliminare l'evasione fiscale e di realizzare una più incisiva perequazione. Per quanto riguarda l'evasione aderisce ai concetti che informano lo schema di Vannoni e rilevava che all'evasione si poteva ovviare mediante una riduzione delle aliquote e il perfezionamento dell'accertamento fiscale. Aderiva all'obbligo della dichiarazione annuale chiedendosi tuttavia se la dichiarazione doveva essere presentata ogni anno, oppure soltanto quando vi fossero modifiche importanti nella variazione dei redditi e proponeva una soluzione più semplificata. A giudizio del senatore Origlia, dopo il primo anno in cui viene presentata la dichiarazione, si dovranno indicare negli anni successivi solo le variazioni dei redditi accertati. Se la dichiarazione non venisse presentata si dovrebbe presumere che la dichiarazione precedente è confermata. Proposta questa difficile da accogliere poiché avrebbe snaturato completamente lo scopo principale della legge vale a dire l'obbligo della presentazione annuale della dichiarazione. L'accoglimento del postulato del senatore Origlia avrebbe di fatto confermato la situazione precedente.

Per quanto riguarda le pene pecuniarie reputava che la norma uscita dal testo commissionale fosse preferibile a quella del Governo poiché, essendo più rigida, attenuava la discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria. Infine per quanto attiene alla perequazione tributaria proponeva che le aliquote fossero ulteriormente ridotte così da attenuare il peso del prelievo fiscale. A conclusione del suo intervento aderiva incondizionatamente all'ordine del giorno della relazione commissionale che introduceva la riduzione delle esenzioni e dei privilegi fiscali.

Il senatore Zotta²⁶⁰ del Partito democratico-cristiano lamentava che la discussione della legge avvenisse dopo più di un anno dalla relazione in Senato del ministro

²⁵⁹ Senato della Repubblica, 25 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18872.

²⁶⁰ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18879.

Vanoni e chiedeva una maggiore agilità del processo legislativo. A parte questa osservazione aderiva integralmente al disegno di legge rilevando che²⁶¹:

La situazione attuale dove il povero paga più del ricco, le regioni povere pagano più delle regioni ricche, l'Italia meridionale paga più dell'Italia settentrionale.

A suo giudizio questa situazione doveva essere rapidamente modificata. Contestava la relazione di minoranza dell'on. Ruggeri del Partito comunista che chiedeva di "puntellare" l'obbligo della dichiarazione annuale facendo ricorso alle commissioni regionali di cittadini e alla pubblicità delle tassazioni. E ricordava che l'obbligo della dichiarazione annuale già era prevista dal decreto luogotenenziale del 1945 proposta dall'allora ministro delle finanze Mauro Scoccimarro. Dopo aver esaminato anche la misura delle aliquote, rilevandone il peso eccessivo aderiva allo schema di legge con questa considerazione finale:²⁶²

Io, per me, ho esaurito il mio compito. E dovrei concludere con il solito pistolotto finale. Dirò invece che in questo caso non occorre cercare parole: voi avete parlato di impossibilità dell'attuazione in Italia della dichiarazione annua basata sul principio della lealtà. Vi è una nota profonda e amara di scetticismo in codesta affermazione. Ebbene, signori miei, non credo che suoni offesa per nessun popolo di questa terra se, facendo il confronto con popoli che hanno attuato con successo il sistema previsto dal presente disegno di legge, dirò che molto più vi è da attendere dall'Italia, la quale si trova in condizioni privilegiate di fronte a tutte le altre nazioni, perché quivi è la culla tradizionale, millenaria del diritto, quivi il diritto è irradiato dalla luce, dall'amore, e dalla solidarietà cristiana.

Appositamente metteva in evidenza alcuni stralci degli interventi dei senatori, non tanto perché trattassero sempre di problemi tecnico finanziari, ma poiché mettersero in luce le modalità espressive e i contrasti politici di quegli anni.

²⁶¹ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18880.

²⁶² Senato della Repubblica, 26 Luglio 1950 antimeridiana, pag. 18885.

Il senatore Fortunati²⁶³ per il Partito comunista si chiedeva che peso avesse un sistema tributario nell'ordinamento economico di un Paese. A suo giudizio il sistema tributario non consentiva di modificare la situazione economica e osservava²⁶⁴:

I sistemi tributari seguono, accompagnano, servono agli ordinamenti economici: i sistemi tributari non modificano gli ordinamenti economici. Non solo: analoghi strumenti tributari hanno un diverso concreto significato al variare delle condizioni oggettive dell'ordinamento economico. Non si può parlare oggi, nel 1950, in Italia, di imposizione reale e di imposizione personale, di imposizione diretta e di imposizione indiretta, come se ne poteva parlare 40, 50 o 60 anni orsono. Vi sono concreti rapporti di produzione che si spostano: vi sono forme concrete di attività economiche che si modificano.

Criticava la riduzione delle aliquote dal 65 al 50% proposta dalla maggioranza della Commissione e rilevava che l'obbligo della dichiarazione annuale doveva essere accompagnato da un controllo della dichiarazione medesima, mediante l'istituzione di commissioni popolari e la pubblicità delle tassazioni. Portava la sua esperienza come assessore alle finanze nel Comune di Bologna in materia di accertamento. A suo giudizio doveva essere sgravato in modo imponente il reddito da lavoro. Esprimeva dubbi e perplessità quanto alla necessità della sanatoria, senza che avvenga una discriminazione tra i diversi contribuenti. Nelle sue conclusioni osservava che l'obbligo della dichiarazione annua era opportuno e doveva essere considerato uno strumento fondamentale del rinnovamento tributario e ribadiva di far capo anche ai consigli tributari municipali che possono coadiuvare l'Amministrazione finanziaria nell'accertamento dei redditi. Pure condivideva il principio del rilevamento fiscale straordinario, anche se, a suo giudizio, poteva costituire un doppio obbligo della dichiarazione annuale. Per quanto riguardava la sanatoria esprimeva la sua contrarietà poiché la riteneva eccessiva. La conclusione dell'on. Fortunati era la seguente:²⁶⁵

²⁶³ Senato della Repubblica, 26 Luglio 1950 antimeridiana, pag. 18886.

²⁶⁴ Senato della Repubblica, 26 Luglio 1950 antimeridiana, pag. 18887.

²⁶⁵ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18898.

Noi vigileremo affinché i principi fondamentali della carta Costituzionale non siano, come dicevo prima, espressioni astratte, da leggersi magari sul frontone dei tribunali, ma diventino giorno per giorno una realtà e una conquista. Saremo noi, sul serio, contro tutte le evasioni, contro tutti gli evasori, per una concentrazione del carico tributario sulle classi abbienti e privilegiate. Saremo noi, sul serio, a dire agli italiani che la vecchia parola d'ordine "da tutti poco", nell'epoca del monopolio e del capitale finanziario deve essere sostituita dalla nostra parola d'ordine "da pochi molto".

Interveniva poi l'on. Bisori del Partito democristiano, il quale dichiarava di essere favorevole al metodo scelto da Vanoni di procedere alla riforma del sistema tributario per gradi e citava quale esempio la Gran Bretagna.²⁶⁶

La vecchia Inghilterra da secoli ha basato il suo sistema tributario sulla income tax: e non con spettacolose riforme ma con semplici ritocchi al congegno della income tax, ispirate dalle varie contingenze, ha via via appagato le sue necessità tributarie di fronte agli avvenimenti più svariati e più impensati.

Rilevava pure che il fondamento del sistema tributario è costituito anche e soprattutto da un'Amministrazione finanziaria competente e corretta. Così si esprimeva a questo proposito:²⁶⁷

Un sistema tributario, anche buono, dato in mano a funzionari non buoni – parlo per eufemismo: non buoni moralmente o intellettualmente – non può dar frutti buoni. Invece un sistema tributario, anche imperfetto, dato in mano a funzionari onesti e capaci, dà frutti passabili.

Reputava inoltre che il fenomeno dell'evasione poteva espandersi quando accanto a contribuenti disonesti operavano anche funzionari scorretti e così si esprimeva:²⁶⁸

²⁶⁶ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18955.

²⁶⁷ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18955.

²⁶⁸ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18955.

Non posso però dispensarmi dall'aggiungere che, forse la più profonda riforma tributaria che potesse venir compiuta, almeno in un determinato settore, sarebbe una severa inchiesta sulle condizioni economiche e sulla moralità di taluni – dico taluni – funzionari periferici preposti ad un'applicazione delle imposte in Italia: inchiesta che, rincuorando i buoni funzionari, che spesso restano in un canto, eliminasse i meno buoni e desse ai contribuenti fiducia ferma, inconcussa, indiscriminata verso tutti i funzionari con cui hanno da trattare: fiducia assoluta nella loro inflessibile dirittura sia verso i pesci grossi, sia verso i pesci piccoli o medi.

Inoltre condivideva l'impostazione del ministro Vanoni in merito alla necessità di ridurre le aliquote affinché venisse a crearsi un rapporto di reciproca fiducia tra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti. La riduzione delle aliquote comportava necessariamente il contenimento dell'evasione, affinché ad aliquote ridotte corrispondesse un reddito imponibile più elevato. A giudizio del senatore Bisori, strumento indispensabile per ridurre l'evasione fiscale, oltre all'obbligo della dichiarazione annuale, era l'istituzione del rilevamento fiscale straordinario.

Il senatore Bisori prendeva poi posizione su alcuni aspetti dello schema di legge. In primo luogo contestava che nei confronti dei contribuenti che violano le norme sul rilevamento fiscale straordinario fossero previste pene restrittive della libertà, rilevando che doveva essere rispettato il criterio della proporzionalità che è uno dei fondamenti nell'applicazione delle sanzioni nel diritto penale.²⁶⁹ Dichiarava che avrebbe proposto emendamenti agli articoli riguardanti le pene in caso di violazione delle norme sul rilevamento fiscale straordinario.

Interveniva il ministro Vanoni²⁷⁰ sulle penalità previste, incluse quelle restrittive della libertà in caso di violazione delle norme che stabilivano il rilevamento fiscale straordinario. Il ministro confermava la validità dell'impostazione dello schema di legge e rilevava che se la pena pecuniaria venisse irrogata dall'Amministrazione finanziaria, la pena privativa della libertà sarebbe, invece, stata stabilita dal giudice

²⁶⁹ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18957.

²⁷⁰ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18961.

penale che avrebbe dovuto accertare se vi era la sussistenza del dolo, vale a dire dell'intenzionalità da parte del contribuente di frodare l'Amministrazione finanziaria.

Polemico, e direi sorprendente, poiché appartenente al gruppo dell'Unità socialista, l'intervento del senatore Mazzoni il quale affermava che:²⁷¹

Il contribuente è l'imputato e come tale ha il diritto di mentire.

Nonostante questa affermazione provocatoria il ministro Vanoni replicava con grande serenità affermando che:

Il contribuente non è un imputato: è il cittadino che compie il suo dovere” e ancora: “sono passati i momenti in cui l'imposta veniva considerata una taglia estorta dal signorotto, per divenire in conformità della moderna organizzazione giuridico-politica un vero e proprio prezzo che i cittadini pagano per i servizi pubblici indivisibili da essi goduti. Il contribuente pagando le imposte fa il suo dovere di cittadino, così come fa il suo dovere di cittadino quando va a votare, quando presta il servizio militare: non c'è differenza di grado rispetto a questa situazione. Se non riconosceremo, on. Mazzoni, questa verità elementare, è inutile che parliamo di democrazia; e ci avvieremo invece verso forme deteriori di Stato, comunque si vogliano chiamare e comunque si vogliano mascherare.

Il senatore Mazzone a sua volta controbatteva:

Non trasformi la cosa in una questione morale. Discuta dell'efficacia delle norme.

Il ministro Vanoni ribadiva che le penalità riferite alla restrizione della libertà personale erano applicabili soltanto in caso di violazione intenzionale delle norme che regolavano il rilevamento fiscale straordinario.²⁷²

²⁷¹ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18962.

²⁷² Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pagg. 18962-63.

Il senatore Ricci del gruppo misto rilevava che nell'ambito tributario fosse necessario un accertamento efficace per reprimere concretamente l'evasione. Denunciava che la burocrazia fosse "fossilizzata" e che dovesse essere modernizzata. L'inefficienza della burocrazia ha fatto sì che rimanessero inevasi più di mezzo milione di ricorsi. Evidenziava un pericolo riferito all'evoluzione del gettito tributario, derivante dall'impostazione dello schema di legge. La riduzione delle aliquote prevista dal disegno governativo in una misura massima del 65% poi ancora ridotto da parte della Commissione Finanze e Tesoro al 50%, avrebbe potuto comportare come conseguenza una massiccia contrazione del gettito delle imposte con una serie di conseguenze che avrebbero potuto limitare l'intervento dello Stato in diversi settori. Reputava che la pubblicità delle tassazioni avrebbe potuto indurre molti contribuenti ad una dichiarazione più corretta. Inoltre proponeva modalità alternative riferite sia alla franchigia sia alle aliquote, stabilite dal disegno governativo e dalla commissione Finanze e Tesoro.²⁷³

Il senatore Tessitori, appartenente alla Democrazia cristiana, sottolineava che sui temi fondamentali dello schema di legge vi era un'approvazione generale, anche da parte dell'opposizione. Pure lui interveniva sulle sanzioni riferite al rilevamento fiscale straordinario osservando che le pene privative della libertà erano giustificate.

Il senatore Menghi, appartenente alla Democrazia cristiana, ricordava che il suo partito aveva postulato la riforma tributaria già nel 1944 e aveva ribadito questa esigenza come prioritaria nel manifesto elettorale del 18 aprile 1948.²⁷⁴ Prendeva posizione contro le norme che prevedevano la restrizione della libertà personale. In linea di massima era favorevole al progetto, condividendo alcuni emendamenti che erano stati invocati nel corso della discussione.

²⁷³ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pagg. 18963-66.

²⁷⁴ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18971.

Interveniva infine il senatore Zoli,²⁷⁵ relatore di maggioranza della Commissione Finanza e Tesoro, che osservava quanto segue: *(i)* constatava un generale riconoscimento unanime della necessità dello schema di legge non fosse che per applicare adeguatamente l'art. 53 della Costituzione; *(ii)* la sanzione penale, anche restrittiva della libertà, riferita al rilevamento fiscale straordinario era legittima; *(iii)* la dichiarazione fiscale doveva essere annuale, poiché rappresentava il solo strumento che recepisce il reddito effettivamente conseguito nell'anno di calcolo; *(iv)* esprimeva dubbi sulla necessità di istituire dei comitati tributari, uno dei puntelli evocati dal senatore Fortunati e, a tal proposito, citava una dichiarazione dell'on. Antonio Pesenti, ex ministro delle finanze appartenente al Partito comunista.²⁷⁶

Ho pensato alla costituzione dei consigli e dei comitati tributari che non hanno avuto ancora attuazione; vedremo, se la avranno. Naturalmente occorrerebbe un funzionamento tecnico amministrativo, ma tutto questo dovrebbe essere in un altro clima. Si dovrebbe imporre una serie di controlli; il cittadino nel seno dello stato se verrà controllato in tutta la serie economica, ne deriverà un beneficio dal punto di vista fiscale. Certo, questa dei comitati penso sia una cosa abbastanza utile, se ciò verrà a vantaggio soprattutto dei lavoratori, mentre invece pagheranno aliquote più alte i grandi commercianti ed industriali.

A giudizio del senatore Zoli²⁷⁷:

Il consiglio tributario può funzionare in una grande città, ma sono d'avviso che in una piccola città non funziona e non abbiamo esempi di piccole città in cui si sia raggiunto questo funzionamento.

In conclusione la maggioranza della commissione non reputava di introdurre dei "puntelli" a sostegno della dichiarazione annuale.

²⁷⁵ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pagg. 18972-73.

²⁷⁶ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18974.

²⁷⁷ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18975.

Pure contrario all'introduzione nello schema di legge del secondo "puntello" invocato dal senatore Fortunati: quello delle sanzioni penali. Anche qui il senatore Zoli ricordava il decreto luogotenenziale del 24 agosto 1945, proposto dal ministro di allora delle Finanze Mauro Scoccimarro; nel decreto, con riferimento alle disposizioni per la dichiarazione unica per l'accertamento delle imposte dirette, si stabilivano soltanto, in caso d'infrazione, pene pecuniarie. Quindi, anche da un ex ministro comunista si trovava conforto per sostenere che la pena privativa della libertà non doveva essere sancita in caso di omissione della presentazione della dichiarazione unica, ma soltanto nell'ambito del rilevamento fiscale straordinario.

La riduzione dell'aliquota massima dal 65 al 50% era un passo verso il raggiungimento di una più estesa collaborazione tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente perché si voleva ridurre il peso, ancora ritenuto eccessivo, del prelievo tributario. E aggiungeva:²⁷⁸

Questo disegno di legge vuole che di fronte ad una situazione in cui il fisco dice: "menti, mi raccomando non essere così sciocco da dire la verità, seno' esci di qui nudo" il fisco dica invece una cosa diversa: "di la verità, perché quando l'avrai detta tu sarai trattato giustamente". Questo è lo scopo del disegno di legge ed è per questo scopo che tutto il disegno di legge è ispirato ad una diminuzione delle aliquote, ed è per questo scopo che la commissione è andata anche oltre ed ha detto al ministro di non fermarsi.

Le forme di pubblicità che per ora non erano previste dallo schema di legge potevano essere considerate opportune, anzi sarebbero state senz'altro necessarie.

Il senatore Zoli concludeva proponendo al Senato di accogliere il disegno di legge.²⁷⁹

²⁷⁸ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18976.

²⁷⁹ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeriggio, pag. 18977.

Avrebbe un triplice effetto: il rispetto della Costituzione, una maggiore giustizia fiscale e la moralizzazione del Paese.

Interveniva poi il senatore Ruggeri, relatore di minoranza della Commissione Finanze e Tesoro, che ribadiva l'accordo dei comunisti sull'impostazione di principio dello schema di legge. Per quanto riguardava la necessità di accompagnare la dichiarazione obbligatoria con alcuni "puntelli" forniva le seguenti spiegazioni:²⁸⁰

Sono diversi strumenti come possono essere i consigli tributari ovvero Giunta tributaria, comunque organi democratici nuovi, che abbiano anche una fisionomia politica di aderenza con le masse popolari, con i lavoratori, con la vita economica dei piccoli e dei grandi centri, per poter giudicare, vagliare e sostenere (ecco perché ho inteso usare il termine di puntelli) l'istituto della dichiarazione. Altri strumenti li abbiamo indicati nella relazione di minoranza, e potrebbero essere: la pubblicità, la più spietata pubblicità dei ruoli in diverse elencazioni, sia per nominativi sia anche per intensità dell'imponibile, e la pubblicità soprattutto del contenzioso.

Concludeva affermando che:²⁸¹

La minoranza, ripeto, è d'accordo con i concetti fondamentali; ma non può accettarlo così, anzi preferirebbe respingerlo se questo disegno di legge non fosse accompagnato appunto da questi puntelli, da queste piattaforme, da questo concetto democratico che bisogna trasferire anche sul settore dei tributi. Discuteremo quindi su tutti gli emendamenti di cui abbiamo già iniziato la presentazione, per tutto il disegno di legge.

²⁸⁰ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18978.

²⁸¹ Senato della Repubblica, 26 luglio 1950 pomeridiana, pag. 18978.

5.4.2 L'intervento conclusivo di Vanoni (27 luglio 1950)

Al termine del dibattito sull'entrata in materia dello schema di legge interveniva il ministro Vanoni con un discorso pronunciato al Senato della Repubblica il 27 luglio 1950.

In primo luogo il ministro, scusandosi con le Camere per la sua insistenza nell'esaminare per tempo lo schema di legge, ribadiva che fosse indispensabile che il nuovo ordinamento tributario entrasse in vigore con il 1° gennaio 1951.²⁸²

Sollelevava alcune perplessità di maggior peso riferite allo schema di legge.²⁸³

Non vengono tanto dall'opposizione, quanto piuttosto da alcuni colleghi della maggioranza.

Il ministro evidenziava che uno degli scopi principali dello schema di legge era quello di abolire il rapporto distorsivo tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, prescindendo dalla ricerca del reddito imponibile, per stabilire, invece, che l'imposta potesse essere pagata dal contribuente.

Questo modo di procedere è meglio noto con la denominazione di "concordato". Concordare l'imposta, indipendentemente dal reddito, è una procedura che era andata formandosi anche e soprattutto perché le aliquote erano estremamente elevate così da dissuadere il contribuente dal dichiarare il reddito complessivo. A giudizio del ministro il circolo vizioso che si era istaurato tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti poteva essere interrotto solo istituendo l'obbligo della dichiarazione annuale e il rilevamento fiscale straordinario.

Questa esigenza, mi riferisco soprattutto all'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale, non era nuova poiché, già nel decreto luogotenenziale del

²⁸² VANONI, Intervento in Senato, 27 luglio 1950, pag. 3.

²⁸³ VANONI, Intervento in Senato, 27 luglio 1950, pag. 5.

1945, si era prevista l'istituzione della dichiarazione fiscale annuale su proposta dell'allora ministro Mauro Scoccimarro.

Tuttavia, secondo il ministro Vanoni, il rafforzamento delle misure inquisitive dell'Amministrazione finanziaria non sarebbe stato elemento sufficiente per indurre il contribuente a notificare correttamente i propri redditi, se contestualmente non si fosse proceduto ad attenuare le aliquote. È noto infatti che, e questo non avviene soltanto in Italia, quando il prelievo fiscale diventa molto elevato in modo da costituire quasi una misura espropriativa, cresce la propensione del contribuente all'evasione. Per questa ragione il disegno di legge proponeva un'aliquota massima del 65% per i redditi più elevati, poi ridotta per proposta del Senato al 50%. Inoltre, il ministro aveva assunto l'impegno di non proporre aumenti di aliquote per gli anni a venire.

Questa assicurazione era di fondamentale importanza poiché il contribuente avrebbe esitato a dichiarare interamente i propri redditi se non avesse potuto quantomeno confidare sulla garanzia politica che le aliquote non sarebbero andate aumentando. Ma anche la contrazione delle aliquote e l'impegno di non aumentarle in futuro non sarebbero state misure sufficienti per indurre i contribuenti a dichiarare i loro redditi se non fosse stato contestualmente risolto il problema riferito alle eventuali sottrazioni d'imposta commesse in passato.

Di conseguenza, il disegno di legge stabiliva anche una serie di disposizioni che consentivano in caso di denuncia spontanea di sanare con un prelievo fiscale limitato, le eventuali sottrazioni commesse. Per quanto riguardava le sanzioni, che sono parte integrante di ogni legge, il ministro ribadiva la validità di quelle previste dallo schema di legge poiché i reati devono essere puniti con misure efficaci. È indispensabile, rilevava il ministro, prima di esaminare i singoli interventi del dibattito parlamentare, mettere in evidenza che:²⁸⁴

²⁸⁴ VANONI, Intervento in Senato, 27 luglio 1950, pagg. 9-10.

Quando l'evasione è ufficialmente o ufficiosamente ammessa, quando l'evasione è diventata un costume di vita della gran parte dei cittadini, quando in un certo senso anche il legislatore attraverso la pressione delle aliquote eccessiva e insopportabile ammette una larga possibilità di evasione, si ha la netta sensazione che quella lotta economica, quella selezione dei migliori, che costituisce la spiegazione schematica della vita sociale ed economica della società economica per cui si immagina che nella lotta di ogni giorno siano i peggiori che vengano eliminati e i migliori che vengono portati innanzi, allora molte volte i termini della questione vengono rovesciati dall'elemento fiscale. Non è il più onesto o il più capace, colui che meglio degli altri sa ridurre i costi di produzione, che si afferma nella lotta economica e nella sua posizione nell'organizzazione dell'attività produttiva, ma spesso volte trionfa colui che ha maggior possibilità di frodare il fisco e danneggia in tal modo l'onesto mettendosi in una migliore situazione di concorrenza. Tra l'onesto che ha pagato l'imposta e il disonesto che l'imposta non ha pagato prevale naturalmente il disonesto sull'onesto in quanto non subisce il peso delle imposte.

Con questa presa di posizione, il ministro condivideva l'opinione dei senatori del Partito liberale italiano che ricordavano come l'evasione fiscale ostacolasse una sana concorrenza.

Per quanto riguarda gli altri interventi, il ministro osservava quanto segue:

- condivideva l'opinione del Senatore Valmarana che aveva messo in evidenza come il rispetto delle leggi costituisse:²⁸⁵

Il fondamento della vita sociale e soprattutto il fondamento della società democratica.

Per questo motivo il cittadino onesto finisce per scoraggiarsi quanto domina il malcostume dell'evasione tributaria;

²⁸⁵ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18984

- conveniva, riferendosi al senatore Fortunati, che qualora avesse potuto formulare un progetto di legge unitamente al senatore Fortunati, fondato solo sulla scienza tributaria, senza tener conto delle diverse opinioni politiche, avrebbero elaborato insieme:²⁸⁶

Uno schema molto più completo, molto più elegante, vorrei dire anche dialetticamente, più integrato di quello che ci sta d'innanzi.

- ricordava che i partiti di Governo nella battaglia elettorale per le elezioni politiche del 18 aprile 1948²⁸⁷ avevano posto quale rivendicazione fondamentale la riforma tributaria;²⁸⁸
- contestava al senatore Persico la sua visione pessimista riguardante l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale obbligatoria. Il senatore Persico ebbe a dire:²⁸⁹

Volete che l'accusato confessi il suo reato?

Confonde, a giudizio del ministro, l'on. Persico, tra un dovere fondamentale del cittadino, quello di contribuire alle spese dello Stato in proporzione ai suoi redditi conformemente a quanto stabilisce l'art. 53 della Costituzione, con un comportamento anti giuridico del contribuente. La tesi del senatore Persico aveva una radice nel medioevo quando l'imposta che allora si chiamava "taglia" era considerata una pena. Rilevava a questo proposito il ministro che:²⁹⁰

Nello Stato moderno, di fronte alla concezione che tutti abbiamo della società e del dovere primo del cittadino di dare la sua solidarietà all'ordinato svolgersi della vita civile, l'imposta non è, come scriveva anni orsono uno dei

²⁸⁶ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18984.

²⁸⁷ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18985.

²⁸⁸ Le elezioni del 1948 costituiscono una tappa fondamentale della politica italiana nel dopoguerra poiché il fronte delle sinistre costituito da PCI, PSI e PSIUP è stato sconfitto.

²⁸⁹ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18985.

²⁹⁰ La legge d'imposta sulla ricchezza mobile ha nobili origini ed è stata patrocinata da Cavour e portata dalla legislazione sarda direttamente nella legislazione del nuovo Stato italiano; già allora la dichiarazione era al centro dell'organizzazione dell'imposta della ricchezza mobile.

migliori economisti italiani, il Pantaleoni, una taglia estorta dai briganti; l'imposta non può essere intesa che come l'espressione del dovere morale e civile, che grava su ognuno di noi, di concorrere al bene della società.

- non condivideva il dubbio più grave che aleggiava in tutti i settori del Parlamento, particolarmente nei settori di sinistra, dove si esprimeva un marcato pessimismo e sfiducia riguardo alla volontà dei capitalisti di procedere a una dichiarazione veridica. Il ministro reputava invece che molti di questi contribuenti volessero scegliere la via della tranquillità personale introducendo una dichiarazione completa dei propri elementi imponibili e questo anche perché le aliquote proposte (ricordo che la massima del 65% stabilita dal disegno di legge venne ridotta al 50%) sono sopportabili;²⁹¹
- all'on. Ricci, che aveva chiesto la pubblicità delle dichiarazioni, esprimeva il proprio consenso rilevando tuttavia che essenziale fosse la presa di coscienza del cittadino di essere in regola con il proprio dovere;²⁹²
- non condivideva la richiesta della sinistra di istituire i comitati tributari, comitati di cittadini eletti o non eletti, con il compito di definire il reddito imponibile dei contribuenti. Il ministro ricordava che il metodo definitivo di accertamento non era stato stabilito in questo disegno di legge, poiché rimandato al riordinamento del contenzioso tributario. Osservava inoltre che l'accertamento dei redditi doveva essere fondato su disposizioni tecnico-giuridiche che potessero essere applicate soltanto da funzionari fiscali adeguatamente formati. I comitati di cittadini o le delegazioni tributarie spesso erano influenzati da considerazioni emozionali, personali e partitiche che nulla avevano a che vedere con il rigoroso accertamento dei redditi;

²⁹¹ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18987.

²⁹² Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pagg. 18987-88.

- non condivideva il suggerimento del senatore Fortunati di abbinare alla prima dichiarazione fiscale il rilevamento fiscale straordinario, poiché entrambi costituivano due fasi, indipendenti l'una dall'altra, dell'accertamento tributario;²⁹³
- reputava estremamente importante la richiesta dell'on. Fortunati volta a conoscere quali conseguenze avesse questa legge sul gettito delle imposte.²⁹⁴ Vi sarebbe stato un aumento oppure una netta contrazione che avrebbe potuto causare problemi non indifferenti alla finanza pubblica dello Stato? Per il ministro la risposta non era semplice poiché vi erano indubbiamente alcuni elementi aleatori che avrebbero potuto essere verificati soltanto dopo la chiusura del primo anno dall'entrata in vigore di questa legge. Il ministro ammetteva che il rischio di una diminuzione temporale del gettito fosse effettivo, anche se questo rischio potesse molto probabilmente essere contenuto in quanto vi era una notevole riserva di imposte costituita dagli arretrati che ancora dovessero essere accertati dall'Amministrazione finanziaria.

Il ministro chiudeva il proprio intervento auspicando che:²⁹⁵

Sarebbe estremamente significativo per l'avvenire politico e morale del nostro paese, se intorno all'approvazione del concetto fondamentale della legge si formasse una unanimità da parte di tutti i settori di questo ramo del Parlamento.

Di grande interesse erano le dichiarazioni di voto al Senato, a chiusura della discussione generale di entrata in materia, prima quindi di passare all'esame dei singoli articoli del disegno di legge.

Per il gruppo socialista interveniva l'on. Domenico Rizzo che dichiarava il voto favorevole del gruppo socialista²⁹⁶ anche se, come ha ricordato il ministro, il disegno di legge non era completo e non era tale da poter costituire una vera e propria

²⁹³ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18989.

²⁹⁴ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18991.

²⁹⁵ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18992.

²⁹⁶ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18992-93.

riforma tributaria. Ammetteva però che si trattasse di un primo passo verso la giustizia fiscale che è anche giustizia sociale. Reputava inoltre che il disegno di legge ancora non rispettasse il principio sancito dall'art. 53 della Costituzione repubblicana secondo il quale tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Tuttavia ribadiva l'adesione del gruppo socialista, in via di massima, al progetto di legge riservandosi di proporre emendamenti ai singoli articoli.

Il senatore Tessitori a nome della Democrazia cristiana dichiarava l'adesione del suo gruppo all'entrata in materia e richiamava i principi fondamentali del disegno di legge augurandosi che il voto del senato potesse raccogliere l'unanimità.²⁹⁷

L'on. Conti portava l'adesione del Partito repubblicano, poiché considerava questo disegno di legge un primo passo fondamentale²⁹⁸ e, anch'egli, si augurava che il consenso del Senato fosse unanime.

Il Senatore Sanna Randaccio facilitava l'adesione del Partito liberale riservandosi di proporre emendamenti²⁹⁹ ai singoli articoli.

Il senatore Breitenberg del gruppo misto dichiarava il voto favorevole del gruppo misto.

Pure favorevole era il senatore Persico dell'Unità socialista, riservando anch'egli interventi sui singoli articoli.³⁰⁰

Il senatore Ruini del gruppo misto condivideva il principio etico-politico del disegno di legge e reputava che tutti dovessero collaborare in modo che:³⁰¹

Questo nobilissimo tentativo abbia fortuna.

²⁹⁷ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18995.

²⁹⁸ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18995.

²⁹⁹ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pagg. 18995-96.

³⁰⁰ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pag. 18996.

³⁰¹ Senato della Repubblica, 27 luglio 1950 antimeridiana, pagg. 18996-97.

L'adesione del gruppo comunista veniva dichiarata dal senatore Fortunati.

Infine per il gruppo Misto esprimeva il proprio voto favorevole il senatore Ricci.

L'entrata in materia era così accolta all'unanimità. In un clima politico di contrapposizione come quello che caratterizzava i rapporti tra i partiti negli anni immediatamente successivi alle votazioni politiche del 1948, il consenso unanime all'entrata in materia del progetto di legge del Governo sostenuto dal ministro Vanoni, segnava un evento di grande importanza e contestualmente la sospensione, per lo meno temporanea, della lotta politica al fine di conseguire il superiore scopo della giustizia fiscale.

5.4.3 L'intervento in Senato sulle singole norme (ottobre 1950)

Dopo l'approvazione sull'entrata in materia si apriva la discussione in Senato riguardante i singoli articoli. A mio giudizio è importante approfondire soltanto gli interventi riferiti ai fondamenti della legge e quindi:

- all'art. 1 sull'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale;
- all'art. 18 sulla determinazione delle aliquote;
- all'art. 23 e seguenti sul rilevamento fiscale straordinario;
- all'art. 34 sulla sanatoria;
- all'art. 44 sulla finanza locale.

5.4.3.1 *Articolo 1, la dichiarazione annuale*

Il punto essenziale della legge stabilisce l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale da parte del contribuente. Mi astengo dal riportare la discussione su questa disposizione, poiché gli argomenti fondamentali sono già stati messi in rilievo ampiamente dal ministro Vanoni, dalle relazioni di minoranza e maggioranza e dai singoli senatori, nella discussione generale sull'entrata in materia.

5.4.3.2 *Articolo 18, la scala delle aliquote*

L'art. 18, uno dei più importanti dello schema di legge poiché riguardava la determinazione delle aliquote e quindi il peso fiscale a carico del contribuente, aveva dato luogo ad un vivace dibattito anche perché l'aliquota massima proposta dal Governo in ragione del 65% è stata ridotta nella proposta della maggioranza commissionale delle Finanze e Tesoro, al 50%. Infatti, all'apertura del dibattito sull'art. 18, l'on. Fortunati rilevava che:³⁰²

Siamo arrivati al centro del disegno di legge: alla discussione, cioè, nell'ambito di uno dei tributi più delicati quale quello dell'imposta complementare progressiva sul reddito, dell'aliquota minima, dell'aliquota massima e del tipo di progressione delle aliquote.

La scala progressiva delle aliquote è da sempre un importante segnale politico poiché, a seconda di come è concepita, può avere o meno una funzione redistributiva dei redditi. Un prelievo fiscale molto moderato per i redditi più modesti e molto elevato per i redditi più importanti costituisce una scala delle aliquote che si propone di conseguire la redistribuzione dei redditi stabilita dall'art. 53 della Costituzione. Di contro, una scala delle aliquote dalla limitata progressività, poiché non differenzia sufficientemente il peso fiscale tra i redditi elevati e quelli modesti, non consente di realizzare, se non in modo limitato, questa finalità.

Il dibattito su questo tema era da sempre molto vivace non solo poiché segnava una contrapposizione politica rilevante tra i partiti, ma anche perché esistevano infinite possibilità di costruire una scala delle aliquote. Il punto essenziale della discussione avvenuta in Senato riguardava la diversa concezione del disegno di legge governativo che stabiliva un'aliquota massima del 65%, e quella della relazione di maggioranza del Senato che la riduceva al 50%. Era evidente che la decisione del Senato privilegiava gli alti redditi, poiché riduceva il prelievo fiscale dal 65 al 50% a partire da mezzo miliardo. Di qui le ragioni del dibattito politico.

³⁰² Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20131.

Il senatore Fortunati proponeva una serie di esempi a sostegno della necessità di fissare un'aliquota massima a partire da un reddito di 150 mio. Questo perché a suo giudizio pochissimi contribuenti potevano conseguire dei redditi superiori.³⁰³

Tanto il senatore Fortunati, quanto il senatore Ricci, auspicavano inoltre che venissero diminuite le aliquote applicabili ai redditi più ridotti. Il senatore Ricci sosteneva inoltre che la questione delle aliquote dovesse essere connessa con l'accertamento tributario che trovava sul proprio cammino due ostacoli rilevanti vale a dire la possibilità di non dichiarare i titoli di Stato, che erano titoli al portatore, e il segreto bancario.³⁰⁴ La possibilità di non dichiarare i titoli di Stato e di esentarli era dovuta ad una politica finanziaria messa in atto da parte dello Stato al fine di conseguire un finanziamento delle spese statali da parte dei cittadini residenti in Italia. Infatti, nel caso in cui i titoli di Stato non fossero stati esenti dalle imposte sul reddito, di donazione e di successione e non fosse stato consentito ai detentori di non dichiararli, difficilmente i prestiti statali avrebbero avuto successo. Il mancato obbligo della dichiarazione di questi titoli e la loro esenzione erano stati certamente un colpo di genio che aveva consentito all'Italia del dopoguerra di poter trovare i finanziamenti necessari per mettere in atto la propria politica finanziaria.

V'è da dire che la facilità con la quale vennero sottoscritti i buoni di Stato è stata all'origine dell'enorme debito pubblico che oggi grava in modo estremamente pesante, per non dire soffocante, la finanza pubblica italiana. Anche il segreto bancario, che allora esisteva in Italia, costituiva a giudizio del senatore Ricci un freno all'accertamento. Si può quindi affermare che l'intervento del senatore Ricci è oggi ancora attuale con riferimento all'Italia per quanto riguarda la limitata imposizione dei titoli di Stato e, con riferimento all'estero, per quanto riguarda il segreto bancario che ha consentito indubbiamente una massiccia evasione del gettito fiscale di competenza dell'Italia. Reputo quindi di riportare uno stralcio dell'intervento del

³⁰³ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20145.

³⁰⁴ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pagg. 20146-47.

senatore Ricci anche perché la sua importanza politica travalica la discussione avvenuta nel 1950 e assume ancora oggi un suo fondamento:³⁰⁵

Ebbene ci saranno sempre titoli che i contribuenti non dichiareranno, e se si diffonde la voce che è possibile, che è lecito non dichiarare i titoli di Stato, non dichiarare le obbligazioni, le cartelle che sono titoli al portatore, poco per volta non le dichiarerà quasi nessuno, e coloro che lo faranno saranno derisi. Allora bisogna trovare un modo per far sì che il reddito di questi titoli sia accertato. Poiché ho toccato una questione scottante ma di capitale importanza, cioè se si devono dichiarare i titoli al portatore e se vi sia mezzo per colpire colui che omette di farlo, vorrei chiedere all'on. ministro: “è lei disposto a munirsi di quest'altra arma che vorrei darle, cioè trovare il modo di obbligare i contribuenti a denunciare questi titoli al portatore?” Un mezzo c'è: quando si esige la cedola, le banche incaricate della esazione dovrebbero prendere nota di colui al quale la cedola appartiene e, a richiesta degli uffici finanziari, comunicarlo. Ma questo mezzo offende un altro tabù, urta un altro pilastro sul quale abbiamo voluto fondarci, un pilastro che è tanto forte quanto quello del giuramento e che impedisce il buon funzionamento di questa imposta; intendo alludere al segreto bancario. Però io credo che il segreto bancario, almeno in questo caso, dovrebbe essere violato senza inconvenienti e credo che il governo debba avere la facoltà di farlo. Se non lo fa, non avremo mai un'imposta complementare bene ordinata. Vi saranno irregolarità ed abusi. Si moltiplicheranno le evasioni. Noi vogliamo il fine ma rifuggiamo dai mezzi per raggiungerlo.

Gli intendimenti del senatore Ricci avranno un seguito concreto a livello internazionale soltanto dal 1° gennaio 2018 quando la Svizzera dovrà concedere all'UE lo scambio automatico di informazioni che segna di fatto la fine del segreto bancario. Si può affermare che ci sono voluti quasi 70 anni, affinché uno degli ostacoli più rilevanti per ovviare all'evasione fiscale diventasse realtà a livello internazionale.

³⁰⁵ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pagg. 20147-48.

Il relatore di maggioranza, senatore Zoli,³⁰⁶ sosteneva la validità della scala delle aliquote che aveva raccolto la maggioranza dei voti della Commissione, poiché reputava che essa fosse conforme al criterio della redistribuzione dei redditi stabilita dall'art. 53 della Costituzione. Interveniva poi il ministro Vanoni sostenendo che:³⁰⁷

Quando si tratta di fare una scala di aliquote può essere giusto, se si vuole arrivare a valutare la pressione tributaria, confrontare l'andamento di questa scala con l'andamento dei redditi effettivi e con il reddito totale di un determinato paese; certamente con questo confronto noi avremmo la possibilità di stabilire la probabilità di gettiti che da questa scala derivano; la possibilità di stabilire l'ammontare o l'incidenza percentuale del gettito dell'imposta sul reddito nazionale, cioè tanti elementi che interessano certamente e dal punto di vista politico e dal punto di vista teorico. Ma il centro della determinazione di una scala di aliquote, dal punto di vista politico, si muove intorno – almeno secondo la mia valutazione – a questi due elementi: possibilità di avere una scala di aliquote che non solleciti l'evasione; possibilità di avere una scala di aliquote che abbia un certo effetto redistributivo della ricchezza.

Il ministro Vanoni prendeva in considerazione altri punti degli interventi dei senatori Fortunati e Ricci e concludeva dichiarando che il Governo accettava la scala proposta dalla Commissione che riduceva il prelievo fiscale dal 65 al 50% per i redditi più elevati. Concludeva affermando quanto segue:³⁰⁸

Significa in sostanza dare all'aliquota delle imposizioni dirette quella sistemazione che sembra a noi desiderabile per avere gli effetti psicologici necessari per influire nella direzione che credo che tutto il senato desideri che sia preso dalla nostra finanza, modificare dalle fondamenta la psicologia del contribuente di fronte al dovere delle imposte dirette.

³⁰⁶ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20151.

³⁰⁷ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20152.

³⁰⁸ Senato della Repubblica, Venerdì 20 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20154.

A conclusione del suo intervento il ministro Vanoni rilevava la stretta connessione tra la diminuzione delle aliquote e l'obbligo della presentazione annuale della dichiarazione d'imposta che costituiscono i due elementi indispensabili per creare un rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente. La discussione sull'art. 18 è chiusa e il Senato approva così la scala delle aliquote proposta dalla maggioranza della commissione.

5.4.3.3 *Articolo 23 segg., il rilevamento fiscale straordinario*

Interveniva il senatore Fortunati rilevando i punti fondamentali del rilevamento fiscale straordinario:³⁰⁹

Inquadramento di un rilevamento siffatto nella tecnica e nei limiti concreti di possibilità di indagini economiche del genere; possibilità e opportunità concrete, nella situazione specifica e nelle specifiche condizioni oggettive del nostro paese, di un rilevamento fiscale straordinario; portata concreta, in ogni caso, del rilevamento stesso, nel senso di domandarci se si sia o non si sia prevista una effettiva adeguatezza di mezzi al fine enunciato del reperimento degli evasori totali e forse anche in parte di quelli parziali.

Il senatore Fortunati concludeva il suo intervento dichiarando che il gruppo comunista è contrario al rilevamento fiscale straordinario, poiché in sostanza è un dop-pione della dichiarazione fiscale, porta confusione e appesantisce l'apparato amministrativo.

Replicava il senatore Zoli, relatore di maggioranza, rilevando che lo scopo di questo strumento è quello di individuare sia le fonti di reddito, sia l'identificazione dei contribuenti.³¹⁰ Interveniva il ministro Vanoni sostenendo la necessità di procedere ad un rilevamento fiscale straordinario e in particolare osservava che:³¹¹

³⁰⁹ Senato della Repubblica, Mercoledì 25 ottobre 1950 pomeriggio, pag. 20291.

³¹⁰ Senato della Repubblica, Mercoledì 25 ottobre 1950 pomeriggio, pag. 20295.

³¹¹ Senato della Repubblica, Mercoledì 25 ottobre 1950 pomeriggio, pag. 20297.

Io credo che sia efficace questa indagine condotta cittadino per cittadino nel luogo in cui esso vive ed esercita la sua attività per conoscere gli elementi puramente esteriori, perché, se io ben leggo l'art. 23 e nel testo governativo e nel testo commissionale, rilevo che in esso non si tratta mai di valutazione ma di identificare i contribuenti e i cespiti produttori di redditi assoggettati ad imposizione diretta.

A conclusione della discussione, l'art. 23 proposto dalla Commissione veniva approvato. Dopo una breve discussione venivano approvati anche gli artt. da 24 a 30 che avevano soprattutto un carattere amministrativo.

Sull'art. 31, che stabilisce pene pecuniarie e pene privative della libertà nel caso di inosservanza delle norme da 23 a 30 nasceva una vivace discussione in particolare quanto all'opportunità di prevedere pene privative della libertà per violazione di norme che hanno un carattere prevalentemente d'ordine. La violazione di questa disposizione non comportava infatti, almeno direttamente, una diminuzione dell'onere fiscale, per cui la pena privativa della libertà appare a molti senatori eccessiva.³¹² Il ministro Vanoni chiariva che la pena privativa della libertà era applicabile solo in caso di dolo, vale a dire di infrazione intenzionale delle norme prescritte. A conclusione del dibattito si decideva che le pene previste sono di regola pecuniarie e solo in caso di eccezionale gravità privative della libertà sino ad un mese.

Le persone che, invece, promuovevano o istigavano a violare le operazioni del rilevamento fiscale straordinario, erano punibili con la reclusione da 6 mesi a 2 anni³¹³ (art. 32). L'opportunità della pena privativa della libertà è ribadita anche dal relatore di maggioranza senatore Zoli.³¹⁴

³¹² Senato della Repubblica, Giovedì 26 ottobre 1950, pag. 20319.

³¹³ Senato della Repubblica, Giovedì 26 ottobre 1950, pag. 20326.

³¹⁴ Senato della Repubblica, Giovedì 26 ottobre 1950, pag. 20332.

Osservo che la pena privativa della libertà prevista per la violazione di norme d'ordine costituisce di regola un'eccezione nel campo delle penalità fiscali. Le violazioni procedurali di regola venivano punite con la sola pena pecuniaria mentre l'omessa dichiarazione o la dichiarazione incompleta potevano essere punite con la multa e in casi gravi anche con la pena privativa della libertà. La durezza della pena prevista poteva essere compresa con l'esigenza del ministro e della maggioranza del senato di giungere ad una conoscenza completa riferita ai soggetti fiscali e ai loro redditi, al fine di disporre dei mezzi atti a limitare l'evasione fiscale.

L'art. 33 che pure prevedeva, oltre alla multa, anche la pena privativa della libertà, veniva accolto dal Senato.³¹⁵

5.4.3.4 Articolo 34, la sanatoria

Si trattava di una sorta di amnistia alla quale si era già accennato nella discussione sull'entrata in materia che consentiva al contribuente di rettificare i redditi conseguiti nel 1949 e negli anni precedenti in caso di omessa dichiarazione.³¹⁶ Nel caso in cui il contribuente dichiarasse questi redditi entro 4 mesi dall'entrata in vigore della legge sarebbe stato esentato da ogni penalità e avrebbe dovuto rifondere le imposte sottratte solo in ragione del 50%. Anche qui si apriva un dibattito di principio che sempre si accompagna ai provvedimenti di amnistia. La perplessità era riferita alla concessione di una sorta di amnistia al contribuente che aveva commesso un'evasione, poiché veniva leso il principio di eguaglianza.

La sistemazione delle situazioni fiscali riferite agli anni precedenti all'entrata in vigore della legge costituiva però un passaggio indispensabile per consentire al contribuente di dichiarare i redditi effettivamente conseguiti. Senza il provvedimento

³¹⁵ Senato della Repubblica, Giovedì 26 ottobre 1950, pag. 20334.

³¹⁶ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 antimeridiana, pag. 20359.

di amnistia il contribuente, sarebbe stato indotto a presentare una dichiarazione incompleta, nel timore di una procedura per sottrazione riferita agli anni precedenti nel caso di omessa o di parziale dichiarazione.³¹⁷

Contrariamente a quanto avviene nella regola, discutendosi di un provvedimento di amnistia, il Senato non ha approfondito le questioni di principio riassumibili nello scontro tra l'etica e la ragion di Stato ma ha proposto unicamente degli aggiustamenti formali. Di conseguenza il provvedimento di amnistia è stato accolto nel senso che i contribuenti che dichiarano spontaneamente i redditi sottratti non saranno colpiti da penalità e dovranno rifondere solo il 50% del reddito sottratto.

5.4.3.5 *Articolo 44, la finanza locale*

L'aliquota massima per l'imposta di famiglia viene stabilita in ragione del 12% per i redditi non inferiori a 12 mio. La questione di principio fu oggetto di una discussione all'entrata in materia, per cui la norma venne approvata nella formulazione del rapporto di maggioranza.³¹⁸

5.4.4 *Le dichiarazioni di voto sul complesso*

A conclusione della discussione in senato sono state formulate le dichiarazioni di voto sul complesso. L'on. Fortunati motivava le ragioni principali dell'opposizione da parte del Partito comunista nel modo seguente:³¹⁹

Riassumo rapidamente i punti in cui le nostre posizioni non sono state accolte ed in cui quindi si sono manifestati netti e insuperati dissensi di fondo. Circa l'istituto della dichiarazione annua, noi abbiamo sostenuto che esso non poteva poggiare su una configurazione tecnico-burocratica, e che, perché l'istituto della dichiarazione annua rispondesse ai principi, allo spirito, agli obiettivi che nel 1945 erano stati presenti al legislatore, era necessaria la configurazione di nuovi strumenti e di nuovi organi. Chiedemmo perciò la istituzione e il funzionamento del

³¹⁷ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20382.

³¹⁸ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20402.

³¹⁹ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pagg. 20404-05.

controllo democratico popolare, attraverso la nomina dei Consigli tributari, e la configurazione dell'azione popolare. Ci fu obiettato che essendo allo studio tutta la materia del contenzioso, la richiesta non era accoglibile. Evidentemente la risposta non era pertinente, perché altro è parlare di strumenti di accertamento e controllo, ed altro è parlare di organi del contenzioso. Chiedemmo che, in casi particolarmente configurati, fosse possibile addivenire all'istituto, specificatamente o genericamente configurato, del giuramento fiscale. La richiesta fu respinta. Chiedemmo che le sanzioni in materia tributaria non fossero solo di natura pecuniaria, ma implicassero anche, per gli evasori con base imponibile in sede di imposta complementare progressiva sul reddito superiore a 5 milioni di lire, l'arresto. La richiesta è stata respinta. Abbiamo impostato il problema della perequazione tributaria non solo nell'ambito dell'imposta complementare progressiva sul reddito, o nell'ambito delle zone di franchigia, o nel quadro del livello delle quote di detrazione per componenti a carico, sempre con riferimento all'imposta complementare progressiva sul reddito, ma anche e soprattutto nel quadro strutturale del nostro ordinamento tributario. Abbiamo cioè posto la questione della revisione delle aliquote dell'imposta di ricchezza mobile. A questo proposito abbiamo richiesto la riduzione delle aliquote dell'imposta di ricchezza mobile per i redditi di categoria B, C/1 e C/2 rispettivamente da 18, 12, 8 a 14, 8, 3. La richiesta è stata respinta. Abbiamo affrontato e posto un altro problema di fondo della nostra economia e del nostro ordinamento tributario: la configurazione, per i proprietari e per i fittavoli, coltivatori diretti, di quote di esenzione, in misure monetariamente analoghe a quelle previste per i redditi di ricchezza mobile, sia per l'imposta fondiaria sia per l'imposta sui redditi agrari. La nostra richiesta è stata respinta. Abbiamo posto il problema di un livello differenziato delle zone di franchigia, per l'imposta di ricchezza mobile e per l'imposta complementare progressiva sul reddito, sostenendo per i redditi di categoria C/1 e C/2 un minimo esente di 360.000 lire, e per gli altri redditi un minimo esente di lire 240.000. La richiesta è stata respinta. Abbiamo proposto che nell'imposta complementare progressiva sul reddito fossero fissate quote di detrazione per tutti i componenti la famiglia. La proposta è stata rigettata. Abbiamo, credo per

la prima volta nella storia parlamentare, inquadrato criticamente il problema delle aliquote della imposta complementare progressiva sul reddito alla stregua di un'analisi scientifica, attraverso cioè un'analisi concreta del volume del reddito e della distribuzione dei redditi. A questo proposito, on. Presidente, debbo deplorare ancora una volta che nei resoconti ufficiali radiofonici, che i contribuenti italiani pagano, tutte le nostre posizioni sono dimenticate. L'opposizione non ha nulla da dire e da far conoscere ai cittadini italiani attraverso i resoconti radiofonici ufficiali. Deploro ancora una volta, in maniera formale, il malcostume politico. E mi auguro che il resocontista non si scusi ancora una volta richiamando la complessità o i "campi minati" della legge, di cui non si capisce molto – dice il resocontista! – e in cui vi sono formule strane, che i cittadini italiani, a giudizio del resocontista, non sono in grado di capire. Credo che i cittadini italiani, da questo punto di vista, abbiano una intelligenza ed una sensibilità politica superiori a quelle dei resocontisti ufficiali della radio italiana (vivi applausi dalla sinistra), che dovrebbero ricordarsi di rispettare effettivamente il prestigio del Parlamento e dovrebbero ricordare che lo strumento radiofonico è a disposizione di tutto il popolo italiano. Abbiamo, dunque, chiesto in sede di imposta complementare progressiva sul reddito una progressione di aliquote che sino a due milioni di lire di reddito, vale a dire per circa il 98 per cento degli italiani, sono inferiori a quelle approvate dalla maggioranza del Senato. La nostra proposta razionale, che non diminuiva il volume del gettito dell'imposta complementare progressiva sul reddito, ma che anzi lo accresceva, questa proposta che tendeva a spostare il carico dell'imposta complementare progressiva sul reddito, se non esclusivamente, prevalentemente sui contribuenti italiani con un reddito superiore a due milioni, nell'intervallo da due a 150 milioni di lire di reddito; questa proposta fu pure respinta in blocco.

E così concludeva:³²⁰

³²⁰ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20405.

Allora, on. Presidente e on. colleghi, è con estremo senso di serenità e di responsabilità che dichiariamo che, non essendo stata accolta nessuna delle nostre posizioni fondamentali, che crediamo di avere dimostrato e proposto non nel nostro interesse, ma nell'interesse del Paese e della stragrande maggioranza dei cittadini italiani; è per questo – ripeto – che dichiariamo nettamente di votare compatti contro questa legge.

Il senatore Giua dichiarava, con questa osservazione, che il gruppo socialista avrebbe votato contro il disegno di legge:³²¹

Ad un anno di distanza dalla elaborazione di questo disegno di legge la situazione internazionale è così grave che esso, che è stato presentato come un disegno di legge tecnico, assume invece una importanza politica grandissima e io, a nome dei compagni socialisti, dichiaro che qualsiasi aumento si faccia con questa tassazione diretta per il contribuente italiano è una tassazione che anticipa la guerra. (Commenti dal centro). Voi uomini del Governo e della maggioranza votate un disegno di legge che ha in apparenza un carattere tecnico e che in un'altra situazione avrebbe contribuito ad eliminare l'analfabetismo e le malattie sociali che gravano sul popolo italiano: oggi, con la votazione del disegno di legge, voi darete al ministro Pacciardi (ndr. ministro della difesa) una spinta a compiere una politica di guerra, una politica più avventurosa di quella attuale.

A sostegno della legge interveniva il senatore Cingolani, a nome della Democrazia cristiana, che, tra l'altro, osservava che:³²²

Il progetto di legge difende il contribuente onesto, ma chiama tutti i contribuenti ad adempiere, al di là di possibili scivolamenti per basse demagogie, il proprio dovere verso il proprio Paese. I gettiti aumentati debbono valere a completare e rendere ancora più robusto quel sistema di provvidenze sociali che sono state annunciate nel programma del Governo e che sono state già in parte realizzate.

³²¹ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20406.

³²² Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20407.

Noi non crediamo alla doppia coscienza del Ministro, e rifiutiamo il giudizio che si dà di doppia coscienza nostra, per cui questo progetto di legge sarebbe stato astutamente preparato per ottenere maggiori stanziamenti per la guerra. Noi deprechiamo la guerra, non vogliamo la guerra, vogliamo però che il Paese possa serenamente tendere, nella sicurezza della propria vita, al proprio avvenire: questo soltanto è il pensiero del Gruppo democratico cristiano: sicurezza interna e sicurezza esterna. Chi parla di guerra la può temere o la può, da qualche punto di vista, non dico desiderare, ma anche vederla come una specie di grande giudizio della storia per l'adempimento delle proprie ulteriori, più ampie e più lontane realizzazioni sociali. Noi no, noi ci troviamo su un terreno di lealtà, e diciamo: questo popolo italiano che dal 1945 in poi è così mirabilmente risorto a vita nuova fra le difficoltà che tutti conosciamo, sta lavorando come ha lavorato, seguendo le direttive e l'opera del Governo, per una pace duratura in giustizia sociale realizzata.

Il senatore Macrelli portava l'adesione del Partito repubblicano, auspicando che lo schema di legge contribuisse *“a quell'opera di ricostruzione morale, materiale, economica e finanziaria iniziata dalla Repubblica.”*³²³

Prima del voto interveniva il ministro Vanoni che, dopo aver messo in evidenza la correttezza del dibattito anche da parte di coloro che avevano dichiarato il loro dissenso, affermava che:³²⁴

Questo disegno di legge porta ad un alleggerimento del carico della contribuzione diretta rispetto alle categorie più umili della popolazione, porta proprio alla perequazione tributaria, così come è scritto nel titolo, anche se nella valutazione media del Senato, questa perequazione si realizzerà in termini che non possono sembrare completamente soddisfacenti a tutti coloro che siedono all'estrema sinistra. Ma un punto può essere escluso, che il disegno di legge, che porta una franchigia di 240mila lire nelle imposte reali, che porta una franchigia

³²³ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20407.

³²⁴ Senato della Repubblica, Venerdì 27 ottobre 1950 pomeridiana, pag. 20408 seg.

di 240mila lire per tutte le imposte personali, possa costituire un aggravio per le classi più povere. Ed anche la richiesta di affiancare questo disegno di legge con un alleggerimento dell'imposizione indiretta è una richiesta che può essere posta in sede politica, ma che, in sede tecnica è, per lo meno, prematura. Questo è un disegno di legge che darà i suoi effetti in un certo periodo di tempo, è un disegno di legge che, come ho avuto più volte occasione di sottolineare, deve essere immaginato, nella nostra fantasia di uomini che cercano di costruire per il futuro, come una pietra da inserire nell'edificio del nostro sistema tributario, sostituendo gradatamente pietre che già in esso esistono, senza scuotere dalle fondamenta la casa di cui noi abbiamo bisogno per vivere ogni giorno. Quando questa legge darà i suoi effetti, quando la perequazione tributaria sarà realizzata, quando il maggior gettito delle imposizioni dirette sulle classi più elevate della popolazione sarà un fatto certo ed acquisito, allora si porrà il problema di utilizzare i frutti di questa legge per realizzare quel progresso della imposizione diretta al di là di quello che è già stato fatto e di quello che si sta gradualmente facendo tutte le volte che se ne presenta la opportunità.

Il disegno di legge nel suo complesso veniva così approvato a maggioranza.

Era pure approvato il seguente ordine del giorno³²⁵ presentato dalla Commissione Finanze e Tesoro a conclusione del suo rapporto del 19 luglio 1950.

Invita il Governo a presentare al più presto al Parlamento un provvedimento di legge che abolisca ogni forma di avulsione di materia imponibile dalla tassazione ordinaria ed ogni regime di privilegio fiscale in deroga alle norme di diritto comune, e che dia la facoltà al Governo, sentita un'apposita Commissione parlamentare, di elencare entro un anno quelle forme di esenzione che siano consigliate da gravi, inderogabili esigenze economiche e sociali, permanenti e transitorie.

³²⁵ Relazione della V° Commissione permanente del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), Comunicata alla presidenza il 19 e il 22 luglio 1950, pag. 36.

5.5 *Le relazioni della Commissione permanente Finanze e Tesoro della Camera*

Il dibattito alla Camera dei Deputati sullo schema di legge iniziava il 31 ottobre 1950 con le relazioni della IV Commissione permanente Finanze e Tesoro, presentate per la maggioranza dal relatore Martinelli e per la minoranza dai relatori Dugoni e Pieraccini. Prima di entrare nella dinamica del dibattito parlamentare è indispensabile esaminare i punti fondamentali dei due rapporti.

5.5.1 La relazione di maggioranza (relatore on. Martinelli)

Nel rapporto di maggioranza in primo luogo la Commissione osservava che l'esame della legge aveva dovuto essere effettuato con grande urgenza, poiché l'approvazione da parte del Senato era giunta in Commissione solo all'inizio di ottobre. Il Senato aveva avuto a disposizione 16 mesi per esaminare la legge, mentre la Commissione della Camera, al fine di consentire l'entrata in vigore della legge al 1° gennaio 1951, aveva l'obbligo di presentare le proprie conclusioni al più tardi entro la fine di ottobre. Di conseguenza sulla base dell'art. 85 del regolamento della Camera la formulazione definitiva delle norme di legge era stata deferita alla Commissione riservando.³²⁶

All'assemblea l'approvazione senza dichiarazione di voto delle stesse, nonché l'approvazione finale del disegno di legge con dichiarazione di voto. Coerentemente con questa sua deliberazione, e confidando che la Camera vorrà esprimere il suo consenso alla procedura adottata, la commissione ha ampiamente discusso i criteri informativi del disegno di legge e di essi da relazioni in questo documento. Non ha però formulato nuovi testi di articoli, limitandosi a enunciare nella relazione le opinioni espresse da singoli o gruppi dei suoi componenti circa le questioni di maggiore interesse.

³²⁶ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 2.

La Commissione riassumeva, quindi, i temi fondamentali del disegno di legge, che tralascio poiché già ampiamente noti sulla base della relazione del ministro Vanoni al Senato, dei rapporti di maggioranza e minoranza della Commissione Finanze e Tesoro del Senato e del dibattito in aula del Senato.

L'esame commissionale affrontava e approfondiva i temi essenziali del disegno di legge che si fondavano sulla dichiarazione annuale e le sue norme particolari, l'accertamento, l'imposta complementare con la detrazione per carichi di famiglia, le norme che si riferivano particolarmente alle società ed enti tassabili in base al bilancio, le norme riguardanti la finanza locale, il rilevamento fiscale straordinario, le sanzioni, le sanatorie, la riscossione e infine il problema dell'esenzione fiscale.

5.5.1.1 La dichiarazione annuale

La dichiarazione annuale era il fondamento del disegno di legge che da un profilo generale, come più volte osservato, voleva costruire un rapporto di fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuenti riducendo nel contempo il prelievo fiscale a carico di questi ultimi.

Non intendo riproporre le considerazioni del rapporto di maggioranza, poiché in gran parte sono state messe in evidenza sia dalla relazione del ministro Vanoni al Senato, sia dal rapporto di maggioranza della Commissione Finanze e Tesoro del Senato, sia dal dibattito svoltosi al Senato, particolarmente sull'entrata in materia dello schema di legge. Da un profilo storico mi sembra utile ripercorrere l'analisi del relatore di maggioranza on. Martinelli riferita alle varie tappe legislative che hanno avuto per oggetto la dichiarazione annuale delle imposte e la sua connessione con il tema generale dell'evasione fiscale:³²⁷

³²⁷ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 6.

Non si legge, senza amarezza, l'esposizione che il ministro delle finanze Gagliardo³²⁸ faceva nel 1893 sulle numerose, continue occultazioni dei redditi mobiliari sulle "denunce inesatte e le altre innumerevoli frodi dei contribuenti per conseguire (omissis) una deficiente valutazione del reddito", Per concludere dopo molte altre considerazioni del genere e dopo essersi chiesto "se convenisse adottare a base dell'accertamento (del proposto tributo) la dichiarazione spontanea del contribuente, in modo del tutto negativo".

Il relatore richiamava l'importanza della dichiarazione unica nella quale bisognava indicare tutte le fonti di reddito, salvo le esenzioni previste dalla legge, riguardanti soltanto i contribuenti tassati alla fonte o quelli che non raggiungevano un reddito minimo. Per quanto riguarda la richiesta di alcuni deputati di liberare dall'obbligo della dichiarazione i contribuenti che conseguono dei redditi minimi la risposta non poteva essere che negativa. E questo perché questi contribuenti, non presentando la dichiarazione, pur così autorizzati dalla legge, sarebbero stati tassati in via induttiva.³²⁹

Che, specie per i redditi medi e modesti, è la più pesante e quella che lascia gli uffici un margine di discrezionalità più ampia.

Sarebbe stato però necessario confezionare un modulo di dichiarazione molto semplice perché potesse essere agevolmente compreso dalla maggior parte dei contribuenti. Veniva sollevata da parte dei numerosi commissari l'esigenza, già fatta propria dal ministro Vanoni e dalle relazioni senatoriali di provvedere con urgenza alla preparazione e alla formazione del personale dell'amministrazione finanziaria addetto all'esame delle dichiarazioni fiscali. Questa esigenza doveva essere adem-

³²⁸ Ecco la conclusione: "Confido che ognuno vorrà apprezzare la ragione, per cui mi sono dovuto decidere a non ritentare ancora l'esperimento specialmente con un'imposta come questa, per la quale riconoscono concordemente gli economisti come sia maggiore la tendenza alla frode, massime col sistema della denuncia, procurando ognuno, col dissimulare parte della propria fortuna, di ristabilire quella proporzionalità, che si è voluta bandire dalla aliquota".

³²⁹ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 7.

piuta senza indugio affinché la norma innovativa riguardante l'obbligo della dichiarazione annuale non fosse fonte di inconvenienti. A questo proposito la Commissione osservava:³³⁰

Il cerchio di sfiducia dovrà essere infranto presto, se si vuole sperare di vincere la battaglia. Allora, veramente, come ha detto il ministro potranno stare tranquilli soltanto i contribuenti che avranno dichiarato la verità. Ma questa assicurazione avrà maggiore efficacia se l'amministrazione finanziaria proseguirà attivamente nel riordinamento dei suoi uffici e li attrezzerà come sono attrezzati i buoni uffici moderni. La insufficienza tecnica e di personale degli uffici accertatori, se costringesse ad operare solo in minima parte il controllo della dichiarazione, o lo rinviasse di molto, metterebbe in pericolo la riforma.

Veniva, inoltre, chiarito che l'obbligo della dichiarazione coinvolgeva tutti i contribuenti che possedevano redditi o patrimoni i quali avrebbero dovuto indicare analiticamente i redditi conseguiti e le fonti dalle quali provenivano, ad eccezione dei contribuenti esentati dall'obbligo di presentare la dichiarazione.³³¹

L'accertamento dei redditi era fondamentale per la buona riuscita dello scopo perseguito dallo schema di legge, e doveva essere effettuato tenendo in considerazione soprattutto la dichiarazione del contribuente eliminando così nei fatti l'istituto del concordato:³³²

Onde eliminarne la degenerazione, che consiste appunto nel contrattare l'ammontare del tributo.

³³⁰ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 9.

³³¹ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 10.

³³² Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 12.

Perplessità erano emerse quanto al ricorso alla polizia tributaria,³³³ con riferimento alle modalità repressive a volte adottate; a questo proposito il relatore osservava:³³⁴

Non si può far richiamo ai motivi psicologici (sui quali pure si deve contare per smuovere il contribuente dalla sua assurda posizione di lotta nei confronti del fisco) e non ritenere assai difettoso – e in qualche caso deplorabile – il modo con cui viene utilizzato questo strumento di indagine e di repressione al servizio dell'amministrazione finanziaria. Non si può conciliare clima di fiducia e di rapporti corretti con il sistema, in forza del quale onesti contribuenti si trovano sottoposti a perquisizione degli uffici come modo normale di operare verifiche, che durano giorni e settimane, senza fatti che giustifichino moralmente, nella gran parte dei casi, questa procedura.

Per quanto riguarda il contenzioso tra contribuenti e Amministrazione finanziaria il relatore di maggioranza osservava che:³³⁵

In caso di disaccordo, nessuna delle parti, possa trovarsi in condizioni di svantaggio.

L'onorevole Martinelli si opponeva anche all'istituzione del giuramento osservando che:³³⁶

Un impegno solenne che il credente contrae davanti a Dio, quando lo chiama come teste di quanto dice.

I "puntelli", costituiti da comitati tributari, invocati dalla sinistra per dare maggior fondamento all'accertamento grazie ad un controllo popolare, non avevano trovato

³³³ La polizia tributaria investigativa sorse col regio decreto legge il 18 gennaio 1923, n. 95, nell'ambito del corpo della Guardia di finanza, del quale costituisce parte integrante, quale organo specializzato di investigazione di polizia tributaria (Relazione della IV^o Commissione Permanente [Finanze e Tesoro] sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 1950, pag. 12).

³³⁴ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 12.

³³⁵ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 13.

³³⁶ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 14.

il consenso della maggioranza che avrebbe rinviato la proposta al momento del rior-
dinamento della legislazione concernente l'accertamento e il contenzioso.

5.5.1.2 L'imposta complementare

L'imposta complementare era, insieme all'obbligo della dichiarazione annuale, un
punto essenziale dello schema di legge poiché stabiliva il prelievo fiscale per ogni
categoria di contribuente. La Commissione aveva dovuto esaminare la divergenza
tra la proposta del ministro Vanoni che stabiliva un'aliquota massima del 65% e
quella del Senato che aveva attenuato il prelievo fiscale ad una misura di aliquota
pari al 50%.

La Commissione proponeva, per quanto riguardava la pressione fiscale dell'impo-
sta complementare una tabella che indica quanto previsto dalle diverse legislazioni
dal 1923 in poi e la divergenza tra le proposte governative e quelle del Senato.

Tabella 3: Pressione fiscale dell'imposta complementare (Relazione della IV^o Commissione Permanente [Finanze e Tesoro] sul Disegno di Legge Approvato

1923 (Regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3062)		1940 (Legge 25 giugno 1940 n. 800)		1945 (Decreto legislativo luogotenenziale 19 ottobre 1944 n. 384)		1947 (Decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 87)		TESTO DELLE PROPOSTE GOVERNATIVE		TESTO APPROVATO DAL SENATO	
Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali
3.000	1 —	3.000	1 —	12.000	2 —	60.000	2 —	240.000	2 —	240.000	2 —
5.000	1,22	5.000	1,22	20.000	2,305	100.000	2,790	1.000.000	3,83	1.000.000	3,17
12.000	1,73	12.000	2,16	40.000	3,373	240.000	4,934	5.000.000	7,93	5.000.000	6 —
20.000	2,12	20.000	2,65	60.000	4,409	500.000	7,958	10.000.000	10,94	10.000.000	8,11
40.000	2,79	40.000	4,19	100.000	6,275	1.000.000	12,500	50.000.000	22,77	50.000.000	16,92
60.000	3,28	60.000	4,92	240.000	11,262	5.000.000	35,479	100.000.000	31,22	100.000.000	23,43
100.000	4,01	100.000	6,02	500.000	17,486	10.000.000	55,602	200.000.000	42,82	200.000.000	32,49
240.000	5,68	240.000	9,94	1.000.000	25 —	50.000.000	73,573	400.000.000	58,71	400.000.000	45,04
500.000	7,60	500.000	15,20	5.000.000	46,361	60.000.000	75 —	500.000.000	65 —	500.000.000	50 —
1.000.000	10 —	1.000.000	20 —	10.000.000	55,602	ed oltre	ed oltre	ed oltre	ed oltre	ed oltre	ed oltre
ed oltre		ed oltre		50.000.000	73,573						
				60.000.000	75 —						
				ed oltre							

Nota. — Le aliquote di cui alla legge 25 giugno 1940, n. 800, tengono conto anche dell'addizionale di guerra.

dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 16)

Dalla tabella si rileva agevolmente che la pressione fiscale stabilita dal decreto legislativo n. 87 del 27 giugno 1946 era intollerabile poiché l'aliquota massima del 75% costituiva di fatto un'espropriazione patrimoniale.³³⁷

La decisione politica, confrontata con la scelta tra la proposta governativa e quella del Senato, doveva tenere in considerazione la pressione fiscale non soltanto per i redditi più elevati ma anche quella sugli scaglioni di reddito intermedi.

Il confronto riferito ai singoli scaglioni di reddito si desumeva dalle tabelle che seguono.

³³⁷ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 17.

Tabella 4: Confronto aliquote proposte dal Governo e aliquote indicate dal Senato (Relazione della IV^o Commissione Permanente [Finanze e Tesoro] sul

a) ecco il confronto fra le aliquote proposte dal Governo e quelle approvate dal Senato;

Reddito imponibile	Aliquota governativa	Aliquota Senato	Percentuale di riduzione
L. 240.000	2 —	2 —	0
» 500.000	2,79	2,50	10,3
» 1.000.000	3,83	3,17	17,2
» 2.000.000	5,25	4,12	21,5
» 3.000.000	6,32	4,85	23,3
» 4.000.000	7,21	5,46	24,3
» 5.000.000	7,98	6 —	24,8
» 6.000.000	8,67	6,49	25,1
» 7.000.000	9,30	6,93	25,5
» 8.000.000	9,88	7,35	25,6
» 9.000.000	10,43	7,74	25,8
» 10.000.000	10,93	8,11	25,8
» 20.000.000	15 —	11,08	26,1
» 30.000.000	18,04	13,34	26,1
» 40.000.000	20,57	15,25	25,9
» 50.000.000	22,77	16,92	25,7
» 70.000.000	26,54	19,81	25,4
» 90.000.000	29,76	22,29	25,1
» 100.000.000	31,23	23,43	25,0
» 150.000.000	37,56	28,37	24,5
» 200.000.000	42,82	32,49	24,1
» 250.000.000	47,40	36,10	23,8
» 300.000.000	51,51	39,34	23,6
» 400.000.000	58,72	45,04	23,3
» 500.000.000	65 —	50 —	23,1

b) ecco la progressione delle aliquote che incidono nell'incremento del reddito imponibile per vari scaglioni (articolo 17, testo approvato dal Senato).

Reddito imponibile	Aliquota	Imposta	Differenza tra due scaglioni successivi		Tasso sull'incremento di reddito imponibile
			Incremento imponibile	Incremento di imposta	
L. 240.000	2 —	4.800	260.000	7.700	2,96 %
» 500.000	2,50	12.500	500.000	19.200	3,84 %
» 1.000.000	3,17	31.700	1.000.000	50.700	5,07 %
» 2.000.000	4,12	82.400	1.000.000	63.100	6,31 %
» 3.000.000	4,85	145.500	1.000.000	72.900	7,29 %
» 4.000.000	5,46	218.400	1.000.000	81.600	8,16 %
» 5.000.000	6 —	300.000	1.000.000	89.400	8,94 %
» 6.000.000	6,49	389.400	1.000.000	95.700	9,57 %
» 7.000.000	6,93	485.100	1.000.000	102.900	10,29 %
» 8.000.000	7,35	588.000	1.000.000	108.600	10,86 %
» 9.000.000	7,74	696.600	1.000.000	114.400	11,44 %
» 10.000.000	8,11	811.000	10.000.000	1.405.000	14,05 %
» 20.000.000	11,08	2.216.000	10.000.000	1.786.000	17,86 %
» 30.000.000	13,34	4.002.000	10.000.000	2.098.000	20,98 %
» 40.000.000	15,25	6.100.000	10.000.000	2.360.000	23,60 %
» 50.000.000	16,92	8.460.000	20.000.000	5.407.000	27,04 %
» 70.000.000	19,81	13.867.000	20.000.000	6.194.000	30,97 %
» 90.000.000	22,29	20.061.000	10.000.000	3.369.000	33,69 %
» 100.000.000	23,43	23.430.000	50.000.000	19.125.000	38,25 %
» 150.000.000	28,37	42.555.000	50.000.000	22.425.000	44,85 %
» 200.000.000	32,49	64.980.000	50.000.000	25.270.000	50,54 %
» 250.000.000	36,10	90.250.000	50.000.000	27.770.000	55,54 %
» 300.000.000	39,34	118.020.000	100.000.000	62.140.000	62,14 %
» 400.000.000	45,04	180.160.000	100.000.000	69.840.000	69,84 %
» 500.000.000	50 —	250.000.000	—	—	—

Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 17)

La critica a queste scale delle aliquote, più volte formulate da parte della sinistra, riguardava il fatto che quelle più elevate non sarebbero mai state operative poiché

si riferivano a redditi inesistenti e comunque di difficilissimo accertamento. La costruzione di una scala delle aliquote, come era già stato rilevato era da sempre all'origine di un dibattito politico poiché sulla pressione fiscale si avevano convinimenti molto diversi a seconda degli scopi perseguiti dai singoli partiti politici. Difficilmente era possibile ottenere una convergenza unanime sul progetto riguardante la scala delle aliquote per cui era indispensabile, a volte, decidere con un voto di maggioranza. La Commissione aveva scelto di aderire alla proposta del Senato.

Alcuni commissari avevano chiesto che i redditi iscritti a ruolo venissero pubblicati in modo da consentire ai cittadini di valutare l'operato delle autorità fiscali. La proposta venne respinta anche perché, senza la conoscenza della dichiarazione d'imposta e delle norme di legge applicabili, non era possibile dare un giudizio adeguato sull'iscrizione a ruolo di un determinato reddito.

Strettamente connessa alla scala delle aliquote era la decisione riguardante i margini di esenzione e le deducibilità ammesse per la famiglia i figli e le persone a carico.

La deduzione per i figli a carico e per il coniuge erano giustificabili anche per una questione di parità di trattamento.³³⁸ Sulle detrazioni si apriva spesso un confronto politico tra i partiti, soprattutto per motivi etici e sociali. La difesa della famiglia, secondo alcuni, richiedeva deduzioni elevate per il coniuge e i figli in particolare quando la famiglia fosse numerosa.

La maggioranza della Commissione aderiva alle detrazioni stabilite dal Senato.

5.5.1.3 Le società tassabili in base al bilancio e le altre norme

In primo luogo si accoglieva senza opposizione il principio secondo il quale i contribuenti che tenevano una contabilità conforme a quanto previsto dal Codice civile potevano chiedere che il reddito venisse accertato in base al bilancio.³³⁹

³³⁸ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 21.

³³⁹ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 21.

Per quanto riguardava la valutazione delle materie prime e delle merci (art. 8), la ricostituzione della scorta di materie prime e di merci indispensabili al normale funzionamento dell'azienda, all'infuori del caso di liquidazione di questa (art. 9), la quantità di materie prime e merci che costituivano la scorta indispensabile (art. 10), la facoltà di applicare le norme degli artt. 9 e 10 riguardanti la scorta indispensabile alle aziende che la ricostituivano entro il 31 dicembre 1951 (art. 11) e la possibilità dell'accelerazione degli ammortamenti per i nuovi impianti (art. 12), la Commissione si adeguava alle decisioni adottate dal Senato.³⁴⁰

Il nuovo art. 14 (ex art. 15-*bis*), deciso dal Senato volto ad abolire l'imposta speciale sui redditi dei capitali delle imprese individuali e delle società non azionarie venne recepito senza discussione da parte della Commissione.³⁴¹

5.5.1.4 Le norme riguardanti la finanza locale

Anche per quanto riguardava l'aliquota massima applicabile all'imposta di famiglia, la Commissione della Camera accoglieva la decisione del Senato di stabilire l'aliquota al 12% applicabile soltanto ai redditi superiori ai 12 mio. di lire. Il Governo invece aveva proposto un'aliquota massima dell'8%.³⁴²

5.5.1.5 Il rilevamento fiscale straordinario

Il rilevamento fiscale straordinario aveva dato luogo a una contrapposizione nel corso dei dibattimenti al Senato. Vi erano state proposte volte a chiederne lo stralcio poiché lo si riteneva un doppione della dichiarazione annuale obbligatoria. Altri senatori invece avevano chiesto di fondere con la prima dichiarazione d'imposta il rilevamento fiscale straordinario.³⁴³

³⁴⁰ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 24.

³⁴¹ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 26.

³⁴² Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 28.

³⁴³ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 30.

Numerose obiezioni erano state mosse anche alle sanzioni previste in caso di inadempimento da parte dei contribuenti delle norme procedurali connesse al rilevamento fiscale straordinario. Le sanzioni pecuniarie non avevano suscitato di fatto nessuna reazione, ma quelle riferite alla pena privativa della libertà erano state vivacemente contrastate. Appare invero, difficilmente sostenibile che la semplice violazione di norme procedurali potesse comportare la pena privativa della libertà.

A conclusione della discussione in Senato le norme sul rilevamento fiscale straordinario erano state votate dalla maggioranza. Per quanto riguardava la pena privativa della libertà si era giunti al compromesso di ridurla, in confronto di quella prevista dal disegno di legge del Governo e di applicarla solo in casi di estrema gravità.

L'efficacia del rilevamento fiscale straordinario, fortemente voluto dal ministro Vannoni era giustificata dall'esigenza di.³⁴⁴

Reperire elementi obiettivi riguardanti la persona del contribuente (attività normale, residenza, composizione della famiglia) e i cespiti su cui conta. La dichiarazione annuale ha per scopo invece, di far conoscere i redditi soggetti alle imposte dirette; ciò dunque, esclude si possa ritenere che il rilevamento straordinario (come fu scritto) sia un doppiante della prima dichiarazione dei redditi.

Questa la versione del ministro, accolta dalla maggioranza del Senato. Non era certamente facile sostenere che il rilevamento fiscale straordinario non costituisse un doppiante della dichiarazione obbligatoria annuale. Puntuale era venuta la richiesta da parte dei commissari della sinistra di poter inserire nel rilevamento fiscale straordinario anche i depositi bancari. La maggioranza della Commissione aveva però deciso di salvaguardare il segreto bancario. Pure venne avanzata la proposta di rendere obbligatoria la nominatività dei titoli obbligazionari. Anche questa richiesta venne respinta dalla maggioranza della Commissione.

³⁴⁴ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pagg. 30-31.

5.5.1.6 *Le sanzioni*

Le sanzioni sono indispensabili affinché una legge possa essere applicata con efficacia. Non esiste a mia conoscenza un ordinamento legale che non preveda, in caso di inosservanza, la inflizione di sanzioni pecuniarie o privative della libertà. A maggior ragione questo criterio deve essere applicato nell'ambito tributario. Se non fossero previste sanzioni, in caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale, di infedele dichiarazione, di presentazione di documenti falsi, falsificati o inesatti quanto al loro contenuto, di inadempienza dei termini previsti dalla legge, ecc., la legislazione tributaria non avrebbe nessun seguito concreto. È chiaro che anche nella graduazione delle sanzioni, specie quando trattasi di colpire un comportamento del contribuente, non soltanto con la pena pecuniaria, ma anche con la pena privativa della libertà, nascono contrapposizioni politiche.

La via proposta dal ministro Vanoni, in linea di massima condivisa dal Senato e dalla Commissione Finanze e Tesoro della Camera, aveva accolto il principio di sanzionare il mancato rispetto delle disposizioni previste dallo schema di legge, sia con pene pecuniarie, sia con pene privative della libertà.³⁴⁵

5.5.1.7 *Le sanatorie*

Le sanatorie, che in sostanza significano amnistie, sono state previste dallo schema di legge per perseguire almeno tre scopi. In primo luogo esprimono la volontà dello Stato di realizzare concretamente un rapporto di fiducia con il contribuente. Significa agevolare la dichiarazione dei redditi effettivamente conseguiti, al momento della prima presentazione della dichiarazione obbligatoria, senza timore che l'Amministrazione finanziaria dello Stato proceda al recupero delle imposte sottratte negli anni precedenti e all'applicazione di multe tributarie. È evidente che, l'Amministrazione finanziaria confrontata con un reddito molto più elevato di quelli dichiarati in precedenza, avrebbe chiesto spiegazioni al contribuente e in mancanza di

³⁴⁵ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pagg. 32-35.

queste avrebbe aperto una procedura di sottrazione. La sanatoria vuole proprio evitare questa situazione in modo di facilitare al contribuente una dichiarazione veritiera. In secondo luogo la dichiarazione dei redditi effettivamente conseguiti consentirà allo Stato di incassare un gettito molto più elevato di quello che non sarebbe stato conseguito qualora il contribuente avesse avuto il timore di sanzioni.³⁴⁶ Infine nonostante la rinuncia a comminare sanzioni e a prelevare un'imposta oltremodo ridotta, si sarebbe facilitata la liquidazione degli arretrati e assicurato un gettito per i periodi pregressi.

Lo schema di legge stabiliva due ordini di misure per dare concretezza alla sanatoria: la rinuncia alla sanzione e la limitazione del prelievo fiscale riferito alle imposte sottratte nel passato in ragione del 50%. Il contribuente per poter beneficiare della sanatoria doveva procedere entro quattro mesi dall'entrata in vigore della legge a dichiarare spontaneamente il reddito effettivamente conseguito nei periodi pregressi.³⁴⁷ Per il pagamento dell'imposta sottratta, ridotta al 50%, il contribuente poteva beneficiare di un'ampia rateizzazione.

Gli aspetti giuridici e tecnici riguardanti la sanatoria erano previsti dagli articoli del Titolo V da 33 a 41 compresi.

La Commissione non sollevava il problema etico riguardante la cancellazione di recuperi d'imposta e multe tributarie nei confronti dei contribuenti che avevano sottratto.

5.5.1.8 *La riscossione delle imposte*

Per l'erario pubblico è indispensabile poter incassare al più presto le imposte calcolate sui redditi scritti a ruolo. Il vantaggio di abbreviare il termine tra l'iscrizione al ruolo e l'incasso delle imposte comporta vantaggi sia per lo Stato, sia per il con-

³⁴⁶ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 35.

³⁴⁷ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 36.

tribuyente. Quest'ultimo, di regola, dispone dei mezzi finanziari necessari per procedere al pagamento quando questo è richiesto contestualmente o dopo un breve periodo dall'iscrizione a ruolo del reddito. Lo Stato a sua volta ha tutto l'interesse di disporre della liquidità di sua competenza il più rapidamente possibile. Lo schema di legge a questo proposito dispone che la consegna annuale della dichiarazione deve avvenire entro marzo e la riscossione della gran parte dei redditi scritti a ruolo dovrebbe avvenire entro il mese di agosto. A questo proposito così commentava la Commissione:³⁴⁸

Col sistema di dichiarazione introdotto dal disegno di legge, il concetto di reddito perde ogni elemento di ordinarietà per coincidere con quello di reddito effettivo e l'avvicinamento (identificando con la data di agosto il momento della riscossione) costituisce un miglioramento del sistema.

Sulla riscossione sono state presentate diverse proposte da parte dei commissari tra le quali quella di far coincidere l'esercizio finanziario con l'anno solare.

Nello schema di legge invece le imposte erano dovute annualmente sulla base del reddito conseguito nell'anno precedente. Questa soluzione a giudizio della Commissione pone una serie di problemi amministrativi assai complessi che dovranno essere esaminati in seguito. È opportuno ricordare l'esigenza di promulgare un testo unico sulle imposte dirette che regoli anche la riscossione. La Commissione osservava quanto segue:³⁴⁹

Gli studi per questo testo unico si trovano in stato avanzato e terranno conto anche del vantaggio che potrà venire al sistema della riscossione dalla meccanizzazione dei ruoli, che nei grandi centri sarà anche accompagnata dalla meccanizzazione delle cartelle esattoriali.

³⁴⁸ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 38.

³⁴⁹ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 38.

5.5.1.9 L'ordine del giorno del senato riferito all'abolizione dei privilegi fiscali

Il Senato aveva accettato un ordine del giorno con il quale chiedeva al Governo di presentare al Parlamento un progetto di legge che abolisse:³⁵⁰

Ogni forma di avulsione di materia imponibile dalla tassazione ordinaria e ogni regime di privilegio fiscale in deroga alle norme di diritto comune, e che riconosca al governo, sentito un'apposita commissione parlamentare, la facoltà di redigere, entro un anno, l'elenco delle esenzioni che siano consigliate da gravi, inderogabili esigenze economiche sociali permanenti e transitorie.

La Commissione della Camera, a sua volta, aveva approfondito questo argomento rilevando che il diffondersi delle esenzioni corrisponde "all'evasione legale" e generava incertezza del diritto e disuguaglianza fra i contribuenti. La concessione di esenzioni comportava anche un'importante perdita di gettito fiscale. La maggioranza dei commissari proponeva alla Camera di accogliere l'ordine del giorno del Senato.³⁵¹

5.5.1.10 Altre considerazioni

Alcuni commissari avevano messo in evidenza l'impossibilità per le persone giuridiche di beneficiare della franchigia sino a 240 mila lire stabilita dall'art. 13. La Commissione decideva di non modificare l'art. 13, per non diminuire il gettito derivante dall'imposta di ricchezza mobile.³⁵²

Per quanto riguarda l'applicazione degli artt. 7 e 16 del disegno di legge che riguardavano la competenza dell'Amministrazione finanziaria per l'accertamento dei redditi, la commissione precisava che era indispensabile attribuire la competenza allo

³⁵⁰ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 39.

³⁵¹ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 40.

³⁵² Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 41.

stabilimento principale dell'impresa quando la sede legale non coincideva con il medesimo.³⁵³

Era stata espressa da alcuni commissari la preoccupazione riguardante un eventuale possibile contrazione del gettito durante il primo anno di applicazione della legge e questo anche in considerazione della franchigia prevista in 240mila lire.³⁵⁴ Il gettito, comunque, non avrebbe dovuto subire conseguenze negative se i contribuenti avessero presentato dichiarazioni veritiere. Esisteva, inoltre, la possibilità di compensare un' eventuale diminuzione del gettito nel primo anno di applicazione della legge con le sopravvenienze degli anni precedenti derivanti dal recupero delle imposte applicabili ai redditi oggetto di sanatoria.

Infine, il Governo, sulla base dell'art. 48, venne autorizzato a fondere in un testo unico lo schema di legge con le disposizioni del decreto legislativo luogotenenziale del 24 agosto 1945. La Commissione auspicava che il nuovo testo avesse il pregio della chiarezza e esprimeva una critica non poi tanto velata sul testo in esame osservando che:³⁵⁵

Anche questo disegno di legge francamente non può dirsi un modello a questo riguardo.

Il relatore della maggioranza concludeva il rapporto commissionale con questa considerazione:

Il disegno di legge che la Commissione ha attentamente esaminato costituisce un buon passo verso la riforma nel campo dell'imposizione diretta soprattutto riguardo al principio politico e morale che intende affermare. La sua peculiare caratteristica sta proprio nel proposito innovatore del nostro sistema fiscale. Il disegno di legge in esame non ignora affatto che il più efficace strumento atto a

³⁵³ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pagg. 41-42.

³⁵⁴ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 42.

³⁵⁵ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 42.

forgiare una coscienza tributaria sta in un sistema fondato su poche e ben ordinate imposizioni; non ignora che le cause che in Italia hanno fatto crescere le evasioni sono le aliquote elevate, la difformità del carico tributario aggravata dall'estendersi delle esenzioni oltre che dalla frequente mancanza di norme chiare e precise per definire i tributi, per disciplinarne l'accertamento, la riscossione e il contenzioso. E appunto per questo esso contiene gli elementi preliminari per giungere ad una fondamentale riforma.

5.5.2 La relazione di minoranza (relatori on. Dugoni e Pieraccini)

Alla completa ed esaustiva relazione di maggioranza si contrapponeva una scarna e modesta relazione di minoranza.

Non voglio qui esprimere un giudizio tecnico sulla relazione di minoranza perché è più importante chiedersi per quale motivo su un tema talmente fondamentale per la vita dello Stato, l'opposizione di sinistra, che della legge tributaria fa uno dei suoi punti programmatici più importanti, si è astenuta dal presentare una relazione commissionale circostanziata e completa, sia dal profilo del principio, sia per quanto attiene all'analisi tecnico e giuridica delle diverse disposizioni. Difficile dare una risposta esauriente. Molto probabilmente l'opposizione di sinistra si era trovata confrontata con una legge sul cui principio fondamentale, vale a dire l'obbligo della dichiarazione annuale, già si era espresso favorevolmente nel 1945, per lo meno indirettamente, il progetto di legge presentato dal ministro Mauro Scoccimarro che già aveva recepito questa esigenza. Si può anche presumere che su altri punti fondamentali quali la lotta all'evasione fiscale, l'attenuazione delle aliquote e la necessità di potenziare i mezzi inquisitivi a favore del fisco, i rappresentanti della sinistra, almeno da un profilo generale, fossero consenzienti con lo schema di legge. Ne è testimone il voto favorevole espresso dalla sinistra tanto a conclusione del dibattito sull'entrata in materia al Senato quanto su quello alla Camera.

Nel dibattito sui singoli articoli di legge la sinistra aveva invece adottato, a volte, posizioni divergenti nei confronti della maggioranza, ma soprattutto su questioni

più tecnico-giuridiche che politiche. Difficile credere che le poche pagine dei due rapporti di minoranza della Commissione Finanza e Tesoro del Senato e della Camera confrontati con le ponderose relazioni di maggioranza fossero dovute al caso o tantomeno alla mancata volontà di esporre motivi e ragioni di dissenso.

Le ragioni che la relazione di minoranza contrapponeva a quella di maggioranza potevano essere così riassunte:

- in primo luogo si contestava il concetto di perequazione, che significava conseguimento della giustizia fiscale, poiché lo schema colpiva i redditi minori ma non prevedeva un prelievo tributario significativo per i grandi gruppi industriali e finanziari. A giudizio dei relatori questo fatto veniva aggravato dalla carenza di metodi di accertamento adeguati.³⁵⁶ Va ricordato che l'opposizione più volte aveva suggerito di affidare un ruolo complementare, ma per questo suo giudizio non meno importante ai comitati di quartiere. Inoltre, sempre a giudizio dell'opposizione, la pubblicità dei redditi, che non era prevista dallo schema di legge, avrebbe consentito di controllare meglio l'operato dell'Amministrazione finanziaria;
- poneva in evidenza anche la dimensione esagerata di concessioni a favore delle categorie più importanti di contribuenti. La Commissione a tal fine osservava quanto segue:³⁵⁷

La incredibile larghezza, per nulla correlativa al fine che il provvedimento si propone, di cui beneficiano alcune categorie di contribuenti, chiaramente determinabili a priori, è contenuta, tra l'altro, nelle disposizioni riguardanti la ricostituzione delle scorte (art. 11), la riduzione del periodo di ammortamento (art. 12), la generosità della sanatoria concessa alle evasioni ed alle frodi (artt. 33-41) senza limiti di gravità giuridica e di importanza quantitativa.

³⁵⁶ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 53

³⁵⁷ Relazione della IV^o Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 53

- per quanto riguardava l'obbligo della presentazione della dichiarazione di imposta, i relatori condividevano lo schema di legge, dissentendo tuttavia dall'obbligo di rinnovare la dichiarazione ogni anno, poiché questo avrebbe comportato un carico amministrativo troppo pesante;³⁵⁸
- veniva anche contestata l'opportunità di istituire un rilevamento fiscale straordinario.³⁵⁹ I motivi erano da ricercare nel fatto che questa misura costituisse un doppione della dichiarazione fiscale obbligatoria;
- lo schema di legge non consentiva di ovviare all'evasione fiscale, per svariati motivi e, soprattutto, per la carenza dell'accertamento;³⁶⁰
- i relatori contestavano anche la curva dell'aliquota complementare che non era sufficientemente progressiva;³⁶¹
- condividevano, invece, la possibilità per le imprese soggette a registrazione, ai sensi dell'art. 2195 del Codice civile, di chiedere che il loro reddito fosse accertato sulla base del bilancio e del conto economico;³⁶²
- i relatori censuravano le misure ampiamente favorevoli concesse agli evasori in base alle disposizioni della sanatoria e osservavano:³⁶³

Ma nel fatto che si arrivi a premiare chi ha evaso più sfacciatamente, condannando sino al 50% dell'imposta dovuta, e scardinando il sistema delle penalità con una totale sanatoria delle stesse, vi è una tale e profonda amoralità, che non può non contrastare e con le finalità del disegno di legge e con l'insistente aspirazione del Paese che vuol colpiti evasori e profittatori.

³⁵⁸ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 53.

³⁵⁹ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 53.

³⁶⁰ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pagg. 53-54.

³⁶¹ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 54.

³⁶² Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 54.

³⁶³ Relazione della IV° Commissione Permanente (Finanze e Tesoro) sul Disegno di Legge Approvato dal Senato della Repubblica, 31 ottobre 1950, pag. 55.

- la relazione di minoranza esaminava anche alcune disposizioni particolari riguardanti la valutazione delle scorte, il periodo di ammortamento e la compensazione degli utili con le perdite.

In conclusione, i relatori chiedevano il rinvio della legge alla Commissione, affinché si procedesse a una completa revisione della stessa.

5.6 *Il dibattito alla Camera*

Il dibattito sullo schema di legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario inizia alla Camera il 30 novembre 1950. Vengono ripresi, per evitare inutili ripetizioni del dibattito che avevano luogo in Senato, soltanto gli interventi che reputo essere di maggior peso.

La discussione generale venne aperta dall'on. Turnaturi del Partito democratico-cristiano il quale reputava di fondamentale importanza ricostruire un rapporto di reciproca fiducia tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti, aderendo così allo scopo principale dello schema di legge proposto dal ministro Vanoni e condiviso, almeno come principio generale, dalla gran parte dei partiti politici. Diversi, tuttalpiù, erano i mezzi per raggiungere questa finalità ma sulla necessità di ristabilire un rapporto di reciproca fiducia vi era un consenso quasi generale. A giudizio dell'on. Turnaturi era condivisibile l'obiettivo³⁶⁴ di ovviare all'imponente evasione fiscale mediante l'alleggerimento del carico tributario. Bisognava in sostanza attuare una perequazione tributaria nel senso di introdurre una scala delle aliquote progressiva in modo da tener conto del principio fondamentale prescritto dall'art. 53 della Costituzione. Di notevole importanza è anche il richiamo riguardante il peso massiccio delle imposte indirette che a giudizio dell'on. Turnaturi.³⁶⁵

Incide soprattutto sul tenore di vita dei meno abbienti. In particolare, è necessario ridurre l'attuale onerosità dell'imposta generale sull'entrata (ndr. all'ora denominata IGE e ora IVA) che, traducendosi in aumento dei prezzi attraverso i numerosi atti di scambio, si risolve spesso in una imposizione progressiva alla rovescia, a tutto danno delle classi meno abbienti.

Sulle diverse finalità perseguite dalle imposte dirette e indirette si è già accennato più volte nei capitoli precedenti.

³⁶⁴ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24122.

³⁶⁵ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24122.

L'on. Turnaturi dichiarava di condividere le finalità della legge anche se sollevava qualche obiezione tecnico-giuridico.³⁶⁶ Concordava con il principio dell'obbligo della dichiarazione annuale rilevando tuttavia che bisognava calcolare il costo dei moduli, della loro conservazione e classificazione. Si chiedeva quindi, come molti altri senatori, se “*gli uffici finanziari sono completamente attrezzati per questa ingente mole di lavoro*”³⁶⁷ e raccomandava di insistere sulla formazione dei funzionari e sulla meccanizzazione dei lavori di tassazione. Destava preoccupazione anche la liquidazione degli arretrati che tuttavia dovrebbe essere facilitata dalla sanatoria prevista dallo schema di legge. Sollevava la questione di principio a sapere se i contribuenti che avessero evaso nel passato dovessero essere ora premiati con l'esenzione della pena e la riduzione delle imposte sottratte. L'on. Turnaturi proponeva anche di migliorare il trattamento economico e morale dei funzionari dell'Amministrazione finanziaria. Anche il ministro Vanoni nella sua relazione aveva insistito a più riprese elencando gli sforzi effettuati dal ministero per migliorare, non solo la formazione dei funzionari, ma anche le loro condizioni economiche e logistiche.

L'on. Turnaturi pur condividendo la necessità della dichiarazione annuale non mancava di richiamarne la difficoltà:³⁶⁸

Per l'enorme moltitudine dei contribuenti pressoché illetterati i quali si troveranno a dover lottare intorno ad uno stampato per essi spesso inintelligibile. Ma anche numerosi contribuenti colti troveranno difficoltà notevoli, poiché non tutti hanno una sufficiente preparazione e conoscenza dei problemi economici e fiscali.

Condividendo anche la necessità di attenuare la pressione della scala delle aliquote per i redditi minori e di renderla maggiormente progressiva per i redditi più elevati. Reputava opportuno aumentare la “franchigia” per ogni componente della famiglia,

³⁶⁶ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24122.

³⁶⁷ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pagg. 24122-241223.

³⁶⁸ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 21124.

compreso il coniuge, da 36 a 50mila lire, come proposto dall'on. Fanfani, di avvicinare il momento del pagamento delle imposte a quello del conseguimento del reddito e di non eccedere nella concessione anticipata di quote di ammortamento. Concludeva il suo intervento con questa dichiarazione:³⁶⁹

E se, come è lecito auspicare, la riforma conseguirà i risultati che da essa si attendono, noi avremo fatto opera veramente costruttiva non soltanto nel campo strettamente e tecnicamente finanziario, ma, quel che più conta, in quello della solidarietà sociale, solidarietà che può essere realizzata solo attraverso l'educazione al superamento degli egoismi individuali, prima tappa verso la meta, a cui dobbiamo tendere, dell'effettivo affratellamento umano.

Interveniva poi l'on. Bonino del Partito nazionale monarchico, il quale dopo una colorita premessa riferita ad un racconto di Marotta, nel quale si narrava la vicenda di un ricco contribuente che si presentava al fisco con i panni rattoppati per far credere che fosse indigente, metteva in evidenza alcuni aspetti della legge che a suo modo di vedere dovevano essere modificati.

In primo luogo chiedevano di mantenere in vigore la norma stabilita dall'art. 21 del decreto legge del 24 ottobre 1945 che consentiva, in caso di mancata presentazione della dichiarazione, la conferma di quella precedente. Questa sua proposta era volta a sostenere una prassi diametralmente opposta al disegno di legge presentato dal ministro Vanoni. Gli effetti deleteri della conferma del reddito precedente in caso di mancata presentazione della dichiarazione, erano stati messi in evidenza, non soltanto dal ministro Vanoni, ma anche dai rapporti di maggioranza presentati al Senato e alla Camera e da numerosi interventi nei dibattiti in aula. In difetto dell'obbligo di presentare la dichiarazione annuale, si era istaurata una procedura, con la silente approvazione da parte dell'Amministrazione finanziaria, sulla base della quale il contribuente presentava la dichiarazione soltanto quando chiedeva una diminuzione del reddito imponibile messo a ruolo nell'esercizio precedente. Quindi questa richiesta, se accettata dalla Camera, avrebbe vanificato l'impianto legislativo

³⁶⁹ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24128.

e le finalità del disegno di legge. Pure l'on. Bonino contestava l'art. 2 del disegno di legge che stabiliva l'obbligo di indicare i singoli redditi, la specificazione delle fonti, l'importo lordo, ecc. in maniera analitica. A giudizio dell'on. Bonino questo obbligo comportava una serie di inconvenienti per i contribuenti che esercitavano un'attività commerciale di poco conto. Egli affermava quanto segue:³⁷⁰

Avremo quindi come conseguenza che il piccolo commerciante, l'agricoltore, specialmente quelli dei piccoli centri, dove non è possibile essere assistiti da un consulente, per timore di procedimenti penali o multe, finiranno con l'accettare un reddito superiore a quello reale, e allora sarà frustrata automaticamente la finalità del disegno di legge che ella (n.d.r. il ministro Vanoni) ha presentato.

Faceva pure opposizione all'art. 3 del disegno di legge che prevedeva sanzioni in caso di omessa dichiarazione e chiedeva che le stesse venissero limitate soltanto all'incremento di reddito che sarebbe stato stabilito a chiusura del procedimento da parte dell'Amministrazione finanziaria. Anche l'art. 15 che riguardava le esenzioni dal reddito complessivo, non trovava il consenso dell'on. Bonino che chiedeva una detrazione più elevata. Pure riteneva che il termine di 4 mesi previsto dall'art. 33 per la definizione delle pratiche in corso fosse troppo esiguo e chiedeva fosse concessa almeno una proroga di 8 mesi. Da un profilo generale l'on. Bonino osservava che il lungo dibattito che aveva preceduto questa legge aveva consentito certamente a molti contribuenti di trasferire i loro capitali all'estero. Osservazione pertinente, specialmente in quei tempi, in cui il segreto bancario in Svizzera costituiva una barriera invalicabile.

Interveniva poi l'on. Troisi, del Partito democratico-cristiano, il quale dopo aver dichiarato di condividere l'impostazione del disegno di legge, quale premessa del riordinamento fiscale, affermava che il fenomeno dell'evasione non era soltanto

³⁷⁰ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24131.

italiano ma internazionale. Ricordava anche un'opera del Ciccotti³⁷¹ dove si metteva in evidenza che:³⁷²

L'abitudine di frodare il Fisco era talmente diffusa nell'antico Egitto dei Faraoni e dei Tolomei, ove vigeva una rete fittissima di tributi gravosi e impacciati (vedasi il lungo elenco riportato da Ciccotti, op. cit., pagg. 37-48) che si considerava ragione di vergogna il non portare sul capo i segni delle battiture per avere evaso i tributi.

Riportava, inoltre, numerosi esempi, fondati su indagini statistiche, volti a dimostrare l'ampiezza dell'evasione in Francia e in Inghilterra. Di sicura importanza era l'osservazione di principio secondo la quale l'imposta, a giudizio di Troisi, doveva servire soltanto:³⁷³

A procacciare all'erario i mezzi finanziari necessari al soddisfacimento dei pubblici bisogni e non a fini extrafiscali.

In questo secondo caso il contribuente era meno propenso ad accettare il peso dell'imposta; così l'on. Troisi riassumeva questo concetto:³⁷⁴

Si può stabilire un rapporto tra la funzione dell'imposta e l'evasione, per cui, di mano in mano che la funzione d'imposta passa nella zona extrafiscale, l'indice dell'evasione aumenta.

Proseguiva con una sintesi storica riguardante la fiscalità in Italia, con questa osservazione:³⁷⁵

La nostra unità nazionale è recente. Per lunghi secoli noi abbiamo sempre ravvisato nel fisco la più odiosa espressione del dominio straniero, quindi la reazione è istintiva. Vi sono infiniti esempi, fra cui l'episodio Masaniello, l'atteggiamento

³⁷¹ Lineamenti dell'evoluzione tributaria del mondo antico, società editrice libraria, Milano 1921.

³⁷² Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24133.

³⁷³ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24134.

³⁷⁴ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24135.

³⁷⁵ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24135.

dei cittadini del Lombardo-Veneto nei confronti dell'Austria, ecc.. Ora, questo retaggio storico ha il suo peso nella psicologia del nostro contribuente. Influisce indubbiamente anche la gravosità del sistema tributario, che induce il contribuente a difendersi attraverso l'evasione. Concorrono molti altri fattori, sui quali non intendo soffermarmi. Basterà dire che, secondo ricerche degne di fede nel 1938, calcolando le esenzioni (altra piaga del nostro sistema sulla quale il Senato opportunamente si è pronunziato attraverso un ordine del giorno che io condivido in pieno) e le evasioni, una buona metà del reddito nazionale sfuggiva dall'obbligo fiscale. D'altra parte, basta confrontare il totale dei redditi iscritti a ruolo con l'ammontare del reddito nazionale calcolato con qualsiasi sistema: anche a tener conto di tutto il complesso dell'esenzione, balza evidente lo scarto fortissimo fra la base imponibile e l'effettiva realtà economica.

Rilevava, inoltre, che dal 1948 in poi un certo sforzo per attenuare l'evasione era stato compiuto:³⁷⁶

Con il disegno di legge sottoposto al nostro esame si mira a mutare profondamente e radicalmente i rapporti tra fisco e contribuente. In questo mutamento di sistema bisogna ravvisare un profondo significato politico e morale, mirandosi ad attuare una maggiore giustizia nel campo tributario.

Valutava positivamente la riduzione delle aliquote, che a suo giudizio contribuiva a rompere il cerchio di diffidenza che era andato istaurandosi tra contribuenti e Amministrazione finanziaria. Per l'on. Troisi fondamentale era il cambiamento di rotta e il tentativo di dare seguito concreto all'art. 53 della Costituzione. Ricordava, poi, questa parabola del Vangelo:³⁷⁷

Nella cassetta che esisteva nei tempi antichi per raccogliere le offerte la vedova depose il suo obolo, due spiccioli appena; dopo di lei, il pettoruto Fariseo gettò invece una manata di monete. Quale dei due ha sopportato il maggior sacrificio?

³⁷⁶ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24136.

³⁷⁷ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24137.

La vedova. Io vi dico in verità che questa vedova poverella ha offerto più di tutti gli altri, perché tutti costoro hanno offerto a Dio una parte del loro superfluo, mentre costei, nella sua povertà, ha offerto quanto le serviva per vivere.³⁷⁸ Ecco in parole semplici il fondamento della progressività dell'imposte, che indubbiamente soddisfa un'esigenza di giustizia.

Esaminava, in seguito, una serie di aspetti riguardanti il disegno di legge, che già erano stati sollevati sia dai citati rapporti di maggioranza e minoranza presentati al Senato sia dai dibattiti parlamentari. Concludeva con un'esortazione, che oggi potrebbe apparire enfatica:³⁷⁹

Miriam, cioè, a una più profonda educazione economica e civile, perché siamo convinti che la patria si difende in guerra con le armi e in pace fornendo all'erario, ognuno in proporzione al proprio reddito, quanto è necessario al funzionamento dei pubblici servizi.

Nella seduta del 1° dicembre 1950, interveniva l'on. Dugoni, relatore di minoranza, riproponendo in modo più ampio gli argomenti fatti valere nel suo rapporto. Ribadiva che il tempo di discussione della legge riservato alla Camera era limitato a poco più di un mese, mentre al Senato era stato concesso un periodo di esame e di riflessione di un anno e mezzo. Contestava che il provvedimento presentato potesse essere considerato un'applicazione concreta dell'art. 53 della Costituzione. Così si esprimeva l'on. Dugoni:³⁸⁰

In Italia, ogni qualvolta si parli di risparmio, si ha la netta impressione di parlare di un santo chiuso in un tabernacolo, intorno a cui tutti i direttori di banca, i finanziari ed i grandi funzionari, stanno in adorazione notte e giorno, come ve-

³⁷⁸ Luca Capo XXI.

³⁷⁹ Camera dei deputati, 30 novembre 1950, pag. 24144.

³⁸⁰ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24167.

stali, e per cui qualsiasi cosa si può fare in Italia, tolto quel anche piccolo tentativo di riforma che possa essere pur lontanamente invisibile a questo concetto di risparmio.

Il suo discorso assumeva un tono di aspra critica politica con questa osservazione:³⁸¹

Certo è che le nostre classi dirigenti le imposte non le vogliono pagare; ed allora, non volendole pagare, si raccomandano al santo risparmio, il quale diventa protettore delle esenzioni, delle imposte proporzionali e non progressive, dell'evasione totale o parziale, del segreto bancario, di tutto quello che può servire ad impedire allo Stato di levare una imposta su coloro che veramente sono in condizioni di pagarla.

L'on. Dugoni riconosceva, tuttavia, che questa legge non aveva solo difetti poiché riprendeva la finalità ancorata nel già citato Decreto luogotenenziale del 1945 proposto dall'allora ministro delle Finanze Mauro Scoccimarro. Ribadiva tuttavia, che per dare sostanza all'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale era necessario anche procedere ad un'adeguata formazione dei funzionari fiscali. Formulava una serie di contestazioni con particolare riguardo alla scala delle aliquote. Pure esprimeva perplessità sulla sanatoria che consentiva all'evasore di fare emergere i propri redditi con conseguenze finanziarie estremamente limitate. Concludeva affermando che il suo partito non poteva votare il disegno di legge e che:³⁸²

Per non aggravare la situazione, non che lo si debba ritirare, ma che lo si debba rimandare alla Commissione affinché lo esamini alla luce delle modeste osservazioni che ho avuto l'onore di presentare.

Seguiva poi l'intervento dell'on. Vicentini, del Partito democratico-cristiano, il quale tra l'altro osservava che:³⁸³

³⁸¹ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24168.

³⁸² Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24174.

³⁸³ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24175.

Non dobbiamo dare risposta affermativa a codesto quesito: non lo dobbiamo, perché è la struttura del nostro sistema fiscale quale si è venuto elaborando che ha determinato questa situazione. E in che modo l'ha determinata; al costituirsi del regno d'Italia, soltanto nel Piemonte e nella Lombardia era conosciuta l'imposta mobiliare; nel resto della penisola e cioè in tutti gli altri Stati, base del sistema tributario erano l'imposta sui terreni e l'imposta sui fabbricati, di modo che, in detti Stati, per sfuggire all'imposizione che su questi beni, che sono beni al sole, e quindi difficilmente occultabili, veniva fatta, il patrimonio mobiliare ha rappresentato la valvola di sicurezza per alleggerire il peso fiscale. Il regno d'Italia, alla sua costituzione, con un atto di profonda giustizia, ha riconosciuto i debiti degli altri Stati che aveva riunito a sé – Stato Pontificio, regno delle Due Sicilie, ecc. – e quindi si è addossato il peso della responsabilità di altri Governi. Atto di giustizia, ripeto, il quale ha però gravato sulla situazione contributiva del cittadino italiano, che, nelle provincie centro meridionali si era difeso dalla pressione fiscale, come dicevo, cercando un rifugio ai propri capitali negli investimenti mobiliari.

E ancora aggiungeva che questo contesto storico economico culturale aveva fatto sì che la finanza italiana:

Si è rivolta a quell'iniquo sistema del quale noi oggi ancora soffriamo, che è l'accertamento induttivo, per sopperire a quella mancanza di dati certi che dovevano aversi se la dichiarazione, se il costume, se insomma, la morale civica del contribuente italiano fossero stati maturi.

Con questa prassi l'accertamento, per forza di cose, poteva fondarsi soltanto sulle manifestazioni esteriori di ricchezza e come tale, spesso, era molto lontano dalla realtà.

L'on. Vicentini si chiedeva quali fossero i mezzi per raggiungere le finalità che si proponeva il disegno di legge e così osservava L'on. Vicentini:³⁸⁴

³⁸⁴ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24179.

Io ricordo appunto che quella era l'espressione più tipica della nostra miseria; non quella di una finanza allegra! Era la grande proletaria di pascoliana memoria che ancora una volta si levava ad affermare il proprio diritto al lavoro! Ora, di fronte a queste imperiose nostre necessità che ancora oggi premono, non manchi il contribuente italiano di fare tutto il proprio dovere!

Prendeva, in seguito, la parola l'on. Riccardo Lombardi del Partito socialista che procedeva ad un esame analitico delle diverse disposizioni di legge dopo aver messo in evidenza che la norma fondamentale del disegno di legge era recepita dal Decreto luogotenenziale proposto dal ministro delle Finanze Mauro Scoccimarro appartenente al Partito comunista italiano. La matrice dell'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale era quindi opera di un comunista. Ribadiva la necessità di mettere ordine nella caotica selva della legislazione tributaria italiana e prendeva atto dell'impegno del ministro Vanoni di presentare un testo unico nel quale fossero raccolte tutte le leggi tributarie. Reputava che la legislazione tributaria derivasse da un confronto politico e a questo proposito osservava che:³⁸⁵

Perché la legislazione tributaria, la fiscalità in un paese, non è – come ho avuto l'impressione che qualche volta sia risultato da questo inizio discussione – l'applicazione delle norme economiche ma è – diciamolo francamente – il risultato di una lotta politica che, nella migliore delle ipotesi – quando cioè siamo in una democrazia seria – si svolge su un terreno legislativo e che, nella peggiore delle ipotesi, si svolge anche fuori dal terreno legislativo mercé quelle pressioni o quei ricatti che abbiamo deplorato in altri regimi e che dobbiamo ritenere alieni dal nostro. Trattandosi del risultato di una lotta politica, quando si arriva ad una formulazione legislativa la quale, inevitabilmente, qualunque sia il suo valore, tende a ledere alcuni interessi, ad avvantaggiarne degli altri, o a sprecare determinati carichi in un senso o nell'altro, è chiaro che una norma astratta e superiore per il giudizio sulla validità del sistema non esiste, a meno che non par-

³⁸⁵ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24183.

tiamo, non più dal contribuente ipotetico differenziato soltanto secondo le qualifiche del reddito e dell'ammontare di questo, ma dalle condizioni in cui la legge sarà chiamata ad operare ed anche dai rapporti di forza fra le classi sociali nel cui campo la legge stessa interferisce.

Continuava l'on. Lombardi affermando che la sollecitazione fatta all'onestà del contribuente era priva di stimoli sufficienti poiché:³⁸⁶

La scelta di questo stimolo, poi, rivela da parte del governo un'insufficiente cognizione di quello che è lo stato psicologico attuale del contribuente italiano, cui ha fatto cenno il collega Dugoni parlando pocanzi sullo stesso argomento. Cioè, il contribuente italiano è veramente sitibondo di giustizia fiscale (anche se si tratta di una giustizia i cui limiti sono stati assai autorevolmente definiti), e trova un pretesto – oltre che, a mio avviso, un valido motivo – alla organizzazione dell'evasione appunto nel fatto che questa sperequazione esiste in Italia in una misura assolutamente intollerabile che mal si concilia con una legislazione democratica.

Richiamava, inoltre, la necessità di migliorare i mezzi di accertamento, analogamente a quanto sosteneva il ministro Vanoni. A questo proposito si richiamava alle organizzazioni fiscali di altri Paesi quali esempi da seguire osservando che:³⁸⁷

La dichiarazione unica deve essere inserita, per essere efficace, in un complesso di altri strumenti fiscali.

Sosteneva che, nonostante le buone intenzioni del ministro Vanoni, sarebbe stato necessario presentare contestualmente una serie di misure complementari volte a riformare il sistema tributario italiano:³⁸⁸

On. ministro, mi pare che ella si sia posta, di fronte alla massa dei contribuenti italiani e di fronte alla sete di giustizia fiscale che in Italia si manifesta, si sia

³⁸⁶ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24184.

³⁸⁷ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24187.

³⁸⁸ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24188.

posta, dico, nella condizione di chi ha una casa – il nostro sistema tributario attuale – una casa vetusta e crollante, ed anche infestata da parassiti, ed inviti la povera gente ad entrarvi fiduciosamente, assicurandola che dopo di ciò libererà la casa dai parassiti e la riparerà per renderla abitabile. Ebbene, io mi sono illuso di dimostrare che il metodo da usare è esattamente l'inverso. Prima di invitare la grande massa dei contribuenti modesti ad entrare in questa casa, sia pure assicurando un'opera di risanamento, col concorso di nuovi inquilini, il Governo italiano ha il dovere di liberare prima questa casa dai parassiti, e quando avrà dimostrato di sapere usare il D.D.T. (ndr. noto antiparassitario oggi proibito dalle legislazioni di tutto il mondo), per liberare il nostro ambiente tributario dal parassitismo che lo infesta, allora soltanto potrà dire ai contribuenti che il lavoro preparatorio per la perequazione fiscale è pronto, allora soltanto potrà invitare i contribuenti nella casa, resa abitabile e adatta per un concorde sforzo ed anche un concorde sacrificio collettivo.

L'on. Bernardinetti, del Partito democratico-cristiano portava il suo consenso al disegno di legge osservando che:³⁸⁹

Tutto il nuovo sistema, come già precisato, si basa su una reale fiducia tra il contribuente e il fisco, e viceversa.

Condivideva la misura delle sanzioni proposte e reputava che con questa legge:³⁹⁰

Il Fisco si rinsalderà, e lo Stato potrà agevolmente trovare quegli ingenti mezzi occorrenti per far lavorare tanta gente che attende e spera. Rientrerebbe acconcio, a tale proposito, il pensiero della Chiesa e soprattutto della filosofia scolastica che la ricchezza non è un fine ma un mezzo e che questa deve essere impiegata per il bene di tutti e non per il bene di colui che la detiene.

³⁸⁹ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24190.

³⁹⁰ Camera dei deputati, 1° dicembre 1950, pag. 24191.

Anch'egli richiamava la necessità di un'adeguata formazione della Pubblica amministrazione unitamente alla revisione generale del sistema tributario. Concludeva portando l'adesione al disegno di legge del suo gruppo.

L'on. Cavallari, del Partito comunista italiano, dichiarava di trattare soltanto alcune questioni di portata generale. In primo luogo, negava che questo disegno di legge stabilisse un'effettiva perequazione del sistema tributario e potesse ricostruire un rapporto di fiducia tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria. Rilevava inoltre, che non si teneva conto della situazione economica e delle difficoltà per una gran parte di piccoli imprenditori, osservando che l'evasione doveva essere combattuta nei confronti di contribuenti che conducevano un tenore di vita molto lussuoso. A questo proposito rilevava quanto segue:³⁹¹

Con queste considerazioni noi riteniamo di aver dimostrato il profondo errore del ragionamento su cui si basa il disegno di legge. Noi abbiamo, nella reale situazione economica italiana, da una parte un insieme di piccoli e medi contribuenti, i quali non pagano quello che legalmente sarebbero tenuti a pagare perché in realtà essi non possono pagarlo; mentre dall'altra parte abbiamo una categoria di contribuenti i quali non pagano quello che dovrebbero pagare, specialmente perché essi non vogliono pagarlo.

Anch'egli, come altri deputati appartenenti alla sinistra, dichiarava il suo consenso all'obbligo della dichiarazione annuale d'imposta ma reputava che la stessa rimanesse senza efficacia alcuna se non fosse stata accompagnata dai "puntelli" che erano costituiti da organismi democratici di accertamento fiscale. Per quanto riguardava l'obbligo della dichiarazione annuale osservava quanto segue:³⁹²

La denuncia obbligatoria deve intervenire dopo che l'attrezzatura degli uffici finanziari sia stata portata a un livello opportuno, e non prima; essa non deve presentare il serio inconveniente di far venire agli uffici un numero stragrande

³⁹¹ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24275.

³⁹² Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pagg. 24276-24277.

di piccole denunce il cui esame porterà via eccessivo tempo agli uffici stessi, quel tempo che deve essere, invece, in prevalenza dedicato all'esame e al controllo delle denunce dei grossi contribuenti, Noi siamo perciò per una dichiarazione unica la quale sia munita di adeguate sanzioni. Questi sono i principi sui quali noi avremmo visto volentieri squadrata una denuncia obbligatoria annuale nel contribuente e senza i quali, invece, riteniamo che essa, nella migliore delle ipotesi, non raggiunge alcun effetto.

Riteneva, inoltre, che le sanzioni nei confronti degli evasori di importi rilevanti dovessero prevedere la pena privativa della libertà. Concludeva chiedendo che le diverse proposte formulate dalla sinistra nella Commissione Finanze e Tesoro e nel dibattito alla Camera venissero prese in considerazione.

L'on. Ghislandi, del Partito socialista italiano, riprendeva temi già sollevati nelle commissioni e nel dibattito al Senato e alla Camera. Condivideva l'obbligo della dichiarazione annuale ma reputava illusorio, senza un riordinamento generale della fiscalità italiana, credere che con questo provvedimento si potesse ottenere una concreta applicazione dell'art. 53 della Costituzione repubblicana. A suo giudizio una riforma adeguata avrebbe dovuto essere informata a questi criteri:³⁹³

Quale riforma, dunque, sarebbe stata e sarebbe necessaria per far fronte a questo lamentato e lamentevole stato di cose? Evidentemente – e il parere non è soltanto mio né del mio gruppo – una riforma che, partendo dalla riorganizzazione dei servizi e dei metodi di accertamento, portasse a una semplificazione del sistema tributario, ad una maggiore giustizia distributiva, e, in conseguenza di ciò, a un ripristino di normalità dei rapporti fra il cittadino contribuente e gli organi fiscali dello Stato, basata sopra una ricostituita e reciproca maggiore fiducia. E a tale scopo, accorrebbe prevedere: 1°) il riordino e l'attrezzamento adeguato degli uffici fiscali governativi; 2°) la riforma e la semplificazione del contenzioso; 3°) la rilevazione, una volta tanto, generale, analitica e complessiva della ricchezza nazionale e delle attività produttive della stessa; 4°) l'adeguamento delle imposte

³⁹³ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24282.

indirette in rapporto alle dirette; 5°) la perequazione di quest'ultime nei rapporti delle varie categorie produttive, con particolare considerazione verso i meno abbienti, tenuto fermo il principio – base della progressività dell'imposta - voluto e sancito dalla stessa Costituzione della Repubblica, in assoluta prevalenza e preferenza, ovunque sia possibile, sul criterio, fino ad oggi generalmente vigente, della proporzionalità.

Per quanto riguardava la necessità di aumentare le pene rilevava³⁹⁴:

Abbiamo inoltre richiesto una maggiore gravità di pene; versare delle somme è sempre doloroso per chiunque; colpire qualcuno sulla borsa è sempre efficace, specialmente per coloro che tengono alla grossezza della medesima. Ma la prigione, credetelo, per fatti di questo genere, per responsabilità siffatte, può essere un mezzo assai più efficace e potente.

L'on. Basile interveniva a nome del gruppo del Partito nazionale monarchico, e, riferendosi al rapporto di maggioranza dell'on. Martinelli, rilevava che il disegno di legge non raggiungeva nessun obiettivo concreto. Lo stesso ministro Vanoni non aveva certezze sull'esito di questa legge. Difficile che in poco tempo si potesse modificare il rapporto di sfiducia che era venuto creandosi tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti. Ci vorrebbero anni. Pure è contrario alle sanzioni che a suo modo di vedere erano troppo pesanti. L'evasione fiscale, a suo dire, potrebbe essere ridotta notevolmente attenuando le aliquote, non soltanto dell'imposta complementare, ma anche quelle applicabili alla ricchezza mobile, alle successioni e alle donazioni. L'obiezione fondamentale che muoveva al disegno di legge era quella riferita al cuore stesso della legge, rappresentato dall'obbligo per il contribuente di presentare la dichiarazione annuale. Reputava che, più che combattere l'evasione e ripristinare il rapporto di fiducia tra Fisco e contribuente, la dichiarazione annuale avrebbe comportato un ulteriore aggravio amministrativo e avrebbe

³⁹⁴ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24286.

obbligato il contribuente dal reddito modesto ad addentrarsi nella compilazione di moduli estremamente complessi così da:³⁹⁵

Rendere impossibile la vita ai contribuenti, particolarmente modesti, che sono i più, con adempimenti vessatori ed esasperarli sino al massimo. Oltre a ciò l'istituzione dei questionari potrebbe sembrare, sottilizzando, una manifestazione di sfiducia dello Stato verso i propri funzionari: e non credo sia così.

Per questa ragione proponeva lo stralcio integrale dell'art. 5 che dava facoltà all'ufficio distrettuale delle imposte di richiedere al contribuente la restituzione dei formulari adeguatamente compilati e, in caso di mancato rispetto di questa ingiunzione, di applicare un'ammenda. Pure proponeva lo stralcio, poiché a suo avviso inapplicabile, delle disposizioni degli artt. da 8 a 12 compresi che riguardavano la valutazione e la scorta delle merci e la riduzione del periodo di ammortamento. Così si esprimeva a questo proposito:³⁹⁶

Inapplicabili poi si ravvisano, a mio avviso, le disposizioni contenute negli articoli dall'8 al 12 – salva la rivalutazione monetaria, che potrebbe eventualmente innestarsi negli annunciati provvedimenti di adeguamento monetario – perché queste presuppongono la tenuta di una contabilità regolare, da rarissime aziende attuata, e pertanto potrebbero essere oggetto più che della legge di istruzioni ministeriali, rientranti nella prassi interpretativa e giurisprudenziale a determinazione dei limiti della tassabilità fiscale.

Criticava, a sua volta, l'esiguità della franchigia stabilita dall'art. 13 che esentava dalla ricchezza mobile i redditi sino a 240mila lire ed esprimeva inoltre il suo dissenso nei confronti del rilevamento fiscale straordinario che a suo giudizio:³⁹⁷

³⁹⁵ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24291.

³⁹⁶ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24291.

³⁹⁷ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24293.

Non sarebbe necessario, rappresentando grosso modo una duplicazione della dichiarazione annuale ed essendovi in corso, o a breve scadenza, censimenti agricoli, industriali e artigiani.

Il segreto bancario già in quei tempi era soggetto a contrapposti giudizi. L'on. Basile ne difendeva il mantenimento soprattutto nell'interesse della salvaguardia del risparmio e aggiungeva che il disegno di legge non è per nulla un modello di chiarezza e contribuiva a creare incertezza nei contribuenti e nei funzionari che lo applicavano per cui ne proponeva il rinvio della legge chiedendo che venisse riveduto posticipandone l'entrata in vigore almeno di un anno.

L'on. Pesenti,³⁹⁸ del Partito comunista italiano, lamentava che il disegno di legge in discussione affrontasse solo un aspetto molto parziale di tutta la legislazione tributaria e quindi ignorasse il problema fondamentale della riforma del sistema tributario italiano. A suo giudizio il disegno di legge presentato:³⁹⁹

È un provvedimento eterogeneo; contiene il principio della dichiarazione unica, a cui vengono sottoposti i contribuenti, una parte che riguarda facilitazioni ed abbuoni per sanare situazioni del passato – meglio sarebbe dire: “norme per bonificare le evasioni del passato” contiene, inoltre disposizioni che riguardano un rilevamento straordinario ed alcuni provvedimenti che non incidono sul sistema ma che entrano nella sostanza, ritoccando alcune imposte dirette fondamentali. Quindi, che cosa vi è di nuovo? Una sola cosa (e questa è stata notata da tutti, ed è la cosa che forse dà più fastidio agli oppositori della riforma, a qualunque settore della vita economica appartengano): la dichiarazione unica.

L'on. Pesenti richiamava poi, come quasi tutti i senatori e i deputati della sinistra intervenuti nella discussione parlamentare, che questo principio fosse stato recepito dal Decreto luogotenenziale del 1945 proposto dal ministro delle finanze di allora Mauro Scoccimarro, e riteneva che:

³⁹⁸ Ministro delle Finanze del primo e secondo Governo Bonomi 1944.

³⁹⁹ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24295.

Questo provvedimento sia un passo verso la riforma tributaria.

Per l'on. Pesenti si trattava soltanto di un passo, poiché mancavano completamente le direttrici programmatiche di una vera e propria riforma tributaria. Ricordava che a suo tempo aveva delineato quali sarebbero stati i punti fondamentali di una riforma e osservava quanto segue:

A questo proposito permettetemi di ricordare che fino dagli ultimi mesi del 1944 io avevo indicato quali erano le linee di una riforma tributaria e di un programma di realizzazione in tale senso. Dicevo allora – ed era il compito del momento – che vi erano tre azioni da svolgere che si dovevano condurre contemporaneamente: la prima era un'azione di restaurazione e di ritocco, restaurazione delle finanze pubbliche sconvolte dalla guerra e degli uffici, ritocco per eliminare le bardature antidemocratiche che erano apparse durante il regime fascista. Credo che quest'opera, bene o male, sia stata compiuta, e sotto il mio ministero e sotto il ministero Scoccimarro e continuata poi dall'on. Pella e anche dall'on. Vanoni. La seconda era un'azione volta a trovare fonti di entrate straordinarie che occorrevano per il momento, e che avessero dato un gettito straordinario. Non si può dire, onestamente, che questa azione sia riuscita in pieno, ma è stata, se non altro, tentata. Infine, occorre subito porre la base della riforma del nostro sistema tributario.

Proseguiva il suo intervento chiedendosi quali fossero le ragioni di un'evasione fiscale così generalizzata come quella che avveniva in Italia e reputava che in parte era dovuta alle aliquote eccessive, osservando, tuttavia, che:⁴⁰⁰

La base essenziale della evasione è dovuta alla sperequazione, e cioè alla sperequazione tra categorie diverse di cittadini e contribuenti e nella stessa categoria di contribuenti. L'evasione cioè, trova la sua base fondamentale nelle ingiustizie

⁴⁰⁰ Camera dei deputati, 5 dicembre 1950, pag. 24295.

tributarie, ed è per questo che soltanto con una democratizzazione dell'accertamento e con un'ampia pubblicità è possibile raggiungere il risultato che sembra voluto anche dallo stesso ministro con l'introduzione della dichiarazione unica.

Riteneva inoltre che la dichiarazione unica, per raggiungere i suoi scopi, doveva essere puntellata:

Dalla costituzione di comitati fiscali elettivi per Rione e Mandamento e un'ampia pubblicità dei ruoli delle imposte.

Per l'on. Pesenti la riforma fiscale doveva coinvolgere anche un nuovo sistema di accertamento e una riforma del contenzioso. Condivideva la decisione del ministro di mantenere la nominatività dei titoli. Concludeva affermando che la carenza più importante del disegno di legge era quella di non essere inserita in una riforma generale del sistema tributario:

Occorre che vi sia un impegno del governo per quanto riguarda le altre norme sostanziali dell'accertamento e della determinazione del reddito imponibile.

La sinistra, comunque, voterà l'entrata in materia e interverrà sui singoli articoli della legge.

Interveniva poi l'on. Marabini del Partito comunista criticando il fatto che il disegno di legge fosse stato presentato senza che prima fosse stata effettuata un'analisi almeno sintetica della situazione economica del Paese. Metteva in evidenza la sperequazione esistente tra i piccoli agricoltori e i grandi proprietari terrieri e portava alcuni esempi concreti a sostegno della sua tesi.

L'on. Ceccherini, del Partito socialista-democratico italiano, non si addentrava nell'esame dei singoli articoli ma trattava alcuni problemi di ordine generale. Rilevava in primo luogo che una riforma tributaria, sebbene limitata come quella presentata, non poteva essere disgiunta da un'analisi della distribuzione dei redditi tra

le diverse cerchie della popolazione. A suo giudizio esisteva una grande disegualianza tra:⁴⁰¹

Grandi masse di poveri e di cittadini che dispongono di piccoli redditi ai quali si contrappone un esiguo numero di cittadini che dispongono di sostanze enormi.

Bisognava quindi chiedersi, secondo l'on. Ceccherini, se il disegno di legge fosse un mezzo adeguato se non per risolvere, almeno per attenuare, questa enorme sprecazione. Rilevava, inoltre, che era evidente l'esistenza di una grande evasione messa in atto soprattutto dai contribuenti più ricchi.

Mi permetto di osservare che l'evasione fiscale non sempre era opera unicamente dei contribuenti più facoltosi, ma spesso era di pertinenza anche delle classi meno abbienti. Nel 1987 il Cantone Ticino istituì un'amnistia fiscale a favore del capitale a risparmio sino a 50mila franchi. Questa misura aveva lo scopo di consentire ai piccoli risparmiatori di dichiarare i capitali fino allora sottratti al fisco. I capitali a risparmio nel Cantone Ticino, sulla base della dichiarazione generale delle banche, raggiungevano nel 1987 un importo di 13 mia. L'esame analitico delle dichiarazioni fiscali dei contribuenti aveva rivelato che soltanto il 12,5% dichiarava correttamente questi modesti capitali. Di conseguenza questi contribuenti dal reddito modesto, non soltanto sottraevano parte della sostanza all'imposizione ma, siccome dichiaravano redditi e sostanze inferiori alla realtà, beneficiavano di prestazioni sociali alle quali non avevano alcun diritto. L'evasione è un comportamento comune di tutti i ceti sociali, almeno per quanto riguarda l'esperienza ticinese di trent'anni fa.

L'on. Ceccherini non condivideva, inoltre, l'eccessiva progressività delle aliquote che avrebbero indotto i contribuenti più facoltosi ad evadere il Fisco. Come altri auspicava che venissero istituiti comitati di cittadini che potessero collaborare con gli uffici fiscali.

⁴⁰¹ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24329.

Rivelava pure la necessità di procedere alla formazione dei funzionari fiscali osservando che:⁴⁰²

Infine, già che sono sull'argomento del personale: oltre la quantità teniamo conto anche dello stato morale di questi funzionari delle imposte e soprattutto di quella che è la loro situazione economica.

Concludeva affermando che:⁴⁰³

Noi socialisti attribuiamo a questo disegno di legge l'aspetto di un primo passo verso una completa riforma tributaria che pone in risalto i doveri che i cittadini hanno verso la collettività appunto così come lo prescrive la Carta costituzionale della nostra repubblica.

L'on. Cimenti della democrazia-cristiana sosteneva che la legislazione tributaria avrebbe dovuto avere anche lo scopo:⁴⁰⁴

Di difendere la famiglia dal dissolvimento, determinato dalla immoralità dilagante in dispregio delle stesse vigenti norme legislative, seppure inadeguate alla gravità del male da me denunciato. La famiglia, però, non ha soltanto il bisogno o il diritto di essere ricondotta sulla via della sua unità e della sua salvezza, ma ha anche la necessità di essere difesa nelle sue possibilità di vita materiale, specialmente se essa è gravata da un numeroso stuolo di componenti.

Reputava che il disegno di legge costituisse:⁴⁰⁵

Un timido passo, un primo concreto aiuto affinché la famiglia possa adempiere agli obblighi inerenti alla sua missione e alla sua esistenza.

⁴⁰² Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24330.

⁴⁰³ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24331.

⁴⁰⁴ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24331.

⁴⁰⁵ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24332.

Il deputato riteneva insufficiente la detrazione di 36mila lire per i componenti la famiglia; meglio sarebbe stato concedere una detrazione più elevata a quelle famiglie con un numero maggiore di componenti.

L'on. Barbina della democrazia-cristiana affrontava nella discussione un tema trattato solo marginalmente, vale a dire quello del rapporto tra le imposte dirette e quelle indirette. Egli metteva in evidenza che il gettito complessivo dello Stato italiano era composto solamente da 1/5 di imposte dirette mentre i 4/5 sono imposte indirette. Egli operava un confronto internazionale e osservava:⁴⁰⁶

In questo campo il nostro sistema tributario ha un non felice primato poiché la percentuale delle imposte dirette è più bassa in Italia che negli altri Paesi senza voler fare dei confronti con i troppo grandi (ad esempio gli Stati Uniti, dove le imposte dirette sono salite dal 53% del 1938-39, all'86% delle entrate totali nel 1943-44), ma confrontando le entrate di altri paesi dell'esercizio 1938-39 rispetto a quelle del 1943-44, vediamo che le imposte dirette sono salite in Francia dal 20% al 30%; nel Belgio dal 34% al 49%; in Svezia dal 40% al 49%; in Inghilterra dal 55% al 63%; nel Canada dal 33% al 63%; in Argentina dal 27% al 49%; in Brasile dal 12% al 35%. In Italia, invece, l'imposizione diretta, che nel 1938-39 rappresentava ancora il 31% delle entrate totali, è discesa nel 1942-43 al 29%, e nel 1949-50, al 18%, sempre delle entrate totali. Nel bilancio in corso le imposte dirette dovrebbero risalire al 20,43%; ma ognuno vede come siamo lontani dal rapporto dall'anteguerra, rapporto che in tutti i Paesi è stato profondamente modificato a vantaggio delle imposte dirette.

L'on. Barbina sollevava un punto centrale della fiscalità in Italia e con il conforto statistico aveva dimostrato che l'art. 53 della Costituzione per il momento non aveva ancora un'applicazione concreta.

⁴⁰⁶ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24333.

Dopo questa considerazione di ordine generale e di indubbia importanza formulava alcune osservazioni puntuali alle diverse norme di legge che già erano state occasione di intervento da parte di altri deputati e senatori. Concludeva affermando che:⁴⁰⁷

Noi le auguriamo, on. ministro, che questa legge, che porterà il suo nome non sia soltanto uno strumento per l'attuazione di una migliore giustizia tributaria, ma diventi nelle sue mani qualche cosa di più grande: uno strumento per attuare una più alta giustizia sociale.

L'on. Corbino, del Partito liberale italiano, dopo aver osservato che il suo partito non faceva parte della maggioranza, rilevava che il disegno di legge trovasse comunque il consenso dei liberali. Affermava che, in primo luogo, la finalità di una legislazione fiscale fosse quella di assicurare allo Stato un gettito sufficiente per assolvere i propri compiti. In secondo luogo di equilibrare i rapporti tra le imposte dirette e quelle indirette e, infine, di imporre i contribuenti in relazione alla loro capacità contributiva sulla base dell'art. 53 della Costituzione e reputava che la dichiarazione annuale dovesse essere abbinata al rilevamento fiscale straordinario. Per quello che riguardava le scorte di merci e gli ammortamenti chiedeva che a queste norme non venisse conferito un effetto retroattivo. A suo giudizio dovrebbe consentire ad un ammortamento sui beni aziendali più accelerato di quello previsto dal disegno di legge. Auspicava che la nuova legge non comportasse, almeno nei primi anni della sua applicazione, un'ingente perdita di gettito fiscale derivante soprattutto dalla contrazione delle aliquote. A sua volta rilevava che la riforma fiscale dovesse poter contare su un miglioramento della formazione della Pubblica amministrazione. Concludeva portando l'adesione del Partito liberale.

Il relatore di minoranza, l'on. Pieraccini, ricordava che le critiche espresse nel rapporto commissionale della minoranza⁴⁰⁸ non fossero di dettaglio ma di ordine ge-

⁴⁰⁷ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24339.

⁴⁰⁸ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24352.

nerale. Ribadiva che vi era accordo sul concetto fondamentale della legge che prevedeva l'obbligo della dichiarazione annuale ma che tale norma dovesse essere accompagnata da una serie di "puntelli". Rilevava che nel dibattito alla Camera molte critiche erano state mosse a questa legge, non soltanto da parte dei firmatari del rapporto di minoranza ma anche dai deputati che appartenevano alla maggioranza che sostiene il Governo. Difficile ripristinare la fiducia tra contribuente e Amministrazione finanziaria sulla base di questo progetto di legge, poiché non veniva risolta la perequazione tra i vari ceti sociali. Inoltre rilevava che le spese, in particolare quelle militari, stavano crescendo in modo impressionante così da rompere *"l'equilibrio del bilancio come si era costruito"*.⁴⁰⁹ Bisogna quindi domandarsi se il disegno di legge fosse ancora attuale per far fronte a queste nuove uscite e osservava:⁴¹⁰

Io non vi dico questo perché, dato che vi è il riarmo, si debba rinviare alla riforma finanziaria. Io dico questo per dimostrare la profonda contraddittorietà della vostra politica (ndr. quella del Governo), la quale, legata come è ad un'alleanza militare (il patto atlantico) da profondi interessi conservatori, non può non frustrare tutte le vostre speranze di riforma. Ma, lasciando questo ordine di considerazioni generali che però colpiscono alla base il vostro progetto e lo condannano, per vostra stessa colpa, all'insuccesso, io trovo che una contraddizione esiste anche nel più ristretto terreno della vostra legge.

L'esigenza di addivenire ad un nuovo rapporto di fiducia tra contribuente e Amministrazione finanziaria non poteva diventare fatto concreto poiché, pur riducendo le aliquote dell'imposta complementare, rimaneva in piedi nella sua integralità il vecchio sistema tributario. Anch'egli insisteva sulla necessità di creare dei "puntelli" per sostenere l'obbligatorietà della dichiarazione d'imposta e nel contempo riordinare l'Amministrazione finanziaria. Esprimeva perplessità già note sulla scala delle aliquote, sulle modalità dell'accertamento e sulle sanzioni. Auspicava che il riesame nella Commissione Tesoro e Finanze potesse conferire alla legge un aspetto

⁴⁰⁹ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24354.

⁴¹⁰ Camera dei deputati, 6 dicembre 1950, pag. 24355.

tale da instaurare il rapporto di fiducia tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

L'on. Martinelli ripercorreva i lavori svolti in sede commissionale e analizzava i punti essenziali del disegno di legge. Ricordava che il dibattito commissionale aveva segnato spunti critici, sui diversi articoli del disegno di legge, non soltanto da parte della minoranza ma anche da parte di alcuni membri della maggioranza. Tuttavia, a giudizio dell'on. Martinelli, le critiche svolte da alcuni rappresentanti della maggioranza avevano soprattutto uno scopo costruttivo volto a chiarire alcune norme della legge. Tema centrale della discussione avvenuta in Commissione è stata la disposizione concernente l'obbligo di presentare annualmente una dichiarazione d'imposta che, a giudizio del relatore:⁴¹¹

È considerata lo strumento fondamentale del disegno di legge, inteso come mezzo per superare il criterio dell'accertamento del reddito medio per arrivare all'accertamento di quello effettivamente conseguito dal contribuente in ogni anno. Decenni di esperienza, come qualche collega ha ricordato, stanno a comprovare l'inconveniente dell'accertamento del reddito medio, che si risolve in un onere eccessivo per il contribuente che non lo realizza e in un indebito vantaggio per chi ne consegue uno superiore. Ma si deve obiettivamente riconoscere che nessuna fondata critica è stata qui espressa nei confronti dell'istituto della dichiarazione annuale obbligatoria. In sé valutata: nemmeno dall'on. Basile, che ha svolto un ampio intervento. Nessuno ha contestato la fondatezza logica di questa norma.

L'affermazione dell'on. Martinelli riguardo all'adesione quasi unanime in Commissione al principio della dichiarazione annuale obbligatoria, aveva trovato ampia conferma anche nel dibattito alla Camera. Le diverse critiche erano state espresse soprattutto riguardo alla necessità di migliorare la formazione dell'amministrazione finanziaria e l'organizzazione degli uffici e di istituire tutta quella serie di "puntelli" dei quali era stato ampiamente riferito, volti ad assicurare, secondo i deputati della

⁴¹¹ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24366.

sinistra, un accertamento fiscale più efficiente. Pure era stato rilevato da alcuni commissari che il disegno di legge costituiva solo un frammento dell'intero regime tributario italiano che aveva urgente necessità di essere riformato. Numerose critiche sono anche state formulate sulla progressività della scala delle aliquote e sulla misura della riduzione mediante l'abbattimento di 240mila lire nell'ambito delle imposte complementari. Ricordava anche l'impegno politico del Governo di non aumentare le aliquote negli anni a venire. Per quanto attiene alla pubblicità dei ruoli d'imposta egli reputava che:⁴¹²

Pare opportuno accogliere il voto che, in sede di riordino dell'imposizione diretta, sia accettato il principio della pubblicità dei ruoli dei contribuenti e dei relativi imponibili, come non dispensabile strumento per l'attuazione della perequazione tributaria.

Riproponeva anche una serie di osservazioni, in parte già consegnate nel citato rapporto di maggioranza e in parte come risposta ai deputati intervenuti nel dibattito precedente, riguardo le scorte delle merci e alla riduzione dei tempi per la concessione degli ammortamenti. Per quanto riguardava un altro tema centrale del disegno di legge, vale a dire la scala delle aliquote il relatore di maggioranza prendeva posizione nel modo seguente:⁴¹³

Alla progressione delle aliquote dell'imposta complementare, secondo la curva approvata dal Senato, è stato mosso dagli on. Dugoni e Pieraccini l'appunto che essa sia regressiva nella sua progressività, appunto che, unito all'altro che essa si arresta all'aliquota del 50 per cento, costituirebbe un'accusa di ingiustizia nei confronti dei contribuenti usufruenti di redditi modesti. Ma gli on. Dugoni e Pieraccini sanno che si può dissentire dalla loro affermazione senza essere giudicati amici dei grossi redditi. È abbastanza diffusa l'opinione che la perfetta progressività delle aliquote si abbia solo quando a due successivi uguali incrementi dell'imponibile corrispondano due differenti incrementi delle aliquote, di cui il

⁴¹² Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24370.

⁴¹³ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pagg. 24372-24373.

secondo sia maggiore del primo. Ma questo è un tipo di progressione, è quella serie di aliquote che corrisponde a una funzione continua crescente con derivata seconda positiva, cioè a un tipo di curva volgente la concavità all'insù. Il relatore per la maggioranza lascia giudicare ai colleghi contraddittori se: con l'estrema incertezza della conoscenza dei redditi effettivi in cui noi ci troviamo – non per colpa dell'amministrazione attuale – sia pensabile di attuare oggi tale tipo di progressione senza che si riduca notevolmente il gettito complessivo dell'imposta per la minore imponibilità dei maggiori redditi rispetto a quelli più modesti.

Per quanto riguarda, il relatore giustifica, conformemente alla relazione del ministro e ai rapporti di maggioranza della Commissione Finanza e Tesoro del Senato e della Camera, la necessità di risolvere le situazioni ancora pendenti del passato al fine di consentire ai contribuenti di dichiarare a partire dall'entrata in vigore della legge i redditi effettivamente conseguiti senza tema di ritorsioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Nella sua conclusione confermava la necessità di aderire alla legge che costituisce un passo fondamentale al fine di creare un rapporto di fiducia tra contribuente e amministrazione finanziaria. Lasciava aperta la questione concernente un'eventuale importante contrazione del gettito fiscale a dipendenza della riduzione della scala delle aliquote. Probabilmente si trattava solo di un rischio apparente, poiché l'eventuale contrazione del gettito avrebbe dovuto essere compensata dalle sopravvenienze derivanti dalla soluzione dei casi ancora sospesi e finanziariamente molto rilevanti degli anni passati. A conclusione del suo intervento affermava che:⁴¹⁴

Il disegno di legge rappresenta un atto di coraggio consapevole dell'amministrazione, che intende avviarsi alle stime del reddito effettivo (questo mi sembra sia il concetto centrale di esso) percepita dai contribuenti o ad una imposizione che risponda a criteri di sopportabilità generale, attraverso una forte estensione della base imponibile.

⁴¹⁴ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24374.

Al termine degli interventi dei relatori di minoranza e di maggioranza interveniva il ministro Vanoni affermava che il suo compito era reso più semplice dall'intervento dell'on. Martinelli che già aveva risposto alle osservazioni dei diversi deputati. Divideva in tre gruppi le critiche che erano state formulate ai concetti fondamentali del disegno di legge: il principio della dichiarazione unica, la necessità o meno di istituire dei "puntelli" e la mancata riforma dell'intero ordinamento tributario. Per quanto riguarda la terza osservazione Vanoni osservava che:⁴¹⁵

La legge non è la riforma, ma è la premessa necessaria a qualsiasi riforma; essa contiene solo quegli elementi che sono stati considerati strettamente indispensabili per attuare il sistema della dichiarazione, che è la premessa per il successivo riordinamento del nostro sistema di imposizione.

Sullo scopo principale della legge, quello di istituire l'obbligo della dichiarazione annuale Vanoni ribadiva che:⁴¹⁶

Al contribuente piccolo e medio chiediamo di dedicare qualche ora all'anno del suo tempo per riassumere la sua situazione economica per dare all'Amministrazione finanziaria gli elementi costitutivi della sua situazione economica. Per i contribuenti più importanti probabilmente non basterà qualche ora, occorrerà forse una mezza giornata o anche una giornata intera, ma non è questo che turba il contribuente di fronte al problema della dichiarazione.

Per quanto riguardava le ragioni che giustificavano l'istituzione della dichiarazione obbligatoria, il ministro Vanoni si riferiva alle considerazioni della sua relazione al Senato del 1949 e alle relazioni di maggioranza delle Commissioni Finanze e Tesoro del Senato e della Camera.

La necessità avanzata più volte dai rappresentanti della sinistra e dal rapporto di minoranza della Commissione Finanze e Tesoro della Camera di completare la dichiarazione annuale obbligatoria con una serie di "puntelli" veniva esaminata a più

⁴¹⁵ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24376.

⁴¹⁶ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24377.

riprese nel corso dei dibattiti parlamentari. Il ministro Vanoni puntualizzava che non aveva nessun pregiudizio nei confronti dei consigli tributari ma ricordava, tra l'altro, di aver già esaminato questa problematica nel suo intervento al Senato dove sostenne che:⁴¹⁷

Questa materia era opportuno esaminarla e risolverla in uno con la riorganizzazione degli accertamenti e con la riorganizzazione del contenzioso tributario, per cui, il rinvio a prendere una decisione definitiva in materia di consigli tributari è un rinvio saggio, anche perché è opportuno svenire da preoccupazioni politiche la discussione intorno a questo organo.

Anche per quanto riguardava il secondo “puntello”, quello del giuramento il ministro Vanoni osservava, con notevole coraggio per quell'epoca, che:⁴¹⁸

Come studioso e come uomo, io credo all'efficacia del giuramento; credo così intensamente all'importanza di questo istituto, che non sono disposto a sprecarlo introducendolo nel nostro ordinamento positivo prima che vi sia un minimo di condizioni perché esso dia i risultati che ci dobbiamo attendere.

L'aggravamento delle sanzioni, che avrebbe dovuto costituire un ulteriore “puntello” non trovava opposizione di principio da parte del ministro, che prima comunque voleva accertare quale fosse l'effetto concreto delle sanzioni proposte con questo disegno di legge. Quanto alla mancanza di mezzi all'Amministrazione finanziaria affermava che:⁴¹⁹

Pur nella opportuna distribuzione degli scarsissimi mezzi a nostra disposizione, molto è già stato fatto per riattrezzare gli uffici, e risultati ancora maggiori si otterranno se il parlamento approverà la legge che in questo momento sta davanti al Senato, relativa alla meccanizzazione dei ruoli.

⁴¹⁷ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24383.

⁴¹⁸ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24384.

⁴¹⁹ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24386.

Sulla delicata questione della scala delle aliquote che stabiliva il prelievo fiscale a carico di ogni contribuente, ribadiva che la stessa fosse conforme al criterio di progressività stabilito dall'art. 53 della Costituzione. Nella sua relazione il ministro Vanoni osservava inoltre quanto segue:⁴²⁰

Il ministro delle finanze è cosciente che le aliquote, così come risultano da questo disegno di legge, sono ancora aliquote dure, estremamente dure da essere sopportate; ma è anche convinto che queste aliquote possano essere sopportate nell'attuale fase di ricostruzione economica del nostro paese.

Il ministro delineava poi il suo programma volto alla riforma complessiva del sistema tributario italiano che sarebbe stato oggetto di ulteriori provvedimenti legislativi. Concludeva in questo modo il suo intervento alla Camera:⁴²¹

Io sono convinto che questa legge, al di là dei suoi vantaggi finanziari, sia chiamata a costituire una pietra angolare della ricostruzione della moralità politica e della costruzione di un ordinamento effettivamente democratico nel nostro paese. Non vi è posto, nella storia moderna, per i popoli che non fanno onestamente il più ingrato dei doveri: e noi italiani vogliamo e dobbiamo avere il nostro posto nella storia moderna.

La conclusione dell'intervento del ministro Vanoni suscitava vivissimi, prolungati applausi a sinistra, al centro e a destra.⁴²²

Il presidente della Camera autorizzava, in base dell'art. 85 del regolamento della Camera, la Commissione a redigere la formulazione definitiva del progetto di legge. La proposta di rinviare alla Commissione la formulazione di tutti gli articoli della legge ad eccezione dei seguenti articoli: 3, 11, 12, 13, 17, 33 e 42, era approvata.

⁴²⁰ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24387.

⁴²¹ Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24392.

⁴²² Camera dei deputati, 7 dicembre 1950, pag. 24392.

Nella seduta pomeridiana il presidente, all'apertura dei lavori sul disegno di legge affermava che:⁴²³

L'ordine del giorno reca il seguito della discussione del disegno di legge sulla perequazione tributaria. Come la Camera ricorda, è stato deliberato il rinvio alla commissione competente per la formulazione degli articoli, di alcuni dei quali tuttavia (3, 11, 12, 13, 17, 33 e 42), l'Assemblea si è riservata la discussione della votazione. Chiedo al Governo se, per questi articoli, accetta il testo della Commissione.

Il ministro Vanoni dichiarava che il Governo accoglieva il testo della Commissione. Si apriva quindi la discussione sugli articoli citati riservati all'Assemblea.

Gli altri articoli che erano stati deferiti per esame alla Commissione Finanze e Tesoro della Camera, verranno discussi dalla Commissione nelle sedute del 14 e 15 dicembre 1950.

Il primo articolo posto in discussione, l'art. 3, suscitava un dibattito soprattutto in punto alle sanzioni in quanto i deputati Costa, Dugoni, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi della sinistra, proponevano l'aumento delle multe pecuniarie e la reclusione fino ad un anno in casi gravi. Motivava l'emendamento il relatore di minoranza Pieraccini il quale tra l'altro affermava che:⁴²⁴

Siamo di fronte alla necessità di introdurre nel sistema di legge, per quanto riguarda le sanzioni qualche cosa che lo renda efficace contro le classi più ricche della società italiana. Ora, in realtà, il testo del disegno di legge, che prevede come massima sanzione un'ammenda di 100mila lire, resta evidentemente poco efficace. Noi chiediamo che si introduca la sanzione della reclusione. Si tratta di mettere in atto quello che abbiamo chiamato un sistema di "puntelli". Si tratta di

⁴²³ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24462.

⁴²⁴ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24465.

fare in modo che questo disegno di legge, di cui condividiamo il concetto centrale, possa avere una finalità effettiva.

L'on. Cavallari che aveva presentato in aula unitamente al collega Pesenti una proposta di sanzione per i contribuenti che non presentavano la dichiarazione o la presentano incompleta oppure che non specificano le fonti dei singoli redditi, proponeva a sua volta di introdurre nella legge anche la pena detentiva per i casi più gravi. Sempre sull'art. 3 interveniva l'on. Emanuele Guerrieri, chiedendo l'attenuazione della multa di cui al terzo comma dell'art. 3 da 10mila a 5mila lire. Sempre sull'art. 3 gli on. Pieraccini, Dugoni, Costa, Ghislandi e Lombardi, chiedevano la soppressione del quarto comma.

La proposta dell'on. Cavallari veniva rinviata alla discussione sugli emendamenti all'art. 5, poiché reputava fosse connesso all'art. 3. Tale emendamento per decisione del presidente della Camera verrà discusso quando saranno esaminati gli emendamenti all'art. 5. Il presidente ricordava che nell'ambito della discussione generale del disegno di legge vennero presentati anche i seguenti emendamenti all'art. 3:⁴²⁵

La dichiarazione deve essere presentata ogni anno se sono intervenute variazioni in aumento nei redditi già accertati ed in misura superiore al 5 per cento dei redditi tassati. In caso di omessa dichiarazione, i redditi accertati per l'anno precedente continuano ad essere iscritti a ruolo e si intendono confermati da parte del contribuente, salvo la facoltà dell'ufficio di rettificarli.

L'on. Martinelli, relatore di maggioranza per la Commissione, il ministro delle finanze Vanoni e il relatore di minoranza Dugoni, intervenivano più volte sugli emendamenti proposti. Venivano messi poi in votazione i diversi emendamenti con i seguenti risultati:

⁴²⁵ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24469.

- l'emendamento Guerrieri, di ridurre il minimo dell'ammenda a 5mila lire, viene accettato;
- l'emendamento Pesenti e Cavallaro, sostitutivo dei commi terzo e quarto, non è approvato;
- l'emendamento Dugoni e Pieraccini, sostitutivo del terzo comma, non è approvato;
- l'emendamento Guerrieri, sugli ultimi tre commi dell'art. 3 nel testo della Commissione, è accettato.

Gli on. Pesenti e Cavallari proponevano il seguente articolo aggiuntivo *3-bis* che verrà esaminato in sede di discussione dell'art. 13:⁴²⁶

Gli uffici finanziari nell'esame delle dichiarazioni presentate ai fini dell'accertamento del reddito imponibile o, comunque, in caso di mancata dichiarazione nella azione di accertamento, devono procedere partendo dai redditi dichiarati o precedentemente accertati più elevati.

Gli on. Dugoni, Pieraccini, Costa, Ghislandi e Lombardi domandavano di stralciare l'art. 11, poiché questa norma apriva la porta ad una serie di evasioni paurose. L'on. Martinelli e il ministro Vanoni esprimevano il loro dissenso. Di conseguenza la richiesta di emendamento veniva respinta e l'art. 11 della Commissione veniva approvato.

Veniva posto in discussione l'art. 12 per il quale era chiesta l'abrogazione da parte degli on. Dugoni, Pieraccini, Costa, Ghislandi e Lombardi. A conclusione della discussione dove intervenivano il ministro Vanoni, il relatore per la maggioranza Martinelli, Turnaturi e Dugoni, l'emendamento veniva respinto e l'art. 12 veniva approvato nel testo commissionale.

Si passava poi all'esame dell'art. 13.. Gli on. Cerreti, Grazia e Sannicolò proponevano il seguente emendamento:

⁴²⁶ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24477.

Al primo comma, dopo le parole: al nome di persone fisiche, aggiungere: e di cooperative legalmente costituite; e alle parole: lire 240mila, sostituire: lire 360mila.

L'on. Cerreti interveniva a commentare il suo emendamento:⁴²⁷

L'inclusione delle cooperative legalmente costituite e l'abbattimento alla base, specie per i redditi non cospicui che in genere le cooperative registrano, costituirà comunque uno sgravio discreto per circa il 60% delle cooperative, soprattutto della fascia alpina.

Gli on. Cavallari e Pesenti chiedevano di aumentare l'esenzione a 360mila lire; l'on. Dal Pozzo, proponeva di aggiungere il terzo comma a favore degli affittuari diretti coltivatori.⁴²⁸ Intervenevano poi il relatore di maggioranza on. Martinelli, il ministro delle finanze Vanoni, l'on. Cerreti e Cavallari. A conclusione della discussione:

- l'emendamento Cerreti veniva respinto;
- l'emendamento di Cavallari e Costa veniva pure respinto.

L'art. 13 veniva così approvato nel testo commissionale.

Veniva proposto dagli on. Pesenti, Cavallari e Sannicolò il seguente articolo aggiuntivo 13-*bis*⁴²⁹:

Dal 1° gennaio 1951 le aliquote dell'imposta di ricchezza mobile sono fissate nelle misure seguenti:

redditi di categoria A: 22 per cento;

redditi di categoria B: 14 per cento;

redditi di categoria C-1: 8 per cento;

⁴²⁷ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24489.

⁴²⁸ Camera dei deputati, 12 dicembre 1950, pag. 24490.

⁴²⁹ Camera dei deputati, 13 dicembre 1950.

redditi di categoria C-2: 3 per cento.

Intervenivano nella discussione gli on. Cavallari, Marabini, Invernizzi, Babbi, Calasso, il ministro delle finanze Vanoni, il relatore per la maggioranza Martinelli ed il relatore per la minoranza Dugoni. A conclusione della discussione si procedeva alla votazione segreta e l'emendamento Pesenti, Cavallari e Sannicolò veniva respinto.

Sempre sull'art. 13 si passava alla discussione sull'emendamento presentato da Di Vittorio, Santi, Invernizzi Gaetano, Lizzadri e Sannicolò. Interveniva l'on. Cavallari e al termine della discussione l'emendamento non veniva approvato. Anche l'emendamento dell'on. Invernizzi e quello degli on. Dugoni, Costa ed altri, venivano respinti a conclusione della discussione alla quale partecipano Dugoni, Martinelli e Vanoni.

Gli on. Marabini e cofirmatari chiedevano la modifica dell'art. 13-ter e gli on. Di Vittorio, Santi, Invernizzi e Lizzadri proponevano un emendamento all'art. 13-quarter. A conclusione della discussione nella quale intervennero Invernizzi, Angelucci, De Vita, Martinelli, Cremaschi, Miceli e Vanoni, l'emendamento Marabini era respinto e l'emendamento Di Vittorio e cofirmatari veniva ritirato.

Sull'art. 17 che riguardava le aliquote applicabili al reddito per l'imposta complementare progressiva nasceva un'ampia discussione poiché il prelievo fiscale sui diversi scaglioni di reddito apriva, per forza di cose, un dibattito politico. Questa disposizione non riguardava soltanto le aliquote applicabili al reddito imponibile ma, anche la misura dell'esenzione prevista in 240mila lire. Gli on. Dugoni, Costa, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi, proponevano di sostituire il primo capoverso con il seguente:⁴³⁰

A partire dal 1° gennaio 1950 l'imposta complementare progressiva è applicata sul reddito imponibile, al netto delle quote di detrazione per carichi di famiglia,

⁴³⁰ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24557.

con aliquote progressive, secondo una progressione ad incremento costante in modo che il reddito imponibile da lire 360mila corrisponda ad un'aliquota del 2% ed al reddito di 150 milioni corrisponda un'aliquota del 65%, che rimarrà invariata anche per i redditi maggiori.

Il relatore di minoranza Pieraccini osservava, tra l'altro, quanto segue:⁴³¹

Siamo arrivati ad uno dei punti essenziali della legge, uno degli ultimi punti che possano offrirci occasione di dare una vitalità al sistema. È inutile ripetere ancora una volta che il disegno di legge ministeriale, se non viene modificato, è, a nostro giudizio, non vitale. Vi sono ancora due punti di importanza estrema (questo e quello sull'accertamento, vale a dire quello sui consigli tributari), che possano dare una vitalità al sistema.

Da un profilo politico questo intervento era fondamentale poiché sembrava vincolare l'adesione della sinistra al disegno di legge, all'accoglimento di una nuova scala delle aliquote proposta con l'emendamento di cui sopra, e alla costituzione dei consigli tributari.

Osservava ancora il relatore di minoranza:⁴³²

È una specie di via di mezzo fra il livello eccessivamente basso contemplato dal disegno di legge approvato dal Senato e l'esigenza massima, che potrebbe però effettivamente contenere un'eccessiva carica di pericolo. Quindi, ci sembra che il livello di 360mila lire potrebbe essere accettabile.

Seguivano poi diverse altre proposte che intendevano modificare con misure di lieve entità la scala delle aliquote.

Il relatore per la maggioranza Martinelli contestava l'aumento del margine di esenzione dell'emendamento sopra citato poiché avrebbe compromesso il gettito delle imposte. Intervenne anche il ministro Vanoni dichiarando l'esenzione di 240mila

⁴³¹ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24557.

⁴³² Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24558.

lire era in consonanza con l'art. 53 della Costituzione.⁴³³ A conclusione della discussione, a scrutinio segreto, la proposta degli on. Dugoni e cofirmatari veniva respinta.

Si apriva in seguito la discussione sui consigli tributari oggetto di una proposta, dell'on. Pesenti, che intendeva inserire nella legge gli artt. 17-*ter*, 17-*quater* e 17-*quinques*.

L'on. Pesenti commentava l'emendamento ricordando in primo luogo:⁴³⁴

L'insufficienza degli organi del ministero di fronte alle numerosissime dichiarazioni che saranno presentate.

Egli sosteneva che i comitati tributari avrebbero avuto un ruolo fondamentale, se non di accertamento diretto, per lo meno di aiuto all'amministrazione finanziaria. L'intervento ha avuto un'accezione eminentemente politica quando l'on. Pesenti affermava che:⁴³⁵

Questi organi democratici avrebbero dovuto partecipare all'accertamento ma la decisione finale dell'accertamento sarebbe spettata all'ufficio finanziario. Questa partecipazione democratica di tutta la popolazione io la consideravo allora, e la considero oggi, una necessità, non solo perché gli uffici finanziari, come del resto è già stato dimostrato dall'on. Cavallari nel suo intervento, sono assolutamente insufficienti a espletare i compiti derivanti dalla legge a causa della notevole quantità di personale avventizio di fronte al personale di ruolo, ma anche perché il modo di procedere all'accertamento da parte di questi uffici non risponde affatto alle esigenze attuali.

Egli ancora osservava che:⁴³⁶

⁴³³ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24562.

⁴³⁴ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24566.

⁴³⁵ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24566.

⁴³⁶ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24567.

Si tratta di portare uno spirito nuovo in tutta la nostra Amministrazione.

E ancora conferendo un aspetto tecnico anche alla questione politica, ribadiva:⁴³⁷

Pertanto, io non credo debba essere un'arma politica, ma un'arma tecnica, l'adozione dei consigli tributari. Evidentemente, on. colleghi, siete voi che trasformate questo organismo in un'arma politica, siete voi che non volendo adottare il principio dei consigli tributari, volendo addossare a questi istituti aspetti politici, dimostrate in modo inequivocabile di voler proteggere gli interessi dei contribuenti maggiori, dei più ricchi.

Intervenivano poi i relatori di maggioranza e di minoranza, nonché il ministro Vanoni che si opponevano all'accoglimento della proposta riguardante i consigli tributari. Gli emendamenti venivano respinti.

Gli on. Costa, Dugoni, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi proponevano l'accoglimento di una norma che obbligasse il contribuente al giuramento al momento della presentazione della propria dichiarazione del seguente tenore:⁴³⁸

Qualora l'ufficio abbia elementi per fissare l'accertamento in una cifra che superi i 10 milioni, il contribuente può essere chiamato ad asseverare con il giuramento la propria dichiarazione. Nel caso di falso giuramento il contribuente è passibile di reclusione da sei mesi a due anni e con la multa sino a due milioni.

Intervenivano nella discussione i relatori di minoranza Dugoni e gli on. Cavallari, il relatore per la maggioranza Martinelli e il ministro delle finanze Vanoni che dichiarava:⁴³⁹

Ho già detto al Senato che avrei compreso un emendamento che imponesse il giuramento a tutti i cittadini. Era una scelta che, sul piano morale, si poteva fare, valutando la maggiore o minore opportunità in questo momento storico.

⁴³⁷ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pagg. 24568-24569.

⁴³⁸ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24580.

⁴³⁹ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24583.

Concludeva affermando che:

Confermo quindi, senza dilungarmi oltre, che non mi pare possibile accettare gli emendamenti, nei termini in cui sono stati proposti.

A conclusione della discussione gli emendamenti erano respinti.

Si apriva poi la discussione riguardante l'art. 33 concernente la sanatoria per la sistemazione di situazioni tributarie pregresse. Anche qui gli on. Pieraccini, Dugoni, Costa e Ghislandi proposero un emendamento volto a sostituire il primo e il secondo comma.

Il primo capoverso dell'emendamento si limitava ad estendere la sanatoria anche ai redditi conseguiti nel 1950, mentre il secondo proponeva un prelievo fiscale più elevato di quello stabilito dalla norma approvata dal Senato. Il relatore di minoranza Dugoni si dichiarava contrario alla sanatoria da un profilo del principio e chiedeva comunque che fosse previsto un prelievo fiscale diversificato a seconda della percentuale della sottrazione perpetrata in rapporto a un reddito dichiarato.⁴⁴⁰

Per contro gli on. Vicentini, Martinelli, Balduzzi, Corvino, Tudisco, Castelli Avolio, Troisi, Turnaturi, Bettiol e Zerbi, proponevano, come stabilito dal testo governativo, di accordare una franchigia massima del 33% in luogo della franchigia del 50% proposta dal Senato. Interveneva poi il ministro delle finanze Vanoni, il quale dissentiva dall'emendamento Pieraccini e confirmatari.

In sede di votazione l'emendamento proposto veniva respinto.⁴⁴¹ Per contro il testo della Commissione riferito al primo comma dell'art. 33, era approvato. Pure approvato l'emendamento degli on. Vincentini e confirmatari e anche il terzo e quarto comma dell'art. 33.

Si apriva la discussione sull'art. 42 che riguardava le disposizioni sulla finanza locale. Gli on. Ghislandi, Pieraccini, Dugoni, Costa e Lombardi, ne proponevano

⁴⁴⁰ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24585.

⁴⁴¹ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24587.

L'abrogazione per ragioni di sistematica legislativa in quanto questa norma doveva essere discussa nuovamente in sede di riforma della finanza degli enti locali. L'on. Martinelli, relatore di maggioranza, chiedeva che l'emendamento fosse respinto poiché reputava necessario "*regolare subito questa materia e dare subito questa certezza al contribuente*".⁴⁴² Questo significava che dal 1° gennaio 1950 la facoltà di aumentare i tributi per la finanza locale fosse abolita.

Il ministro delle finanze Vanoni, a sua volta, proponeva che l'emendamento venisse respinto affermando che:⁴⁴³

Se noi sopprimessimo questo articolo toglieremmo veramente una colonna su cui si fonda questa legge, toglieremmo cioè la certezza che certi limiti di queste aliquote non saranno mai valicati e che si farà luogo ad ulteriori riduzioni ma non a superamenti.

E ancora:

Cominciamo a tener fermo l'art. 42 per far rinascere nel contribuente la persuasione che queste aliquote che oggi abbiamo proposto sono veramente le aliquote che il parlamento considera invalicabili e che non desidera siano valicate.

L'emendamento veniva respinto.

Una proposta degli on. Turchi, Carpano, Maglioli, Stuardi e Ghislandi, che chiedevano che la soppressione dell'art. 42 avvenisse il 1° gennaio 1951 in luogo del 1° gennaio 1950, venne respinta. Per contro veniva approvato il nuovo testo commissionale dell'art. 42.

Terminava così la discussione degli articoli di competenza della Camera. Le altre disposizioni della legge venivano esaminate dalla Commissione IV° Finanza e Tesoro nelle sedute del 14 e 15 dicembre 1950.

⁴⁴² Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24588.

⁴⁴³ Camera dei deputati, 14 dicembre 1950, pag. 24590.

5.7 *L'esame della Commissione speciale Finanze e Tesoro della Camera*

La riunione della Commissione si apriva con l'esame dei singoli articoli di sua competenza, vale a dire tutti gli articoli della legge tranne gli artt. 3, 11, 12, 13, 17, 33 e 42 che la Camera aveva già discusso e approvato.

5.7.1 **Articolo 1**

L'on. Bonino proponeva di sostituire il secondo comma con il seguente:⁴⁴⁴

Sono abrogati il secondo comma dell'art. 18 e gli artt. 19, 20, 21 e 24 del decreto sopra citato (ndr. Decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585).

L'abrogazione proposta dall'on. Bonino avrebbe consentito la conferma del reddito precedente in caso di mancata presentazione della dichiarazione. L'on. Martinelli esprimeva parere contrario poiché la Camera, approvando l'art. 3, aveva già stabilito che la dichiarazione dovesse essere presentata ogni anno. La Commissione, quindi, non aveva competenza, nemmeno formale, di modificare una decisione già adottata dall'Assemblea. Il ministro Vanoni si associava alle considerazioni dell'on. Martinelli per cui l'emendamento dell'on. Bonino veniva respinto.

5.7.2 **Articolo 2**

Venivano presentati due emendamenti, il primo da parte degli on. Cavallari, Pesenti e Sannicolò:⁴⁴⁵

Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione coloro il cui reddito complessivo ai fini dell'imposta complementare progressiva sul reddito non eccede le lire 600mila.

Il secondo presentato dagli on. Dugoni, Costa, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi.⁴⁴⁶

⁴⁴⁴ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 948.

⁴⁴⁵ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 949.

⁴⁴⁶ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 949.

Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione:

- 1) coloro che sono assoggettati ad un'imposta complementare progressiva sul reddito per redditi di categoria C-2, se il reddito complessivo ai fini di detta imposta, non supera le lire 910mila;
- 2) coloro il cui reddito complessivo, valutabile ai fini dell'imposta complementare sul reddito, non supera le lire 600mila.

L'on. Martinelli disapprovava i due emendamenti, poiché i limiti erano già stati fissati dalla maggioranza della Commissione nel suo rapporto. Proponeva a sua volta una modifica del terzo comma al fine di chiarirne la portata con questo emendamento:⁴⁴⁷

I prestatori di opera subordinata, aventi redditi esclusivamente di categoria C-2, che nel loro complesso, ai fini dell'imposta complementare, non superino le lire 600mila.

Nel successivo dibattito venivano approvati i primi due commi dell'art. 2 per il quale non erano stati presentati emendamenti. Veniva per il momento accantonata la discussione sul terzo comma e veniva approvato, poiché non vi erano richieste di emendamenti, il quarto comma.

5.7.3 Articolo 3

Non veniva messo in discussione in quanto di competenza della Camera.

5.7.4 Articolo 4

All'art. 4 veniva presentato un emendamento da parte dell'on. Turnaturi, che veniva ritirato dopo le assicurazioni fornite dal ministro Vanoni.⁴⁴⁸ L'articolo veniva approvato.

⁴⁴⁷ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 949.

⁴⁴⁸ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 951.

5.7.5 Articolo 5

Si presentavano una serie di emendamenti riguardanti i consigli tributari che vengono successivamente rinviati alla discussione sull'art. 17. Di conseguenza l'art. 5 veniva approvato.⁴⁴⁹

5.7.6 Articolo 6

L'on. Turnaturi chiedeva che, dopo il primo comma, venisse inserito il testo seguente:⁴⁵⁰

La richiesta tendente ad ottenere che il reddito imponibile sia accertato in base alle scritture implica l'accettazione del sistema di tassazione previsto dall'art. 12 della legge 8 giugno 1936, n. 1231.

L'on. Turnaturi, dopo aver discusso con il ministro Vanoni, ritirava la sua proposta.

L'on. Martinelli, relatore per la maggioranza, proponeva che alla fine dell'art. 6 si aggiungesse il seguente testo:⁴⁵¹

Sempre che la dichiarazione contenga gli elementi attivi e passivi richiesti nel primo comma dell'art. 2.

Ne scaturiva una discussione nel corso della quale si decideva di rinviare la discussione sul secondo comma e sull'emendamento Martinelli. Il primo comma dell'art. 6 veniva approvato.⁴⁵²

Gli on. Ghislandi, Pieraccini, Dugoni, Costa e Lombardi, proponevano di inserire nel disegno di legge l'art. 6-*bis* del seguente tenore:⁴⁵³

⁴⁴⁹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 953.

⁴⁵⁰ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 953.

⁴⁵¹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 953.

⁴⁵² IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 954.

⁴⁵³ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 954.

Qualora il contribuente abbia occultato fonti di reddito, l'ufficio può, in sede di accertamento, richiedere alla magistratura la verifica delle scritture bancarie.

Seguirono numerosi interventi volti a sostenere l'abrogazione del segreto bancario in sede di accertamento. La proposta dell'on. Dugoni veniva respinta.⁴⁵⁴

Il presidente, in apertura, ricordava che dovevano ancora essere discussi gli ultimi due commi dell'art. 2 e i relativi emendamenti i quali erano già stati oggetto di ampia discussione per cui si procedeva alla votazione. L'emendamento proposto dai deputati Cavallari, Pesenti e Sannicolò e quello proposto dai deputati Dugoni, Costa, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi, non erano approvati. Veniva invece approvato l'emendamento dell'on. Martinelli.

Sono stati approvati il n. 2 del terzo comma e il quarto comma dell'art. 2.

Pure restava da esaminare il secondo comma dell'art. 6 e un emendamento aggiuntivo del relatore Martinelli del seguente tenore:⁴⁵⁵

Sempre che la dichiarazione contenga gli elementi attivi e passivi richiesti nel primo comma dell'art. 2.

L'emendamento veniva approvato.

L'on. Lombardi proponeva l'inserimento di un art. 6-ter del seguente tenore:⁴⁵⁶

La valutazione dei titoli azionari non quotati in borsa è devoluta all'ufficio, che la fisserà ogni anno in sede di accertamento del reddito.

Il ministro delle finanze Vanoni e il relatore per la maggioranza Martinelli erano contrari. L'emendamento era respinto.

⁴⁵⁴ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 14 dicembre 1950, pag. 959.

⁴⁵⁵ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 963.

⁴⁵⁶ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 963.

Gli on. Pieraccini, Dugoni, Costa, Ghislandi e Lombardi, proponevano l'inserimento di un art. 6-*quater* del seguente tenore:⁴⁵⁷

A far luogo dal 1° gennaio 1952 è abolito l'istituto del concordato.

Dopo le spiegazioni del ministro Vanoni, l'on. Pieraccini relatore di minoranza, ritirava l'emendamento e presentava il seguente ordine del giorno, che veniva approvato dalla commissione:⁴⁵⁸

La commissione Finanze e Tesoro, richiamandosi allo spirito informatore della legge sulla perequazione tributaria, chiede al Governo di predisporre le riforme opportune per l'abolizione dell'Istituto del Concordato.

L'art. 6 veniva così definitivamente approvato.

5.7.7 Articolo 7

L'art. 7 veniva approvato senza discussione.

5.7.8 Articolo 8

Il primo comma dell'art. 8 veniva approvato senza discussione.

L'emendamento sul secondo comma dell'art. 8, proposto dagli on. Lombardi, Pieraccini, Costa, Ghislandi e Dugoni, del seguente tenore veniva invece respinto:⁴⁵⁹

Le disposizioni relative alla rivalutazione per conguaglio monetario si applicano anche alle materie prime ed alle merci, costituenti scorte indispensabili ai sensi dell'art. 10, quando esse risultino da inventari regolarmente tenuti.

⁴⁵⁷ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 963.

⁴⁵⁸ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 964.

⁴⁵⁹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 965.

A sua volta l'on. Turnaturi, proponeva un emendamento per sostituire il secondo comma dell'art. 8 con il seguente:⁴⁶⁰

Le disposizioni relative alla rivalutazione per conguaglio monetario si applicano anche, con effetto dal 1950, alle materie prime ed alle merci, in base ai valori ed alle consistenze quantitative e qualitative risultanti dagli inventari, regolarmente tenuti. Quando, peraltro, il valore di inventario risulti maggiore del prezzo di acquisto o di costo, la rivalutazione per conguaglio monetario si calcola sulla base del detto prezzo.

L'on. Martinelli, relatore di maggioranza, ed il ministro Vanoni, aderivano all'emendamento proponendo, tuttavia che invece della data del 1950 venisse fissata quella del 1940. L'emendamento veniva approvato, ma veniva mantenuta la data del 1950.⁴⁶¹ Di seguito l'art. 8 veniva approvato.⁴⁶²

5.7.9 Articolo 9

A seguito di un'ampia discussione il primo comma dell'art. 9 veniva approvato.⁴⁶³

Il secondo comma dell'art. 9 veniva approvato sostituendo le parole “*terzo esercizio*” con “*secondo esercizio*”. Senza discussione venivano approvati gli altri commi dell'art. 9.

5.7.10 Articolo 10

Gli on. Pieraccini, Dugoni, Costa, Ghislandi e Lombardi, proponevano di sostituire il primo comma con il seguente:⁴⁶⁴

⁴⁶⁰ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 965.

⁴⁶¹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 966.

⁴⁶² IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 970.

⁴⁶³ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 971.

⁴⁶⁴ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 965.

Agli effetti delle disposizioni contenute negli articoli precedenti si considera scorta indispensabile quell'ammontare di materie prima o merci necessarie per il normale funzionamento dell'azienda.

L'emendamento veniva respinto, per cui veniva accolto in votazione il primo comma dell'art. 10 nel testo originario, come anche il secondo, il terzo e il quarto comma dello stesso testo.

La Commissione passava all'esame dell'art. 14 in quanto gli artt. 11, 12 e 13 erano stati riservati alla Camera.

5.7.11 Articolo 14

L'esame dell'art. 14, per intervento del ministro Vanoni, veniva sospeso.

5.7.12 Articolo 15

Sull'art. 15 riguardante le esenzioni, veniva proposto da parte degli on. Pesenti, Cavallari e Sannicolò, un aumento dell'esenzione da 240mila a 360mila lire; analoga proposta veniva formulata da Costa, Dugoni, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi. Gli on. Bonino, Fanfani, Cimenti, Lombardi Colini, Arcangeli, Turnaturi, Sullo, Biasutti, Guarieri, Burato e Barbina, proponevano un aumento dell'esenzione per i componenti della famiglia, compresa la moglie, da 36mila a 50mila lire. L'on. Olindo Cremaschi proponeva un aumento da 36mila a 80mila lire.⁴⁶⁵

I primi due emendamenti, erano già stati preclusi dall'Assemblea, per cui decadevano, veniva invece accettata la proposta di aumentare l'esenzione da 36mila a 50mila per ogni membro della famiglia, compresa la moglie. L'emendamento Cremaschi non veniva approvato.⁴⁶⁶

⁴⁶⁵ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 972.

⁴⁶⁶ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 973.

Il secondo comma e il terzo comma dell'art. 15 erano approvati.⁴⁶⁷

5.7.13 Articolo 16

Veniva approvato dalla Commissione.⁴⁶⁸

5.7.14 Articolo 17

Sull'art. 17, riguardante la scala delle aliquote, rinviato dalla Camera all'esame della Commissione per la formulazione definitiva, venivano proposti diversi emendamenti da parte degli on. Pesenti, Bettiol, Semeraro, Cavallari, Invernizzi, Miceli, Stuani, Cerreti, Dal Pozzo, Grifone, Dugoni, Costa, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi, che venivano respinti. Di conseguenza l'art. 17 veniva approvato nella sua formulazione originale.

5.7.15 Articoli da 18 a 21

Sugli artt. 18, 19, 20, 21 riguardanti la riscossione delle imposte dirette, si adottavano le seguenti decisioni:

- all'art. 18 veniva accolta una modifica formale dell'on. Martinelli, relatore di maggioranza;
- all'art. 19 veniva pure accolto un emendamento dell'on. Martinelli che propone di abrogare la riscossione in sei rate;
- gli artt. 20 e 21 venivano approvati senza discussione.

5.7.16 Articoli da 22 a 32

Gli artt. da 22 a 32 riguardavano il rilevamento fiscale straordinario. Su questo argomento ho riferito ampiamente per quanto riguarda le considerazioni consegnate nei rapporti delle Commissioni Finanze e Tesoro della Camera e del Senato e nei

⁴⁶⁷ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 973.

⁴⁶⁸ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 974.

dibattiti delle Assemblee, per cui mi limito a riportare i dati essenziali della discussione:

- l'art. 22 veniva approvato nel testo ministeriale respingendo nel contempo un emendamento aggiuntivo degli on. Dugoni e cofirmatari;
- gli artt. da 23 a 29 venivano approvati, in seguito, senza discussione;
- l'art. 30, che riguarda le sanzioni riferite al rilevamento fiscale straordinario, veniva pure approvato con una correzione formale dell'on. Martinelli "*prestare*" in luogo di "*presentare*". Veniva respinto un emendamento degli on. Dugoni, Ghislandi, Pieraccini e Costa, che proponevano un aumento delle sanzioni in caso di inadempienza;
- gli artt. 31 e 32 venivano approvati senza discussione.

Si passa all'esame dell'art. 34 in quanto l'art. 33 è di competenza della Camera.

5.7.17 Articolo 34

L'art. 34, riguardante le norme per agevolare la sistemazione di determinate situazioni tributarie, veniva approvato con una modifica dell'on. Martinelli, riferita alla rateazione.

5.7.18 Articoli da 35 a 37

Gli artt. da 35 a 37 erano approvati senza discussione.

5.7.19 Articolo 38

L'art. 38, concernente le pene pecuniarie, era oggetto di un emendamento proposto dagli on. Martinelli, Castelli, De Palma, Zerbi, Lecciso, Pierantozzi, Quintieri, Tozzi, Condivi Nicotra, Natalli, Lazzati, Baresi, Tudisco, Guerrieri Emanuele e Salvatore, del seguente tenore:

Le pene pecuniarie e le soprattasse previste dall'art. 13 del Decreto legislativo luogotenenziale del 19 ottobre 1944 numero 348, e relative modificazioni aggiunte, applicabili in dipendenza di decisioni delle commissioni amministrative per infrazioni commesse a tutto il dicembre 1947 non sono dovute qualora il contribuente effettui il pagamento del complemento dell'imposta sul maggiore imponibile anche oltre il termine stabilito nel primo comma dell'art. 37, ma entro 30 giorni a decorrere dalla data nella quale sarà notificata la decisione. I contribuenti, che per le infrazioni considerate nel comma precedente e a seguito di decisioni notificate dopo il 31 ottobre 1948, abbiano, alla data di entrata in vigore della presente legge, pagato, insieme con il complemento d'imposta, anche le pene pecuniarie e le soprattasse resesi applicabili, possono chiedere la restituzione con domanda da presentare non oltre 30 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

Dopo le considerazioni dell'on. Martinelli e del ministro delle finanze Vanoni, l'emendamento era approvato senza discussione.

5.7.20 Articolo 39

Veniva approvato con un emendamento formale dell'on. Martinelli.

5.7.21 Articolo 40

L'art. 40, che pure riguarda l'agevolazione di situazioni tributarie precedenti, veniva approvato.

Una lunga discussione di carattere anche procedurale aveva per oggetto la proposta degli on. Vicentini, Martinelli e Arcaini di inserire un art. 40-*bis* del seguente tenore:⁴⁶⁹

⁴⁶⁹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 985.

Le agevolazioni tributarie in favore degli atti di fusione di società e delle concentrazioni di aziende sociali nonché degli aumenti di capitale previsti dagli articoli 1, 2, 3, 4 e 5 del Decreto legislativo del 7 maggio 1948 n. 1057, continuano ad applicarsi anche alle fusioni e concentrazioni deliberate dal 13 agosto 1949 fino ad un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, purché autorizzate dal ministro dell'industria e del commercio, sentito il ministro del tesoro.

Le società che partecipano alla fusione, quelle che vengono incorporate, nonché quelle apportanti, nel caso di concentrazione, devono risultare regolarmente costituite alla data di entrata in vigore della presente legge. L'imposta fissa è dovuta nella misura prevista dall'art. 1 della legge 15 febbraio 1949, n. 33.

Le agevolazioni di cui sopra competono anche nel caso di concentrazioni effettuate mediante apporto di attività da parte di enti pubblici in società per azioni o viceversa, sempre che siano autorizzate dal ministero che esercita la tutela o vigilanza sull'ente pubblico.

La discussione formale riguardante la competenza o meno della Commissione di discutere questa disposizione si concludeva con la decisione di adottare un ordine del giorno proposto dall'on. Schiratti del seguente tenore:⁴⁷⁰

La Commissione, vista la proposta di un art. 40-bis, fatta dagli on. Vicentini, Martinelli e Arcaini, ritiene di sua competenza l'esame e la decisione circa l'articolo stesso.

Nella discussione di merito che seguì, il relatore di minoranza Dugoni manifestò il suo dissenso, osservando che:⁴⁷¹

Permette un certo movimento ortopedico delle società, le quali naturalmente hanno bisogno di incorporarsi o di scorporarsi secondo determinati procedimenti

⁴⁷⁰ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 991.

⁴⁷¹ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 991.

produttivi, secondo determinate situazioni economiche e secondo, addirittura, determinati mutamenti strutturali.

Concludeva proponendo di respingere l'art. 40-*bis* in via principale e in via subordinata, proponendo in tal senso un emendamento:⁴⁷²

Che dai benefici dell'articolo stesso siano escluse in ogni modo le società finanziarie, le società di capitale puro, le società bancarie ed assicurative: ciò varrà almeno a porre un freno al movimento determinato dall'emendamento Vicentini.

Questa norma poneva su tappeto un problema politico poiché volto a favorire fusioni e scissioni societarie.

A conclusione della discussione l'art. 40-*bis* veniva approvato con le seguenti modifiche:⁴⁷³

- nella prima parte dopo: “*concentrazione di aziende sociali*” veniva aggiunto: “*anche cooperative*”;
- la seconda parte del primo comma: “*nonché degli aumenti [...] sentito il ministro del tesoro*” viene pure approvata;
- anche il terzo e il quarto comma erano approvati.

Precedentemente era stato respinto dalla Commissione l'emendamento Dugoni di cui sopra.

5.7.22 Articolo 41

Veniva approvato.

Per quanto riguarda le disposizioni riguardanti la finanza locale, l'art. 42 era riservato alla Camera.

⁴⁷² IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 992.

⁴⁷³ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 993.

5.7.23 Articolo 43

L'art. 43 veniva approvato dopo che era stato respinto un emendamento abrogativo degli on. Dugoni, Costa, Pieraccini, Ghislandi e Lombardi.

5.7.24 Articoli da 44 a 48

Pure erano approvati senza discussione gli artt. da 44 a 48.⁴⁷⁴

5.7.25 Articolo 14

Lo stesso art. 14 era stato lasciato in sospeso e veniva approvato nella formulazione del relatore, accettata dal ministro delle finanze Vanoni.

5.7.26 Articolo 49

La proposta dell'on. Paulucci in favore dei contribuenti danneggiati dalla guerra non veniva approvata.⁴⁷⁵

Il presidente, a conclusione dei lavori, invita la Commissione a volerlo autorizzare a coordinare il testo con le decisioni adottate in riferimento ai singoli articoli. La Commissione consentiva a questa proposta.

⁴⁷⁴ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pagg. 993-995.

⁴⁷⁵ IV° Commissione Finanze e Tesoro, 15 dicembre 1950, pag. 996

5.8 *L'approvazione definitiva della Camera (19 dicembre 1950)*

Nella seduta pomeridiana del 19 dicembre 1950 veniva approvato il testo commissionale.

Seguivano poi le dichiarazioni di voto sul complesso del disegno di legge. Interveneva l'on. Cappi che, a nome della Democrazia-cristiana, portava l'adesione del gruppo.

Interveniva poi l'on. Dugoni, del Partito socialista, che motivava le ragioni del dissenso del proprio gruppo parlamentare, riproponendo la sintesi di considerazioni già effettuate in precedenza. A conclusione del suo intervento dichiarava:⁴⁷⁶

Se io dovessi dare un giudizio complessivo di questa legge, per chiudere con queste bellissime parole, io direi semplicemente che purtroppo questa legge rientra nel quadro della cattiva politica che sta facendo questo cattivo Governo.

Interveniva poi l'on. Lombardi Colini, del Partito democratico-cristiano, che aderiva al disegno di legge perché lo stesso tutelava in modo adeguato la famiglia.

L'on. Pesenti dichiarava di votare contro il disegno di legge per gli stessi motivi:⁴⁷⁷

Per cui l'on. Cappi e l'on. Lombardi Colini dichiarano di votare a favore, e cioè perché gli scopi che sono stati pocanzi dichiarati dall'on. Cappi non sono per nulla raggiunti dal disegno di legge che ci viene sottoposto.

L'on. Tonengo motivava la propria astensione poiché reputava esigua l'esenzione di 240mila lire per il capo famiglia e di 50mila lire per gli altri membri della famiglia colonica.

⁴⁷⁶ Camera dei deputati, 19 dicembre 1950, pag. 24765

⁴⁷⁷ Camera dei deputati, 19 dicembre 1950, pag. 24766.

L'on. Cavallari, riprendendo le sue considerazioni precedenti, dichiarava che il proprio gruppo esprimeva voto contrario per queste ragioni:⁴⁷⁸

On. colleghi, noi, dando voto contrario a questo disegno di legge, riteniamo non solo di assolvere ad un nostro dovere, ma riteniamo altresì che questo sia un nostro onore, per potere, cioè, dimostrare al popolo italiano che la politica che voi conducete è contrastante con gli interessi della sua grande maggioranza.

Il presidente della Camera dichiarava esaurite le dichiarazioni di voto. Il disegno di legge venne votato nel corso della seduta e veniva approvato con 241 voti favorevoli e 147 contrari.⁴⁷⁹

⁴⁷⁸ Camera dei deputati, 19 dicembre 1950, pag. 24770.

⁴⁷⁹ Camera dei deputati, 19 dicembre 1950, pag. 24793.

5.9 *L'adesione del Senato alla decisione definitiva della Camera*

Il Senato discuteva⁴⁸⁰ delle modifiche apportate dalla Camera al testo di legge che aveva approvato a suo tempo. Per ragioni di urgenza i rapporti di maggioranza e di minoranza venivano svolti oralmente. Interveneva il relatore di maggioranza on. Zoli, il quale dopo aver rilevato che le modifiche apportate dalla Camera non mettevano in discussione l'impianto generale della legge, proponeva di approvare il testo votato dalla Camera.⁴⁸¹ Interveneva in seguito il senatore Ruggeri, relatore di minoranza, il quale osservava che effettivamente la Camera aveva modificato solo marginalmente il testo del Senato, per cui esprimeva il voto contrario della sinistra. Le ragioni del dissenso erano essenzialmente riferite alla scala delle aliquote e al mancato inserimento nella legge di una disposizione che istituisse i consigli tributari.

A mio modo di vedere, oltre a delle ragioni tecniche e giuridiche, la decisione della sinistra era fondata anche su motivazioni di ordine politico generale, perché i temi fondamentali della legge costituiti dall'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale, dalla riduzione delle aliquote, anche se in misura inferiore a quella proposta dalla minoranza, avevano trovato, in un primo momento, anche il consenso della sinistra.

Al fine di chiarire la tensione che aveva caratterizzato il dibattito è opportuno proporre l'intervento del senatore Fortunati del seguente tenore:⁴⁸²

Ho chiesto la parola pur sapendo che le mie osservazioni non serviranno a nulla. Tuttavia, poiché in sede di Camera dei deputati si è voluto sottilizzare, faccio presente al Senato che la dizione approvata dalla Camera dei deputati non ha alcun senso né dal punto di vista tributario né dal punto di vista della lingua italiana.

⁴⁸⁰ Senato della Repubblica, 22 Dicembre 1950, pag. 21679.

⁴⁸¹ Senato della Repubblica, 22 dicembre 1950, pag. 21680.

⁴⁸² Senato della Repubblica, 22 dicembre 1950, pag. 21680.

Sempre al fine di evidenziare la vis polemica della discussione propongo la risposta del relatore di maggioranza Zoli:⁴⁸³

Nella sostanza la dizione approvata dalla Camera dei deputati è identica a quella precedentemente da noi approvata, e quindi credo che possa essere accolta. Se poi essa sia più o meno corretta, mi sembra materia opinabile.

Sono quindi esaminate tutte le modifiche apportate dalla Camera che vengono approvate; gli emendamenti sono invece respinti.

In conclusione il disegno di legge nel suo complesso, con le modificazioni apportate dalla Camera dei deputati veniva approvato.⁴⁸⁴

⁴⁸³ Senato della Repubblica, 22 dicembre 1950, pag. 21680.

⁴⁸⁴ Senato della Repubblica, 22 dicembre 1950, pag. 21692.

6 Il quadro storico e politico svizzero

Il quadro politico svizzero durante il periodo in cui a luogo la comune ricerca scientifica italo-svizzera nel contesto tributario, vale a dire tra la fine degli anni '30 e il 1950, diversamente da quello delle altre nazioni europee, non è segnato da eventi straordinari, in particolare da eventi bellici. In primo luogo perché, grazie alla sua politica di neutralità, a volte più apparente che concreta, la Svizzera non è stata coinvolta nella seconda guerra mondiale e anche perché la situazione politica ed economica del paese è meno instabile di quella delle altre nazioni circostanti. Tuttavia, al di là di questa apparente immobilità, anche in Svizzera si sono verificate tensioni politiche di rilievo e si sono sviluppati movimenti popolari che avrebbero anche potuto sovvertire il tradizionale sistema politico di democrazia diretta stabilito con la Costituzione del 1874. È noto che in Svizzera le leggi federali approvate dal potere legislativo, esercitato dalle camere federali costituite dal Consiglio degli Stati o Camere dei Cantoni e dal Consiglio Nazionale, è possibile chiedere con il referendum la votazione popolare. Pure è consentito esercitare il diritto di iniziativa al fine di inserire una nuova disposizione nella Costituzione federale.

Sino al 1920 il Consiglio federale, composto, allora come oggi, da soli sette ministri, cui compete il potere esecutivo e le Camere federali erano governate dalla maggioranza assoluta del partito radicale. Dopo l'introduzione nel 1919 del sistema proporzionale per l'elezione del Consiglio Nazionale⁴⁸⁵, si apre al pluralismo politico con l'entrata progressiva del partito conservatore cattolico, del partito dei contadini artigiani e borghesi e del partito socialista. Nel Consiglio federale vi sono, dal 1925 sino al 1942, quattro radicali, due conservatori cattolici e un rappresentante del partito dei contadini, artigiani e borghesi. I socialisti entreranno per la prima volta nel 1943 con l'elezione di Ernst Nobs al quale sarà affidato il ministero delle finanze. Nell'ambito di questa sua funzione proporrà una riforma fondamentale delle finanze federali⁴⁸⁶ che venne respinta dal popolo.

⁴⁸⁵ Il Consiglio degli Stati in cui siedono due rappresentanti per Cantone e uno per i Semi-Cantoni continua ad essere eletto con il sistema maggioritario.

⁴⁸⁶ Disegno di legge e messaggio del 29 gennaio 1948.

Anche la Svizzera ha subito, sebbene in misura molto minore delle altre nazioni, gli effetti della crisi economica che ha causato tra l'altro un aumento della disoccupazione. Da un profilo statistico i salari, sulla base dell'indice cento del 1913, sono saliti a 139 nel 1923 e a 177 nel 1933. La disoccupazione era dello 0.4% nel 1929, del 2.8% nel 1932, del 4.8% nel 1936 per poi scendere nel 1939 al 2.1% e ridursi dal '40 e il 1990 a meno dell'1%.

La crisi negli anni '30 riduce tuttavia l'esportazione della produzione industriale particolarmente nell'ambito dei macchinari e dei tessili. Per questa ragione, la Svizzera, nel 1936, preceduta da altri 34 Stati, svalutò anch'essa il franco del 30% con effetti molto favorevoli; le esportazioni aumentarono del 45% in un solo anno e i pernottamenti turistici segnarono un netto rialzo.

Ai fini di questo studio assume particolare importanza la decisione di istituire il segreto bancario nel 1934. Contrariamente a quanto sempre sostenuto dai banchieri il segreto bancario non venne adottato per tutelare i fondi depositati in Svizzera dagli Ebrei residenti in Germania durante il periodo Nazista e in seguito per salvaguardare la *privacy* dei clienti, ma per attrarre in Svizzera i capitali stranieri. La certezza di poter contare sul segreto bancario da parte di uno Stato politicamente sicuro e ben organizzato amministrativamente è stata poi all'origine di una massiccia evasione fiscale a danno degli altri Stati. Solo dopo una insistente e costante pressione esercitata dalla comunità internazionale per il tramite dell'OCSE, il segreto bancario verrà abrogato con lo scambio di informazioni automatiche a partire dal 2018. Alle autorità fiscali svizzere comunque non sarà consentito di infrangere il segreto bancario per i residenti svizzeri che hanno depositato capitali in Svizzera.

Gli effetti della crisi economica e il timore della imminente guerra mondiale, convinsero le camere federali a concedere al Consiglio federale dal 1939 al 1949 i pieni poteri. Questo significa che l'esecutivo federale aveva la facoltà di adottare decisioni in caso di urgenza senza dover chiedere l'approvazione del potere legislativo.

I conflitti sociali da una parte e il fascino esercitato dal nazionalsocialismo su una parte della popolazione, furono tuttavia all'origine di movimenti interni che crearono situazioni molto difficili da gestire e che misero in serio pericolo l'ordinamento democratico del paese.

Dal 1920 in poi, a dipendenza della crisi, dei fermenti politici degli altri Stati e dei conflitti sociali anche la Svizzera fu confrontata con una corrente di idee e di movimenti che volevano rimettere in discussione il suo ordinamento politico ed economico. Tra questi assunse notevole importanza il corporativismo. Gli effetti nefasti del liberalismo economico che portarono ad una crescente divaricazione tra gli interessi dei datori di lavoro e quelli dei lavoratori diedero luogo ad una riflessione prima da parte del cattolicesimo sociale e poi da parte di altre correnti politiche soprattutto di destra e di estrema destra. Le finalità perseguite dal corporativismo come principio, poi concretamente realizzato in modi profondamente diversi, era di trovare una *"terza via"* che potesse comporre, con l'aiuto dello Stato, la divergenza tra operai e datori di lavoro. Questi principi vennero avanzati prima dalla Chiesa cattolica con le encicliche *"Rerum Novarum"* del 1891 e *"Quadragesimo anno"* del 1931. In Svizzera il corporativismo proposto dalla politica sociale della Chiesa trovò seguito concreto da parte della Unione di Friburgo formata da una cerchia di intellettuali cattolici e dal movimento sindacale cristiano-sociale. Parimente a Ginevra al corporativismo ebbe seguito un altro movimento di destra sotto l'egida della *"Unione di difesa economica"*. I gruppi di estrema destra, sostenuti anche da una parte dei cattolici, raccolsero le firme necessarie per presentare un'iniziativa popolare volta a modificare radicalmente la Costituzione con lo scopo di trasformare la Svizzera in uno Stato autoritario. Questa proposta fu chiaramente respinta in votazione popolare l'8 settembre 1935. Contemporaneamente negli anni '30 si riscontrò un aumento degli scioperi che causarono serie difficoltà al processo produttivo di molte aziende. La federazione della metallurgia e dell'orologeria (FOMO) che di fatto era politicamente molto vicina al partito socialista propose l'istituzione di una rete di contratti collettivi di lavoro con lo scopo di regolare pacificamente i vari aspetti dei rapporti tra operai e datore di lavoro a cominciare dai

salari, dalla durata del lavoro, dall'assicurazione delle malattie e dalle previdenze sociali in genere. La proposta venne accolta nel 1937 dopo lunghe ed estenuanti discussioni dall'associazione padronale Svizzera della Industria e della Metallurgia. L'importanza di questo accordo che poi si generalizzò a macchia d'olio per numerose altre categorie professionali (dal 1929 al 1950 si passa da 300 a 1'500 contratti collettivi di lavoro) è costituito dall'esclusione dello sciopero e della serrata. I conflitti dovevano essere regolati escludendo queste due forme estreme di lotta. In numerosi Cantoni vennero promulgate leggi che istituivano uffici di conciliazione per ovviare ai conflitti sociali. Così iniziò la "*Pace del lavoro*" che perdura tutt'ora. I vantaggi furono rilevanti per i lavoratori ma anche per l'industria poiché con la pace del lavoro si poneva fine e in modo permanente all'interruzione della produzione a causa degli scioperi. Il conseguimento della pace del lavoro e il verdetto popolare che respinse l'iniziativa delle destre volta a trasformare la Svizzera in uno Stato autoritario, segnarono la fine del corporativismo in Svizzera poiché le divergenze tra lavoratori e i datori di lavoro trovarono un'efficace e durevole composizione attraverso i contratti collettivi di lavoro ai quali, quando si fossero verificate determinate condizioni, poteva anche essere conferita forza obbligatoria da parte della legge.

L'ideologia nazionalsocialista che negli anni precedenti alla pace del lavoro trovò dei sostenitori che perseguivano la finalità di trasformare il paese in stato unitario e i diversi movimenti di destra quali a Zurigo il "*National Front*" e a Ginevra "*L'Union*" che combattevano il comunismo, l'ebraismo e la massoneria, persero slancio, dopo il conseguimento della pace del lavoro e dopo il verdetto popolare del 1934 che bloccò l'iniziativa delle destre.

Nei confronti del fascismo la Svizzera mostrò, da parte di alcuni politici, non solo tolleranza ma anche una certa apertura soprattutto grazie all'attitudine del Consigliere federale Giuseppe Motta, che guidò il dipartimento degli esteri dal 1920 al 1940. In Ticino, Cantone confinante con l'Italia, il fascismo trovò il consenso di numerosi simpatizzanti che portavano la "*camicia nera*" aderenti al movimento

dell'Adula. Venne anche fondata la federazione fascista svizzera guidata dal colonnello Arthur Fonjallaz che propose un'iniziativa popolare poi respinta, volta a proibire le logge massoniche. La Svizzera inoltre si rifiutò di aderire alle sanzioni della società delle nazioni contro l'Italia dopo l'invasione dell'Abissia. Negli anni immediatamente precedenti la guerra mondiale dopo l'Anschluss con l'Austria e la conquista da parte della Germania della Polonia e della Cecoslovacchia, un'inquietudine crescente prese corpo tra la popolazione e la classe politica. Prende consistenza quindi il convincimento e l'esigenza di riorganizzare l'esercito al fine di contrastare un'eventuale invasione del paese da parte di Hitler. Così il popolo accolse nel 1931 un credito di 415 milioni per dotare l'esercito degli armamenti necessari. Questo credito al quale ne seguiranno altri anche per contenere gli effetti della crisi economica sarà finanziato nuove imposte. Nascono quindi le prime imposte dirette denominate "*Sacrificio nazionale*", "*Imposta per la difesa nazionale*" ecc. La politica fiscale della Svizzera dalla fine degli anni '30 al 1950 è trattata al quinto capitolo di questa tesi.

Appena scoppiata la seconda guerra mondiale viene decisa il 28 agosto la mobilitazione parziale dell'esercito e il 30 agosto l'Assemblea federale nominava Haneri Guisan generale dell'esercito che diventa un mito per la popolazione Svizzera anche dopo la guerra, a tal punto che in molte case il ritratto del generale è stato presente nel "*salotto buono*" sino agli anni '60 e ancora oltre. Nell'esercito svizzero il grado più elevato in tempo di pace è quello di colonnello comandante di corpo d'armata. Il generale viene nominato solo in caso di conflitto. La situazione internazionale della Svizzera durante la guerra è estremamente difficile tanto dal profilo strategico quanto per i rapporti internazionali. Strategicamente la Svizzera è circondata completamente dalle forze dell'Asse, Germania, Austria, Italia e Francia nei territori occupati dalla Germania. La sola eccezione è costituita dal "*corridoio di Ginevra*" che si affaccia sulla Francia libera di *Vichy* comunque controllata dai tedeschi. La politica internazionale è pesantemente condizionata dal pericolo di una possibile invasione da parte della Germania e dall'esigenza, non facilmente realizzabile, di

tutelare la politica di neutralità nei confronti degli alleati. Impresa questa molto difficile, per non dire impossibile, poiché la Germania reagisce immediatamente e con violenza ad ogni critica che viene mossa dalla stampa svizzera nei suoi confronti. La Svizzera avrebbe dovuto, in base al *Diktat* tedesco cessare ogni esportazione verso i paesi Alleati. Tuttavia i rapporti commerciali al di fuori dei paesi dell'ASSE sebbene pesantemente condizionati dalle imposizioni della Germania, continuarono sebbene in forma ridotta. Tra il 1940 e il 1944 l'industria svizzera esportò prodotti per un valore di 663milioni verso i paesi dell'ASSE, 57milioni verso gli Stati Alleati e 60milioni verso i paesi neutrali.⁴⁸⁷ Ma quel che più contribuì a formare un giudizio negativo degli Alleati nei confronti del comportamento della Svizzera durante la guerra si riferisce al contributo bellico in favore della Germania. Tra il 1940 e il 1944 l'11% delle armi, il 16% delle munizioni e il 18% dei macchinari fabbricati in Svizzera, vennero esportati in Germania.⁴⁸⁸ Anche le filiali in Germania delle società con sede in Svizzera continuarono la loro attività adeguandosi alla politica di arianizzazione tedesca che comportò il licenziamento degli ebrei e l'impiego dei prigionieri di guerra in condizioni inumane.

Non si può mancare di mettere in evidenza un altro aspetto censurabile riguardante il comportamento della Svizzera durante l'ultima guerra, ancor che lo stesso sia emerso soltanto nell'ultimo decennio del secolo scorso. Le critiche avanzate a più riprese da numerosi storici, dalla comunità ebraica mondiale e dagli USA riguardavano soprattutto l'atteggiamento della Svizzera nei confronti degli ebrei tedeschi che chiedevano asilo e il comportamento delle banche svizzere durante e dopo la guerra per quanto riguarda i fondi ebraici. Il Consiglio federale, dopo alcuni tentativi di attenuare le accuse fu obbligato dalle crescenti e circostanziate documentazioni storiche, ad affidare il compito di chiarire questi fatti ad una commissione di storici presieduta da Jean François Bergier che rassegnò il suo rapporto di 11mila pagine contenute in 25 Volumi nel 2002. L'interpretazione di questa vicenda da parte di storici e politici non ha ancora trovato un consenso unanime. Tuttavia si

⁴⁸⁷Françoise Walter, *Histoire de la Suisse*, Edition 2010, p. 56

⁴⁸⁸ Vedi opera già citata di Françoise Walter.

può affermare che il comportamento della Svizzera nei confronti degli ebrei non fu certamente esemplare soprattutto in considerazione del fatto che fu in Consiglio federale a suggerire alla Germania di indicare nel passaporto degli ebrei una “J” (Jude) al fine di poter identificare gli ebrei e di impedire loro l’ingresso in Svizzera. Ancora più censurabile risulta essere stato il comportamento delle banche che durante la guerra accettarono l’oro della Germania probabilmente sottratto agli averi dei cittadini ebrei. L’atteggiamento delle banche a guerra finita fu ancora più deplorabile perché esse tentarono di minimizzare l’importanza degli averi ebraici contenuti nei loro forzieri. Solo nel 1962 il Consiglio federale obbligò le banche a dichiarare gli averi depositati dai perseguitati ebrei durante la guerra. Le banche informarono il Consiglio federale di avere accertato l’esistenza di 739 conti, quando sotto la pressione del congresso ebraico mondiale ne dovranno dichiarare nel 1999, 36mila. Soltanto nel 1998 le banche svizzere anche per evitare un possibile boicotto delle loro attività da parte degli USA, pattuirono un accordo globale con il congresso ebraico mondiale versando a titolo di indennità definitiva riferita ai fondi ebraici ancora esercenti di 1miliardo e 250milioni di dollari.

Alla fine della guerra anche se gli aspetti più negativi del comportamento della Confederazione non erano ancora completamente noti, l’immagine della Confederazione nei confronti degli Alleati non era comunque positiva. Alla Svizzera fu impedito di aderire all’ONU per cui rimase completamente isolata nel contesto internazionale. Soltanto grazie alla politica del Consigliere federale Max Petitpierre, che diresse la politica estera dal 1944 al 1961, l’ostracismo nei confronti della Svizzera andò progressivamente attenuandosi. Nel 1945 vennero ripristinate le relazioni diplomatiche con la Francia, nel 1946 con l’URSS, nel 1951 con la Repubblica federale tedesca e nel 1949 la Svizzera riconobbe la Repubblica popolare cinese. La Svizzera riconfermava poi la sua politica di neutralità, partecipò finanziariamente al piano Marshall e aderì all’OCSE con gli altri stati fondatori nel 1948.

Nell’ambito di questa sintesi, nel quadro storico svizzero dalla fine degli anni ’30 al 1950, assume forma e sostanza la nuova politica tributaria dovuta alla necessità

di reperire i finanziamenti necessari per fronteggiare la crisi economica e la riorganizzazione dell'esercito.

7 La ricerca di una base costituzionale per la fiscalità svizzera

7.1 Introduzione

Al fine di comprendere più compiutamente il capitolo riguardante l'esame del diritto tributario svizzero dal 1938 al 1950, è indispensabile una premessa riferita, per quanto riguarda la fiscalità, al periodo storico che intercorre tra il 1848 e il 1938.

7.1.1 L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1848 al 1913

I tentativi di creare un regime federale risalgono ancor prima della Costituzione federale del 1848.⁴⁸⁹ Infatti Napoleone istituì nel 1798 la Repubblica Elvetica, che, tra gli altri diritti, aveva anche la facoltà di esercitare la sovranità fiscale in tutta la giurisdizione della Confederazione. Tuttavia già a partire dal 1803, con l'atto di mediazione, la sovranità fiscale venne restituita ai Cantoni e fu recepita dal patto federale del 1815, dalla prima Costituzione federale del 1848, da quella del 1874,⁴⁹⁰

⁴⁸⁹ La prima Costituzione federale è entrata in vigore il 16 novembre 1848 e fu approvata da 14 Cantoni e da 3 semi Cantoni (Zurigo, Berna, Lucerna, Glarona, Friburgo, Soletta, Basilea Città, Basilea Campagna, Sciaffusa, Appenzello esterno, San Gallo, Grigioni, Argovia, Turgovia, Vaud, Neuchâtel, Ginevra), mentre 5 Cantoni e 3 semi Cantoni la respinsero (Uri, Svitto, Obvaldo, Nidvaldo, Zugo, Appenzello Interno, Ticino, Vallese). La "Tagsatzung", ovvero il "congresso federale degli invitati", che si ritrovavano in assemblea, decise di accogliere la Costituzione federale il 12 settembre 1848. Tra gli elementi centrali della prima Costituzione federale si possono citare: (i) la creazione di uno Stato federale ("Bundesstaatlicher Aufbau"); (ii) la democrazia rappresentativa ("Repräsentative Demokratie) attraverso la votazione del Consiglio nazionale e l'iniziativa popolare federale per una modifica totale della Costituzione; (iii) le prime competenze della Confederazione ("Erste Bundeskompetenz"), quali la politica estera, l'esercito, i dazi doganali, la posta, la moneta, le vie di comunicazione e la garanzia di una libertà di stabilimento in tutta la Svizzera ("Wirtschaftsraums Schweiz"); (iv) le autorità federali ("Bundesbehörden"), quali l'Assemblea federale (sistema bicamerale sulla base del modello nord-americano), il Consiglio federale e il Tribunale federale; (v) i diritti fondamentali ("Grundrechte"), quali il principio di uguaglianza, la libertà di stabilimento e la libertà di culto (limitata ai soli cristiani), la libertà di stampa, la libertà di associazione, il diritto ad una petizione, la garanzia procedurale, ecc. (cfr. TSCHANNEN, N 9 segg. ad 2).

⁴⁹⁰ Il 19 aprile 1874 fu accolta la nuova Costituzione federale dal Popolo e dai Cantoni. La nuova carta costituzionale non venne accolta dai Cantoni di Lucerna, Uri, Svitto, Obvaldo, Nidvaldo, Zugo, Friburgo, Appenzello Interno e Vallese. Essa entrò in vigore il 29 maggio 1874. Tra le novità rispetto alla Costituzione del 1848, si segnalano: (i) l'introduzione dell'elemento della democrazia diretta ("Einführung direktdemokratischer Elemente") mediante il referendum facoltativo; (ii) la creazione di nuove competenze federali ("Ausbaus Bundeskompetenz"), in particolare il diritto civile, le ferrovie, i telegrafi e il lavoro in fabbrica; (iii) nuovi diritti fondamentali ("Aufnahme neuer Grundrechte"), quali la gratuità dell'insegnamento scolastico di base, la libertà economica, la libertà di credo e di coscienza, la libertà di contrarre in matrimonio; (iv)

che rimase in vigore sino alla fine del 1999, e da quella vigente, entrata in vigore il 1° gennaio 2000.

Dopo il patto federale del 1815 la Confederazione, in concorrenza con i cantoni, si finanziava prevalentemente con i dazi doganali. Nel 1848 la Confederazione ebbe nuovamente il diritto esclusivo di esigere i dazi doganali, mentre ai Cantoni venne riservata soltanto una partecipazione.

L'importo dei dazi doganali ("Produit des douanes") in confronto alle entrate ("Recettes") complessive sono desumibili, per il periodo 1875-1913, dalla tabella seguente:

Tabella 5: Finanze della Confederazione dal 1875 al 1913 (Messaggio sulla ri-

Compte d'administration Année	Recettes		Dépenses		Dépenses militaires en % des recettes douanières	Excédent de recettes ou déficit
	Total	Produit des douanes	Total	Armée		
	millions de francs				%	mill. de fr.
1875	18,6	15,2	19,4	11,0	72,4	— 0,8
1880	23,1	15,7	21,7	11,7	74,8	+ 1,4
1885	26,8	19,3	24,7	14,1	73,0	+ 2,1
1890	39,1	28,6	38,2	20,6	71,9	+ 0,9
1895	51,4	39,7	46,8	23,0	58,0	+ 4,6
1900	58,5	43,3	60,2	27,7	64,0	— 1,7
1905	78,2	58,0	65,6	30,5	52,2	+ 12,6
1910	96,4	73,6	90,9	42,3	58,0	+ 5,5
1913	100,5	76,0	105,8	45,8	59,7	— 5,3

forma delle finanze federali del 1948, pag. 333)

In questa tabella, per lo stesso periodo, vengono indicate il totale delle uscite ("Dépenses") annue, così come quelle destinate all'esercito ("Armée"). Al fine di mettere in evidenza l'incidenza delle spese militari, si indica anche la percentuale di questi costi in rapporto ai dazi doganali. Le entrate dai dazi doganali costituivano

l'inasprimento delle misure anticlericali ("Verschärfung des Antiklerikalismus"), tra le quali il divieto di aprire dei conventi e le misure contro i gesuiti; (v) il rafforzamento del Tribunale federale (TSCHANNEN, N 16 ad 2, pag. 30 seg.).

la fonte principale di finanziamento della Confederazione, mentre le spese per l'esercito erano pari alla metà di quelle complessive.

Oltre ai dazi doganali, la Confederazione poteva contare sul gettito delle seguenti imposte:

- a) la **tassa di esenzione dal servizio militare**, che trovò il suo fondamento nell'art. 18 cpv. 4 della Costituzione federale del 1874,⁴⁹¹ al quale fu data applicazione concreta mediante la legge federale del 28 giugno 1878 e mediante un regolamento esecutivo di applicazione del 26 giugno 1934. Questa tassa rappresentava un contributo sostitutivo prelevato nei confronti di coloro che per motivi di varia natura, in quel tempo esclusivamente ragioni di salute e di incapacità fisica, non potevano assolvere i loro obblighi militari.⁴⁹² La tassa militare, che entrò in vigore nel 1878, consisteva in una tassa personale di fr. 6, alla quale si aggiunse una tassa supplementare, che veniva calcolata sulla sostanza netta del contribuente, con un'aliquota che poteva raggiungere un massimo dell'1,5‰ e un'altra tassa, che veniva calcolata sul reddito del lavoro e sui redditi sostitutivi, con un'aliquota massima dell'1,5%. La Costituzione federale stabilì che i Cantoni avessero il diritto di percepire il 50% del gettito di proveniente dalla tassa militare;
- b) il **monopolio sull'imposizione degli alcolici** fu introdotto nel 1885 a favore della Confederazione sulla base dell'art. 32^{bis} vCost.⁴⁹³ Nel 1887, la legge federale di applicazione dell'art. 32^{bis} vCost. stabilì l'imposizione dei prodotti alcolici il cui provento venne devoluto, a titolo esclusivo, ai Cantoni, i quali tuttavia dovevano utilizzare il 10% di tale gettito per la lotta contro l'alcolismo. Da qui la denominazione "decima dell'alcool".

⁴⁹¹ Del seguente tenore: "La tassa d'esenzione dal servizio militare è riscossa dai Cantoni, per conto della Confederazione, conformemente alle disposizioni della legislazione federale."

⁴⁹² Si osserva che in alcuni Cantoni, ancora oggi, viene prelevata una tassa sostitutiva nei confronti di coloro che non assolvono l'obbligo di entrare a far parte del corpo dei vigili del fuoco.

⁴⁹³ Del seguente tenore: "La Confederazione ha la facoltà di emanare, per via legislativa, delle disposizioni su la fabbricazione, l'importazione, la rettificazione, la vendita e l'imposizione fiscale di bevande distillate."

c) i **contributi in denaro dei Cantoni in favore della Confederazione**. La Costituzione federale del 1848 stabilì la possibilità per la Confederazione di esigere dai Cantoni dei contributi in denaro. Quest'ultimi furono percepiti soltanto una volta, più precisamente nel 1849, per coprire i costi di occupazione alle frontiere.

La facoltà della Confederazione di ricevere dei contributi in denaro da parte dei Cantoni trovò spazio anche nella successiva Costituzione federale del 1874, in particolare all'art. 42 lett. f vCost. La norma costituzionale stabiliva che l'apporto dei Cantoni sarebbe stato regolato dalla legislazione federale, che venne emanata il 9 marzo 1875, tenendo in considerazione la loro ricchezza e le loro risorse imponibili. Ai fini storici è senz'altro utile proporre uno stralcio del messaggio del Consiglio federale, del 7 ottobre 1874:⁴⁹⁴

Queste considerazioni corrispondono al punto di vista della Commissione del Consiglio nazionale indicate nel suo rapporto del 6 marzo 1851, secondo le quali la graduazione dei contingenti in denaro non può essere stabilita su una base matematica, ma deve essere valutata con un notevole margine di apprezzamento.

Le considerazioni, sulla base delle quali fu deciso analiticamente l'ammontare di questi contributi, sono contenute nel rapporto della Commissione istituita dal Consiglio degli Stati.⁴⁹⁵

⁴⁹⁴ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 464, con riferimento a FF 1874 III 131.

⁴⁹⁵ La graduazione delle partecipazioni cantonali fu stabilita, con riferimento alle argomentazioni di quel rapporto, come segue: Basilea Città 90 centesimi; Ginevra 70 centesimi; Zurigo, Berna, Argovia, Vaud e Neuchâtel 50 centesimi; Lucerna, Friburgo, Soletta, Basilea Campagna, Appenzello Esterno, Sciaffusa, San Gallo e Turgovia 40 centesimi; Glarona, Zugo e Ticino 30 centesimi; Svitto, Grigioni, Vallese, Appenzello Interno 20 centesimi; Uri, Nidvaldo e Obvaldo 15 centesimi (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 464 seg.).

7.1.2 L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1914 al 1938

7.1.2.1 I poteri straordinari conferiti al Consiglio federale nel 1914

a) *La neutralità della Svizzera*

Nel Congresso di Vienna del 1815, che ebbe luogo dopo la caduta di Napoleone Bonaparte, alla Svizzera fu riconosciuto un ampliamento territoriale, poiché a far parte della Confederazione entrarono i Cantoni di Neuchâtel e di Ginevra, ma soprattutto le fu garantito il diritto di essere considerato uno Stato neutrale, in caso di guerra tra i Paesi firmatari del Trattato.

b) *La richiesta del Consiglio federale dei pieni poteri all'inizio della prima guerra mondiale*

La preoccupazione principale della Svizzera allo scoppio della prima guerra mondiale fu quella di affermare la propria neutralità. Nel messaggio del 2 agosto 1914 del Consiglio federale indirizzato all'Assemblea federale fu riaffermata la volontà di mantenere la neutralità e, contestualmente, il Consiglio federale chiese il conferimento dei pieni poteri. Di sicuro interesse storico sono alcuni stralci del messaggio dell'esecutivo svizzero all'Assemblea federale:⁴⁹⁶

Le nubi minacciose che da molti anni oscuravano il cielo politico dell'Europa sono scoppiate. Il pericolo della guerra è vicinissimo. L'Austria-Ungheria ha dichiarato guerra alla Serbia il 28 luglio; la Russia ha ordinato la mobilitazione generale del suo esercito e della sua flotta e l'Impero tedesco ha proclamato lo stato di guerra su tutto il suo territorio. Le ultime notizie annunciano che la Germania ha dichiarato guerra alla Russia. L'esercito francese è mobilitato e ci si può attendere da un momento all'altro l'apertura delle ostilità tra la Germania e la Francia. Una guerra europea con conseguenze gravissime sta per scoppiare.

⁴⁹⁶ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 5.

Fatta questa premessa iniziale, il Consiglio federale indicò quale doveva essere l'attitudine della Svizzera nei confronti degli eventi bellici che stavano per stravolgere l'Europa:⁴⁹⁷

Non ci può essere alcun dubbio sull'atteggiamento che la Svizzera deve adottare in questo conflitto. La linea di condotta politica che il nostro Paese ha scelto liberamente, il riconoscimento della nostra neutralità stabilita dai trattati internazionali, infine tutto il percorso della nostra storia non permettono in nessun modo di dubitare che il nostro Paese vuole osservare la più stretta neutralità. Noi vi chiediamo di autorizzarci a notificare alle potenze straniere questa decisione di neutralità della Confederazione svizzera. Tutte le misure necessarie saranno adottate in vista di assicurare il rispetto e la stretta osservazione di questa neutralità.

La proclamazione della neutralità da parte del Consiglio federale comportò necessariamente la mobilitazione dell'esercito, conformemente a questa dichiarazione del Consiglio federale:⁴⁹⁸

La neutralità, l'indipendenza e l'integrità della Patria hanno comportano come conseguenza la ferma risoluzione del nostro Popolo nel respingere con le armi ogni attacco straniero da qualsiasi parte esso venga. Sicuri di questa potente volontà del Popolo svizzero noi abbiamo mobilitato ieri l'esercito: l'Élite⁴⁹⁹, la Landwehr⁵⁰⁰ e la Landsturm.⁵⁰¹ Noi abbiamo inteso con questa decisione, sin dal primo giorno, per dimostrare di essere in grado di opporre il nostro esercito ad ogni tentativo di violazione del nostro territorio.

⁴⁹⁷ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 5.

⁴⁹⁸ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 5 seg.

⁴⁹⁹ L'"Élite" implica una selezione fra i cittadini tenuti al servizio militare e si tratta sempre di truppe chiamate a sostenere lo sforzo maggiore e impiegate in ruoli offensivi.

⁵⁰⁰ Il "Landwehr" (termine di lingua tedesca traducibile come difesa territoriale) è una istituzione militare propria dei Paesi che hanno poi formato l'Impero Tedesco, della Svizzera e del disciolto Impero austro-ungarico. Propriamente rappresenta il complesso dei reparti di seconda linea dell'esercito di campagna.

⁵⁰¹ La "Landsturm" comprendeva gli uomini che non appartenevano né all'"Élite" né alla "Landwehr" e che venivano mobilitati solo in caso di invasione.

Il Governo federale, dopo aver informato l'Assemblea federale di aver già preso le misure necessarie per l'approvvigionamento della popolazione, chiese l'approvazione per la mobilitazione generale dell'esercito. Per far fronte in modo adeguato a questa situazione eccezionale, il Consiglio federale fu portato ad adottare le seguenti misure:⁵⁰²

- autorizzare la Banca nazionale svizzera (BNS) ad emettere nuove banconote da fr. 20; e
- dichiarare il corso forzato dei debiti della BNS, per cui ogni pagamento effettuato con banconote della BNS doveva essere accettato in Svizzera.

Il Consiglio federale si riservò inoltre di prendere qualsiasi ulteriore provvedimento a dipendenza dell'estensione che avrebbe avuto la guerra. Sulla base di tale situazione, il Governo federale chiese i poteri illimitati all'Assemblea federale.⁵⁰³

Noi prevediamo che avremo bisogno di tutto l'esercito e di tutta la forza economica della nazione, per cui vi chiediamo di concederci, senza limiti, ogni decisione necessaria. Noi siamo coscienti della responsabilità e della fiducia che comporta la concessione dei poteri e dei crediti illimitati. Siamo certi, tuttavia, che non esiterete, in questa ora grave, a concederci questi poteri e questi crediti dei quali noi faremo l'uso più coscienzioso. Noi abbiamo il convincimento che la nostra Patria, in forza dell'unione e dello spirito di sacrificio della sua popolazione, in forza della sua preparazione alla guerra e del valoroso spirito che anima il suo esercito, saprà far fronte con onore alla prova estremamente seria alla quale sarà sottoposta.

L'Assemblea federale decise il 3 agosto 1914 di attribuire i pieni poteri al Consiglio federale sulla base del decreto federale concernente le misure per la protezione del Paese e il mantenimento della sua neutralità.⁵⁰⁴

⁵⁰² Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 6.

⁵⁰³ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 7.

⁵⁰⁴ L'art. 3 di questo decreto era del seguente tenore: "*L'Assemblea federale conferisce al Consiglio federale pieni poteri nel prendere tutte le misure che si rendono necessarie per garantire la*

c) La durata del periodo dei pieni poteri

Il 3 aprile 1919, dopo la fine della guerra, le Camere prolungarono e limitarono i pieni poteri straordinari del Consiglio federale e solo il 19 ottobre 1921 li revocarono integralmente. Il Consiglio federale ebbe quindi la facoltà di derogare alle leggi e ai limiti costituzionali quando le necessità urgenti dello Stato lo imposero.

505

7.1.2.2 *Le finanze della Confederazione*

Nel periodo compreso tra il 1914 e il 1938, la Confederazione fu confrontata con la necessità di finanziare costantemente, durante la prima guerra mondiale, il potenziamento dell'esercito e, una volta terminata la guerra, le conseguenze di una grave crisi economica.

Per queste ragioni le entrate provenienti dai dazi doganali, dalla tassa di esenzione dal servizio militare, dal monopolio sull'imposizione degli alcolici, non furono più sufficienti per far fronte in modo adeguato alla situazione finanziaria che si era venuta a creare. Il Consiglio federale decise pertanto di istituire nuove imposte che gli avrebbero permesso di coprire le spese e di rimborsare i debiti e i relativi interessi.

a) Le imposte indirette istituite dal Consiglio federale

Le imposte indirette istituite dal Consiglio federale durante il periodo dal 1914 al 1938 furono le seguenti:

sicurezza, l'integrità e la neutralità della Svizzera e per tutelare il credito e gli interessi economici del Paese." (Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914, pag. 8).

⁵⁰⁵ La vCost. del 1874 ha stabilito all'articolo 102 la norma che regola il conferimento dei pieni poteri e quella dei regimi eccezionali. L'interpretazione concreta di questa norma ha consentito al Consiglio federale di derogare ai principi costituzionali non solo quando gli venivano concessi i pieni poteri in caso di guerra ma anche per altre ragioni che imponevano decisioni urgenti in difesa dello Stato. Le decisioni in deroga ai principi costituzionali sono meglio note come diritto di necessità.

- a) **i diritti di bollo** nel 1921 sulla base dell'articolo. 41^{bis} cpv. 1 lett. *a* vCost.⁵⁰⁶ e delle leggi federali di applicazione del 4 ottobre 1917, del 24 giugno 1937 e, per quanto attiene alla tassa di bollo sulle cedole, delle leggi federali del 25 giugno 1921 e del 24 giugno 1937;
- b) **l'imposta sul tabacco**, istituita nel 1925, in base all'art. 41^{ter} cpv. 1 lett. *c* vCost.⁵⁰⁷ e alla legge federale di applicazione del 20 dicembre 1946. Questo prelievo fiscale aveva lo scopo al fine di finanziare l'assicurazione vecchiaia e superstiti (AVS). Il suo oggetto consisteva in (*i*) una tassa di importazione sulla manifattura dei tabacchi greggi e manufatti, (*ii*) una tassa di fabbricazione sulla manifatturazione dei tabacchi in Svizzera, (*iii*) una tassa sulle sigarette fatte a mano in Svizzera e (*iv*) una tassa sul tabacco delle sigarette. Le tasse vennero definite in base al peso dei tabacchi greggi e manufatti, risp. della carta da sigarette;
- c) **l'estensione dell'imposta di bollo straordinaria**, stabilita dal regime finanziario transitorio adottato in votazione popolare il 27 novembre 1938 e dalla relativa legge di applicazione del 22 dicembre 1938, che stabiliva un aumento del prelievo sui diritti di bollo riferiti alle cedole dei titoli svizzeri, ai depositi in banca, ai prestiti a lungo termine, così come ai certificati dei trust e dei titoli stranieri sottoposti al diritto di bollo in sede di emissione. I Cantoni ebbero diritto al 20% del provento di questa imposta;
- d) **l'imposta sulla birra** stabilita dall'art. 41^{ter} cpv. 4 lett. *b* vCost.⁵⁰⁸ che venne introdotto nel 1938 e dalla relativa legge federale di applicazione del 22 dicembre 1938. Venne previsto un prelievo di 6 cts. sulla birra importata e quella fabbricata in Svizzera.

⁵⁰⁶ Del seguente tenore: “*La Confederazione può riscuotere le seguenti imposte: [...] a. tasse di bollo su cartevalori comprese le cedole, le cambiali e i titoli affini, su quietanze di premi d'assicurazione e su altri documenti concernenti operazioni commerciali; la facoltà d'imposizione non è estesa ai documenti relativi a operazioni fondiari e di pegno immobiliare.*”

⁵⁰⁷ Del seguente tenore: “*La Confederazione può riscuotere le seguenti imposte: [...] c. imposte sul tabacco greggio e manufatto, come pure su altre sostanze e prodotti fabbricati con esse, destinati allo stesso uso del tabacco greggio e manufatto.*”

⁵⁰⁸ Del seguente tenore: “*Le imposte speciali di consumo conformemente al capoverso 1 lettera b possono gravare: [...] b. la birra.*”

b) Le imposte dirette istituite dal Consiglio federale

Oltre alle imposte indirette, il Consiglio federale istituì, a titolo transitorio e per il verificarsi di eventi eccezionali, anche le seguenti imposte dirette:

- a) **La prima imposta di guerra** prelevata con la normativa entrata in vigore il 6 giugno 1915 – limitata agli anni 1916 e 1917 – sulla sostanza e sul reddito del lavoro delle persone fisiche, e sul capitale delle persone giuridiche. Questa imposta fu accolta con votazione popolare con 452'117 voti a favore e 27'461 contrari e da tutti i Cantoni,⁵⁰⁹
- b) **L'imposta sugli utili di guerra** prelevata nel 1916, limitatamente agli anni dal 1915 al 1920, sui proventi conseguiti nell'esercizio del commercio, dell'artigianato e dell'industria;
- c) **La nuova imposta di guerra straordinaria** sulla base di una normativa del 4 maggio 1919, limitatamente agli anni dal 1921 al 1932 compresi,⁵¹⁰ sulla sostanza e sul reddito del lavoro delle persone fisiche, risp. sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche;
- d) **Il contributo federale** sulla base di una normativa del 1934 per ovviare agli effetti della crisi economica. Il prelievo ebbe come oggetto il reddito delle persone fisiche e gli utili netti delle persone giuridiche. Contestualmente fu introdotta un'imposta generale sulle bevande che tuttavia non fu applicata ai produttori di vino e di succo d'uva residenti in Svizzera.

7.1.2.3 Le finanze dei Cantoni

I Cantoni sopperivano alle loro necessità finanziarie mediante il prelievo delle imposte dirette.⁵¹¹

⁵⁰⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 445.

⁵¹⁰ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 445.

⁵¹¹ Le imposte dirette colpiscono direttamente la ricchezza prodotta o posseduta. Le imposte dirette fanno riferimento alla capacità contributiva del soggetto.

Si era, a poco a poco, creata una situazione di fatto sulla base della quale la Confederazione (*i.e.* lo Stato centrale), prelevava oltre ai dazi doganali, le imposte indirette,⁵¹² mentre ai Cantoni rimaneva la competenza in materia di imposte dirette. Si può pertanto affermare che aveva preso una sua consistenza materiale la seguente massima: “*le imposte dirette ai Cantoni e le imposte indirette alla Confederazione*”.

Tuttavia si rileva che i Cantoni avevano anche la facoltà di istituire imposte indirette, a condizione che non fossero di competenza esclusiva della Confederazione e questo perché l’art. 3 vCost. stabiliva che i Cantoni erano sovrani e la loro competenza veniva limitata unicamente dalla Costituzione federale.⁵¹³

7.1.2.4 La suddivisione della sovranità fiscale tra Confederazione e Cantoni

La suddivisione della sovranità fiscale tra Confederazione e Cantoni fu modificata quando si verificarono degli eventi straordinari, quali (*i*) la prima e la seconda guerra mondiale, (*ii*) le crisi economiche (*iii*) e le nuove competenze assegnate alla Confederazione che le imposero la ricerca di nuove importanti fonti di finanziamento.

Di conseguenza la massima, secondo la quale alla Confederazione competevano le imposte indirette e ai Cantoni quelle dirette, si modificò poiché la Confederazione fu obbligata, per sopperire all’aumento delle spese, a prelevare, in concomitanza con i Cantoni, le imposte dirette.

Dal profilo finanziario, l’“*invasione di campo*” da parte della Confederazione nel contesto delle imposte dirette, causò:

⁵¹² Le imposte indirette colpiscono indirettamente la ricchezza nel momento in cui questa viene trasferita o viene consumata. Le imposte indirette non considerano la capacità contributiva del soggetto.

⁵¹³ Del seguente tenore: “*I Cantoni sono sovrani, fin dove la loro sovranità non è limitata dalla Costituzione federale, e come tali esercitano tutti i diritti che non sono devoluti all’Autorità federale.*” Questo principio venne riconfermato anche nella Costituzione federale entrata, in vigore il 1° gennaio 2000 e tuttora vigente.

- un aumento generale del prelievo fiscale poiché, oltre alle imposte dirette prelevate dai Cantoni, fu prelevata anche un'imposta diretta da parte della Confederazione;
- una limitazione, perlomeno indiretta, della sovranità fiscale dei Cantoni. A suffragio di questa tesi si deve osservare che la scienza politica, tra gli elementi essenziali che formano il concetto di Stato, oltre ai tre elementi considerati dalla formula classica di *Georg Jelinek*,⁵¹⁴ considera fondamentale anche la competenza di prelevare le imposte.

7.2 *L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1938 al 1950*

7.2.1 **I poteri straordinari conferiti al Consiglio federale nel 1939**

7.2.1.1 *La neutralità della Svizzera*

Allo scoppio della seconda guerra mondiale, il 1° settembre 1939, la Svizzera si trovò, come tutti gli Stati coinvolti direttamente od indirettamente nel conflitto, in una situazione di estrema difficoltà poiché doveva assolvere alle necessità:

- di garantire la sicurezza del Paese;
- di reperire i mezzi finanziari necessari al potenziamento dell'esercito;
- del conseguire il riconoscimento della neutralità da parte della comunità internazionale.

L'atteggiamento del Consiglio federale fu perfettamente coerente con quello adottato nell'imminenza della prima guerra mondiale. Nel messaggio del 29 agosto 1939 all'Assemblea federale⁵¹⁵, l'esecutivo svizzero chiese di essere autorizzato a:

- riaffermare il principio della neutralità assoluta adottato sin dal Congresso di Vienna nel 1815 e da allora sempre fatto proprio dalla Confederazione;

⁵¹⁴ La definizione di Stato secondo *Jelinek* presuppone l'esistenza di tre elementi cumulativi: (i) il popolo inteso come persone ("Staatsvolk"), (ii) il territorio dello Stato ("Staatsgebiet") e (iii) il potere decisionale dello Stato ("Staatsgewalt"). Cfr. TSCHANNEN, N 3 ad § 1, pag. 1 segg.

⁵¹⁵ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 217 segg.

- procedere alla mobilitazione dell'esercito e adottare le misure economiche necessarie; e
- avvalersi dei pieni poteri straordinari.

Tanto per ragioni storiche, quanto per dimostrare che le imposte dirette sono in stretta connessione con gli eventi bellici, reputo opportuno proporre qualche breve stralcio del messaggio con il quale vennero chiesti i pieni poteri:⁵¹⁶

Il Popolo svizzero è risoluto a mantenere la neutralità, poiché è cosciente che un piccolo Paese, circondato da Stati potenti, non deve immischiarsi nelle controversie che separano i diversi Stati, ma deve, in caso di guerra, assolvere la sua missione storica, che è quella di attenuare le sofferenze dei malati e dei feriti e di servire la causa della pace e le opere per la pace.

Il Consiglio federale chiese anche all'Assemblea federale di essere autorizzato a comunicare alle potenze straniere che la Confederazione svizzera era decisa a mantenere una neutralità assoluta in caso di conflitto, osservando quanto segue:⁵¹⁷

L'esercito è uno strumento creato per assicurare l'indipendenza del Paese. La situazione odierna molto tesa ci ha obbligati a mobilitare oggi stesso le truppe alla frontiera. Noi vi preghiamo di prenderne atto e di approvare questa prima misura.

7.2.1.2 La richiesta del Consiglio federale dei pieni poteri all'inizio della seconda guerra mondiale

Oltre al finanziamento delle spese militari, nel corso della guerra, si manifestarono ulteriori e innumerevoli necessità che dovettero essere affrontate e risolte, man mano che si evidenziavano. Il Consiglio federale, tenendo conto di questi criteri, così motivò la propria richiesta di poter ottenere i poteri straordinari:⁵¹⁸

⁵¹⁶ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 217.

⁵¹⁷ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 218.

⁵¹⁸ Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 218.

Le misure militari non esauriscono la serie di decisioni che uno Stato deve assumere per garantire la propria sicurezza. Questa è una verità che probabilmente non è mai stata così manifesta come nella nostra epoca. Queste misure debbono essere accompagnate da provvedimenti di ordine economico per assicurare al Paese, all'esercito e alla popolazione civile le derrate alimentari indispensabili, per salvaguardare il credito e, in una parola, per ovviare nel limite del possibile a tutte le difficoltà che possono sorgere. È vero che nell'ambito dell'economia provvedimenti importanti di previdenza sono già stati adottati; noi richiamiamo soprattutto il Decreto federale più volte prorogato del 14 ottobre 1933 riguardante le misure della difesa economica nei confronti dell'estero [...] e quello del 29 settembre nel 1936 sulle misure economiche straordinarie [...], così come la legge del 1° aprile 1938 volta ad assicurare l'approvvigionamento del Paese di derrate alimentari di prima necessità. Le circostanze possono comunque modificarsi molto rapidamente per cui bisogna prevedere che, se il Consiglio federale dovesse prendere delle decisioni sulla base di atti legislativi [ndr. che dovranno essere sottoposte alla procedura ordinaria di approvazione delle leggi], non potrebbe agire sempre al momento opportuno. È per questo che noi dobbiamo richiedervi, come già l'abbiamo fatto nell'agosto del 1914, all'inizio della prima guerra mondiale, di concederci i poteri straordinari per permetterci di adottare tempestivamente i provvedimenti che le circostanze renderanno indispensabili. È evidente che, nell'uso di questi poteri, noi ci atterremo, nel limite del possibile, alla Costituzione federale e alle leggi in vigore. Tuttavia, lo scopo dei poteri straordinari è proprio quello di permetterci di scostarci da questi limiti legislativi. La concessione dei poteri straordinari implica anche la necessità di aprire un credito per coprire le spese relative ai provvedimenti speciali. L'ammontare delle stesse non può essere ora previsto. Vi chiediamo egualmente l'autorizzazione di contrarre prestiti che potrebbero essere necessari per procurarci questi fondi.

Il Consiglio federale assunse l'impegno di informare regolarmente l'Assemblea federale sull'uso dei poteri straordinari. A tal fine si impegnò a presentare al Parlamento rapporti regolari due volte all'anno denominati "Rapporti di neutralità".

Il 30 agosto 1939 l'Assemblea federale autorizzò il Consiglio federale ad adottare misure per affermare la sicurezza, l'indipendenza e la neutralità della Svizzera, per tutelare il credito e gli interessi economici del Paese e per assicurarne il sostentamento della popolazione.⁵¹⁹

7.2.1.3 La durata del periodo dei pieni poteri

Il 6 dicembre 1945 l'Assemblea federale limitò i pieni poteri del Consiglio federale nel senso che le domande di credito seguissero l'iter ordinario previsto dalla legislazione e le ordinanze urgenti fossero limitate nel tempo. Il regime dei pieni poteri fu abrogato definitivamente il 18 dicembre 1950.

7.2.2 Le finanze della Confederazione

Nel periodo compreso tra il 1939 e il 1950, la Confederazione ha tentato, senza successo, di inserire nella Costituzione federale del 1874 un regime finanziario che le consentisse di disporre a titolo definitivo della competenza costituzionale di prelevare:

- le imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche;
- le imposte dirette sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche;

⁵¹⁹ Il decreto, che fu approvato dall'Assemblea federale, stabilì in sintesi quanto segue (Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939, pag. 220):

- Art. 1: La dichiarazione di neutralità nei confronti di tutti gli Stati.
- Art. 2: Il Consiglio federale ha la facoltà di mobilitare l'esercito.
- Art. 3: L'Assemblea federale conferisce al Consiglio federale il potere di adottare le misure necessarie per garantire la sicurezza, l'indipendenza e la neutralità della Svizzera, per salvaguardare il credito e gli interessi economici del Paese e per assicurare le derrate alimentari necessarie.
- Art. 4: Il Consiglio federale è autorizzato a contrarre debiti.
- Art. 5: Il Consiglio federale presenterà un rapporto all'Assemblea federale due volte all'anno; quest'ultima deciderà se tali misure debbano essere mantenute in vigore o meno.
- Art. 6: Il Decreto del Consiglio federale è dichiarato urgente ed entra immediatamente in vigore.

- l'imposta indiretta sul consumo, la quale aveva come oggetto le transazioni tra i grossisti e i dettaglianti, meglio conosciuta come imposta sulla cifra d'affari.

La proposta del Consiglio federale all'Assemblea federale riguardante la riforma generale costituzionale delle finanze federali fu presentata il 22 gennaio 1948.⁵²⁰

Il documento costituisce la base per approfondire il percorso politico, storico e legislativo riferito al tentativo di introdurre una base legale costituzionale, a titolo permanente per istituire un'imposta diretta federale. Questo obiettivo non venne mai raggiunto,⁵²¹ per cui ancora oggi, la Confederazione non ha la competenza costituzionale di prelevare un'imposta federale diretta senza limiti di tempo.⁵²²

7.2.2.1 Le imposte indirette istituite dal Consiglio federale

Alle imposte indirette è, di regola, connessa un'aliquota proporzionale, che non si concilia con il principio dell'imposizione secondo la capacità contributiva. L'imposta indiretta sul consumo (sulla cifra d'affari e sul lusso), sulla benzina, sul tabacco, ecc. non tiene infatti conto della capacità contributiva. Per questa ragione la scienza delle finanze aveva qualificato le imposte indirette come "imposte cieche".

Nel periodo dal 1939 al 1950, il Consiglio federale, in virtù dei pieni poteri che gli furono conferiti il 30 agosto 1939, istituì le seguenti imposte indirette:

- a) **l'imposta sulla cifra d'affari.** I decreti federali del 29 luglio 1941 e del 27 novembre 1945, promulgati dal Consiglio federale costituirono la base legale dell'imposta indiretta sul consumo. Tale imposta colpiva le forniture delle merci tra i grossisti e i dettaglianti, così come l'importazione delle merci dall'estero. Le aliquote applicabili erano, per i beni alimentari al dettaglio del 2%, mentre per quelli forniti dai grossisti del 4%. All'importazione delle merci era invece

⁵²⁰ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 329.

⁵²¹ Messaggio sulla votazione del nuovo regime finanziario, pag. 405 segg.

⁵²² La scadenza è prevista per l'anno 2020. Il Consiglio federale ha proposto al Parlamento di intervenire per prorogare fino al 2035 la facoltà di riscuotere l'imposta federale diretta e quella sul valore aggiunto (Messaggio sull'ordinamento finanziario 2021, pag. 5609 segg.).

applicata un'aliquota del 6%. L'imposta sulla cifra d'affari era di competenza esclusiva della Confederazione, per cui ai Cantoni non fu mai riconosciuta alcuna partecipazione finanziaria;

- b) **l'imposta sul lusso.** Questa imposta fu istituita dal Consiglio federale con i decreti del 13 ottobre e del 29 dicembre 1942 e può essere considerata come un'imposta sul consumo che colpisce soltanto alcuni beni voluttuari. L'oggetto di questa imposta era riferito soprattutto ai profumi, ai gioielli, ai grammofoni, ai dischi e agli apparecchi radiofonici. L'aliquota proporzionale si situò tra il 5-10%.

7.2.2.2 *Le imposte dirette istituite dal Consiglio federale*

Oltre alle imposte indirette, vennero anche istituite le seguenti imposte:

- a) **l'imposta compensativa.** Venne istituita dal Consiglio federale con i decreti del 6 aprile 1939⁵²³ e del 24 settembre 1940. Si trattava di un'imposta professionale volta ad attenuare la concorrenza tra le grandi imprese con più di fr. 200'000 di cifra d'affari e i piccoli commerci al dettaglio;
- b) **l'imposta per la difesa nazionale,** istituita con il decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940, venne in seguito riproposta nel 1944 e negli anni seguenti. Sostituì l'imposta di crisi percepita dal 1934 al 1940 sulla base dei seguenti decreti del Consiglio federale: (i) del 13 ottobre 1933; (ii) del 19 gennaio 1934; e (iii) del 16 dicembre 1938. Da un profilo operativo, l'imposta per la difesa nazionale fu riscossa dai Cantoni, i quali poi la riversavano alla Confederazione. Ai Cantoni fu riconosciuta una partecipazione finanziaria del 30%. Le aliquote progressive decise dal Consiglio federale, comprese tra lo 0,4 e il 9,5%, erano applicabili al reddito delle persone fisiche, e quelle comprese tra lo 0,5 e il 3,5% erano applicabili alla sostanza delle persone fisiche. Le persone giuridiche furono imposte sull'utile in base ad un'aliquota a scaglioni (compresa tra il 3 e il 12%) e sul capitale e sulle riserve con un'aliquota unica (dello 0,75%). Sull'utile e sul capitale delle società cooperative venne applicata un'aliquota del 4,5%, risp. dello 0,75%. Osservo che le aliquote applicabili agli elementi imponibili

⁵²³ Il 4 giugno 1939 fu accolta da Popolo e Cantoni, dopo il consenso dell'Assemblea federale.

delle persone fisiche seguirono il criterio della progressività, per cui venne considerata la capacità contributiva del soggetto fiscale.⁵²⁴ Per le persone giuridiche l'aliquota era modulata in senso progressivo tenendo conto del rapporto tra l'utile conseguito e il capitale e le riserve della società. Quanto più elevato percentualmente era l'utile in rapporto al capitale e le riserve, tanto più elevata era la progressività dell'aliquota;⁵²⁵

- c) **il nuovo sacrificio per la difesa nazionale.** Questa imposta ebbe come base legale i decreti del Consiglio federale del 29 novembre 1942 e del 13 luglio 1945. Si deve rilevare che la maggior parte delle imposte furono decise dal Consiglio federale in virtù dei pieni poteri. L'imposta diretta in Svizzera, sebbene limitata nel tempo, nasce e cresce con lo scopo specifico di sostenere e potenziare la difesa nazionale. La denominazione di queste imposte chiarisce lo scopo delle medesime: "*difesa nazionale, sacrificio per la difesa nazionale, imposta di guerra, imposta supplementare per la difesa nazionale*". Il nuovo sacrificio per la difesa nazionale, che colpiva la sostanza, fu prelevato, proprio per la sua natura di imposta diretta da parte dei Cantoni, sotto la sorveglianza della Confederazione. L'aliquota progressiva, a dipendenza dell'ammontare complessivo della sostanza tassata, si mosse dall'1,5 al 4,5% per le persone fisiche, e fu stabilita nella misura dell'1,5% per le persone giuridiche;
- d) **l'imposta supplementare per la difesa nazionale.** Con i decreti del 30 settembre e del 22 ottobre 1946, il Consiglio federale decise da un lato di sopprimere l'imposta sugli utili di guerra e, dall'altro, a titolo sostitutivo, di istituire un'imposta supplementare, con la finalità di sostenere la difesa nazionale. L'imposta

⁵²⁴ Il criterio della progressività dell'aliquota, al fine di considerare la diversa capacità economica dei soggetti, è prevista anche all'art. 53 della Costituzione italiana.

⁵²⁵ Da alcuni decenni questo principio è stato posto in discussione poiché il criterio della progressività nei confronti della persona giuridica fa sorgere una serie di interrogativi, tra i quali il più importante si è palesato nel contesto economico proprio negli ultimi anni con la nascita delle cd. "società di cervelli". Queste società, con un esiguo capitale, possono conseguire utili molto rilevanti. Di conseguenza, sulla base di una scala delle aliquote progressiva, che tiene conto del rapporto tra utile e capitale, esse sarebbero sempre imposte con l'aliquota massima. Ne potrebbe conseguire un trasferimento di sede verso Paesi che prevedono aliquote proporzionali. L'aliquota a scaglioni stabilita negli anni '40 dal Consiglio federale aveva un suo senso, poiché le persone giuridiche, allora, di regola, esercitavano la loro attività con capitali estremamente rilevanti. Per questa ragione l'utile in termini percentuali aveva una fluttuazione oltremodo limitata.

prelevata sugli utili di guerra con un limite temporale sino al 30.9.1946, colpiva gli utili straordinari conseguiti in questo periodo. Il Consiglio federale, per continuare a reperire le fonti di finanziamento per l'esercito e per l'ammortare il debito creato a suo tempo fu obbligato a istituire una nuova imposta denominata "imposta supplementare per la difesa nazionale" che colpiva i redditi del lavoro, i redditi commerciali e gli utili eccezionali.

Ai redditi del lavoro delle persone fisiche che eccedevano fr. 25'000 l'anno fu applicata un'aliquota progressiva, la quale, da un minimo del 5% poteva crescere sino al 30%. Pure l'utile netto delle società di capitali eccedente l'8% del capitale investito fu colpito con un'aliquota progressiva che si muoveva fra il 10 e il 20%. La competenza amministrativa di prelevare questa imposta fu affidato ai Cantoni, i quali beneficiarono di una partecipazione finanziaria pari al 10% del gettito.⁵²⁶

- e) **l'imposta preventiva sui redditi da capitale mobiliare**, fu istituita dal Consiglio federale con i decreti del 1° settembre 1943 e del 31 ottobre 1944. L'imposta preventiva era trattenuta alla fonte sui redditi dei capitali svizzeri. Per distinguere se un capitale fosse svizzero o estero, ci si basava sulla sede del debitore che versava l'interesse o il dividendo. Se la sede era situata in Svizzera (Confederazione, Cantoni per le cedole dei loro prestiti obbligazionari, banche e altri istituti finanziari, o altre società di capitali con sede in Svizzera per i dividendi da loro distribuiti), il debitore del dividendo o dell'interesse doveva trattenere l'imposta e riversarla alla Confederazione; se il debitore della prestazione aveva la sede all'estero, non doveva trattenere alcuna imposta. Il creditore del dividendo o dell'interesse, su cui veniva trattenuta l'imposta preventiva, poteva di regola

⁵²⁶ Bisogna rilevare che le operazioni di accertamento dei redditi, di tassazione, di definizione dell'imponibile e di esazione dell'imposta furono svolte dai Cantoni, sotto il controllo della Confederazione. Di fatto questa sorveglianza fu più teorica che concreta, poiché i Cantoni "gelosissimi" della loro sovranità fiscale mal tolleravano l'ingerenza della Confederazione. Nella competenza della Confederazione di "sorvegliare" i Cantoni, si doveva intravedere l'esigenza di coordinare le modalità procedurali dei Cantoni.

chiedere il rimborso.⁵²⁷ L'aliquota applicata inizialmente fu del 25%, poi fu aumentata al 30%.⁵²⁸

f) l'imposta preventiva sulle prestazioni assicurative in capitale e sulle rendite.

Il 13 aprile del 1945, il Consiglio federale emanò un decreto che istituì un'imposta sulle prestazioni in assicurative⁵²⁹ e sulle rendite vitalizie e sulle pensioni.⁵³⁰ Vennero stabilite un'aliquota dell'8%, rispettivamente del 15%.

7.2.2.3 Il carattere transitorio delle imposte istituite dal Consiglio federale

Le misure fiscali, che vennero adottate dal Consiglio federale in forza dei poteri straordinari che gli furono conferiti nell'agosto del 1939, ebbero un carattere transitorio e quindi limitate nel tempo. Tale limite temporale non consentì alla Confederazione di poter pianificare una politica finanziaria adeguata.

Al fine di potersi svincolare dai limiti temporali, il Consiglio federale presentò diversi decreti federali dal 1939 al 1950. Il più importante postulava una riforma generale delle finanze federali e venne presentato all'Assemblea federale il 29 gennaio 1948.⁵³¹ Il Capo del Dipartimento delle finanze e delle dogane di allora, il socialista

⁵²⁷ L'imposta preventiva proprio perché incassata alla fonte era considerata per lo Stato un'"imposta di garanzia" e consentì di attenuare l'evasione fiscale.

⁵²⁸ Questa imposta, anche se fu istituita in un periodo eccezionale (necessità di finanziare le spese militari e di combattere la disoccupazione), è rimasta viva e vegeta fino ai nostri giorni, con un prelievo alla fonte del 35%.

⁵²⁹ Per ragioni di chiarezza vale la pena ricordare, per quanto riguarda l'assicurazione sulla vita che, alla scadenza della prestazione assicurativa, il contribuente può decidere o meno di autorizzare la compagnia di assicurazione ad indicare l'ammontare del capitale assicurato e le generalità del beneficiario all'autorità fiscale. Se il contribuente non autorizza la compagnia di assicurazione a trasmettere queste informazioni sull'importo del capitale, viene trattenuta un'imposta alla fonte dell'8% che è versata alla Confederazione. Qualora questo capitale non fosse stato dichiarato, si procederebbe al ricupero dell'imposta sottratta e ad infliggere una sanzione amministrativa.

⁵³⁰ Queste imposte sono tuttora vigenti con le medesime aliquote.

⁵³¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 329 segg.

Ernst Nobs,⁵³² esaminò, studiò e approfondì le argomentazioni finanziarie, economiche, sociali e politiche avvalendosi anche di una commissione di esperti che rassegnò il proprio rapporto il 14 maggio 1947.⁵³³

7.2.3 Le finanze dei Cantoni

I Cantoni avevano la facoltà di prelevare le imposte dirette,⁵³⁴ nonché le imposte indirette che non erano di esclusiva competenza della Confederazione.

7.2.4 Il ruolo dei Cantoni nella riscossione delle imposte dirette della Confederazione

Ai Cantoni fu data la competenza di svolgere le operazioni di tassazione, di procedura e di incasso riguardante le imposte dirette della Confederazione. Questo perché i Cantoni già svolgevano le stesse mansioni nell'ambito delle imposte dirette da loro prelevate. Per il loro contributo nella procedura di tassazione delle imposte federali dirette veniva loro accordata una partecipazione al gettito dell'imposta federale diretta.

⁵³² È nato nel Comune di Seedorf il 14 luglio 1886. Nel dicembre 1943 fu eletto nel Consiglio federale svizzero, rimanendovi sino al dicembre 1951. Egli rappresentò il Partito socialista svizzero e guidò il Dipartimento federale delle finanze e delle dogane dal 1944 al 1951. Nobs ricoprì inoltre la carica di Presidente della Confederazione svizzera nel 1949 e fu pure sindaco della Città di Zurigo dal 1942 al 1944. Morì nel Comune di Meilen il 15 marzo 1957.

⁵³³ Bericht der eidgenössischen Expertenkommission für die Bundesfinanzreform an den Bundesrat, del 14 marzo 1947, depositato presso gli archivi federali svizzeri a Berna.

⁵³⁴ Ai fini delle imposte dirette, i Cantoni si mossero con modalità e criteri contrastanti. Già in quegli anni si palesò la necessità di coordinare, o meglio di armonizzare, la legislazione fiscale dei Cantoni ed anche la loro applicazione concreta. In quei tempi questa esigenza fu più vicina ad un sogno che alla realtà. Soltanto a partire dal 1° gennaio 2001, i Cantoni adottarono una legislazione federale comune nell'ambito delle imposte dirette, meglio nota come Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID).

7.3 I progetti di riforma costituzionale delle finanze federali

7.3.1 Il progetto del 18 marzo 1938

7.3.1.1 La necessità per il Consiglio federale di reperire le risorse finanziarie

Dallo scoppio della prima guerra mondiale in poi il Consiglio federale ha dovuto confrontarsi, in materia finanziaria, con una serie di problemi urgenti che gli imposero di reperire le entrate finanziarie necessarie.

L'aumento delle spese militari dovette essere finanziato, non soltanto con le imposte indirette, che furono sempre di competenza della Confederazione, ma anche con le imposte dirette che, invece, costituivano la parte preponderante delle entrate finanziarie dei Cantoni.

La creazione di imposte dirette da parte della Confederazione, anche soltanto a titolo transitorio, doveva poggiare su basi costituzionali. L'obbligo costituzionale, a volte, non fu rispettato dalla Confederazione, in quanto il Consiglio federale ne fu esonerato grazie ai pieni poteri, che gli furono conferiti all'inizio della prima e della seconda guerra mondiale e al diritto di necessità. Tuttavia il prelievo delle imposte dirette da parte della Confederazione, soltanto in base al diritto di necessità, avrebbe dovuto essere una misura limitata nel tempo poiché suscitava l'incertezza del diritto e, anche se per motivi legittimi, violava la sovranità dei Cantoni.

La Confederazione fu però costretta, per ragioni di finanza pubblica, a proporre nuove imposte dirette.

7.3.1.2 Le nuove imposte dirette proposte dal Consiglio federale

Con il messaggio del 18 marzo 1938,⁵³⁵ il Consiglio federale propose alle Camere federali di istituire delle nuove imposte dirette fondate su una base costituzionale. Per raggiungere questo scopo era però necessario ottenere il consenso del Consiglio

⁵³⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 385 segg.

degli Stati e del Consiglio nazionale, e poi del Popolo e dei Cantoni nell'ambito di una votazione popolare. Percorso lungo, complesso, spesso accidentato e non privo, a volte, di sgradevoli sorprese.

Bisogna riconoscere che il Consiglio federale fece ricorso al diritto di necessità soltanto perché fu obbligato dalle circostanze storiche ed economiche di quegli anni. Esso fu tuttavia cosciente della necessità di seguire, per quanto possibile, la via corretta che prevedeva l'inserimento, anche se limitato nel tempo, di una norma nella Costituzione federale. Questa sua esigenza fu ricordata proprio all'inizio del messaggio del 18 marzo 1938 dove si dichiarò quanto segue:⁵³⁶

La fiducia del Popolo nel suo Governo e nelle sue Camere legislative esige che lo stato di cose straordinarie creato dai programmi finanziari, ai quali il Governo ha dovuto ricorrere nell'interesse generale del Paese al fine di risparmiargli il peggio, sia mantenuto soltanto per il periodo durante il quale è assolutamente necessario.

7.3.1.3 Le pressioni politiche nei confronti del Consiglio federale

La proposta dell'esecutivo federale, che fu consegnata nel decreto federale motivato dal messaggio del 18 marzo 1938, derivò anche da un'esplicita richiesta della Commissione delle finanze e dei tributi del Consiglio nazionale, la quale, nella sessione dell'autunno del 1937, invitò il Consiglio federale a regolare definitivamente la situazione finanziaria della Confederazione istituendo le norme costituzionali necessarie.

Questa esigenza fu affermata anche da una serie di atti parlamentari e iniziative popolari, che dimostravano quanto le diverse cerchie economiche e sociali, i partiti politici e i singoli deputati ritenessero indispensabile la creazione di nuove forme di finanziamento al fine di sopperire alle difficoltà finanziarie di quegli anni, rispettando tuttavia la procedura costituzionale.

⁵³⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 385.

La parte introduttiva di questo messaggio indica gli atti parlamentari e popolari proposti dal 1933 in poi:⁵³⁷

- a) l'iniziativa popolare del 1933 concernente l'istituzione di un'imposta di guerra straordinaria;
- b) l'iniziativa popolare del 1934 per garantire i diritti popolari in materia fiscale;
- c) la mozione⁵³⁸ dell'on. Walter-Olten, consigliere nazionale, del 7 ottobre 1936, concernente la limitazione della competenza finanziaria dell'Assemblea federale;
- d) la mozione dell'on. Jäggi, consigliere nazionale, del 18 marzo 1937, concernente il referendum obbligatorio per tutti i progetti concernenti i crediti di importi superiori a quelli proposti dal Consiglio federale;
- e) la mozione dell'on. Rittmeyer, consigliere nazionale, del 6 ottobre 1936, che proponeva una modifica della tassa militare;
- f) il postulato⁵³⁹ dell'on. Keller-Reute, consigliere nazionale, del 27 ottobre 1937, riguardante l'imposizione proporzionale del reddito e della sostanza;
- g) il postulato del 9 gennaio 1936 della Commissione del Consiglio nazionale incaricata di esaminare il programma finanziario del 1936;
- h) il postulato dell'on. Malche, 1935, consigliere agli Stati, sulla riforma del regime dei sussidi.

⁵³⁷ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 386.

⁵³⁸ La mozione è un intervento che incarica il Consiglio federale di sottoporre al Parlamento un progetto di legge o di prendere un determinato provvedimento. La trasmissione di una mozione al Consiglio federale esige l'approvazione delle due Camere federali. Una mozione può essere modificata dal secondo Consiglio su proposta della commissione incaricata dell'esame preliminare o su proposta del Consiglio federale. In tal caso, le modifiche apportate sono indirizzate al Consiglio prioritario che può approvarle oppure respingere la mozione (ma non modificarla).

⁵³⁹ Il postulato è un intervento che incarica il Consiglio federale di esaminare l'opportunità di proporre al Parlamento un progetto di legge o di decreto oppure di prendere un provvedimento. Inoltre, il postulato può incaricarlo di presentare un rapporto. Per la trasmissione di un postulato al Consiglio federale non è necessario l'accordo dell'altra Camera federale.

7.3.1.4 Le proposte di modifiche costituzionali nell'ambito della fiscalità

Il Consiglio federale dopo aver indicato le norme costituzionali in materia di fiscalità⁵⁴⁰ chiese all'assemblea federale con il messaggio del 18 marzo 1938 di adottare un insieme di disposizioni costituzionali che gli potessero consentire di assicurare un regime finanziario duraturo. Una programmazione a lunga scadenza era indispensabile, sia per quanto riguardava l'ammortamento dei debiti contratti in precedenza per le spese militari e le crisi economiche, sia per poter intervenire senza indugio quando la situazione politica lo avesse richiesto.

Per realizzare questo scopo fu indispensabile proporre l'istituzione delle seguenti nuove basi costituzionali:⁵⁴¹

- a) l'estensione dell'art. 41^{ter} vCost. in modo da poter prelevare anche un'imposta sulla birra;
- b) l'estensione della norma sopra citata al fine di istituire un'imposta sugli utili di guerra e un'imposta straordinaria sul reddito e sulla sostanza, o solo sulla sostanza o solo sul reddito, denominata "imposta per la difesa nazionale" (art. 42^{ter} vCost.);
- c) l'abrogazione di quella parte dell'art. 41^{bis} vCost. che prevedeva la partecipazione dei Cantoni al gettito fiscale dell'imposta di bollo;
- d) l'inserimento dell'art. 34^{ter} vCost. che avrebbe consentito di versare prestazioni a favore delle persone anziane, delle vedove e degli orfani.

7.3.1.5 Le nuove imposte dirette e indirette proposte dal Consiglio federale

Oltre alle imposte dirette prelevate nel passato⁵⁴² il Consiglio federale con il suo messaggio del 18 marzo 1938 chiede la competenza di essere autorizzata a prelevare le seguenti imposte:⁵⁴³

⁵⁴⁰ Vedi capitolo 7.1.1.

⁵⁴¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pagg. 388, 460 segg.

⁵⁴² Vedi punto 7.2.2.2

⁵⁴³ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 426.

- a. in tempi ordinari: i dazi doganali, l'imposta sul tabacco, l'imposta sulla birra e i diritti di bollo;
- b. in tempi straordinari: l'imposta sulla sostanza o sul reddito oppure l'imposta sulla sostanza e sul reddito.

Va ricordato che l'imposta diretta federale, ancor che limitata nel tempo e destinata a finanziare le spese generali della Confederazione, suscitava un fondato timore da parte dei Cantoni poiché essi temevano che questa fosse la premessa per istituire un'imposta duratura. Ciò avrebbe comportato, almeno nei fatti, una limitazione del diritto esclusivo dei Cantoni di prelevare imposte dirette per fini generali e senza limiti di tempo. Un'eventualità di questo genere avrebbe quindi suscitato un'opposizione ferma da parte della maggior parte dei Cantoni. Per questa ragione nel suo messaggio del 18 marzo 1938 il Consiglio federale volle chiarire in modo indubitabile che l'istituzione di nuove imposte federali dirette avrebbero avuto uno scopo determinato e limitato nel tempo.

7.3.1.6 La proposta di ridurre le partecipazioni finanziarie dei Cantoni al gettito delle imposte federali

Per assicurare alla Confederazione un gettito di imposta sufficiente ad adempiere i compiti alla quale era chiamata, il Consiglio federale, nel suo messaggio, propose di ridimensionare la partecipazione finanziaria dei Cantoni. I diritti finanziari dei Cantoni sino a quel momento erano previsti nella seguente misura:⁵⁴⁴

- 20% dei diritti di bollo;
- 40% del contributo federale di crisi;
- 54% della tassa di esenzione dal servizio militare;
- 50% dell'imposta sulle bevande distillate.
- nessuna partecipazione dei Cantoni ai diritti di bollo;
- 30% del contributo di crisi per il 1942 e 1943;
- 54% per l'imposta d'esenzione dal servizio militare;

⁵⁴⁴ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pagg. 426-427.

- 50% sulle bevande distillate.

Al di là delle ragioni oggettive riferite alla proposta di riduzione delle partecipazioni cantonali, si deve rilevare che, da un profilo politico, la decurtazione dei diritti finanziari dei Cantoni ha sempre reso molto più difficile, in sede di votazione popolare, l'accoglimento dei progetti volti ad istituire nuove imposte federali dirette e indirette. Questa conseguenza si sarebbe puntualmente verificata anche in questa occasione.

7.3.1.7 Le esperienze dei decenni precedenti

Il Consiglio federale, prima di entrare nel merito del progetto di riforma costituzionale, mise opportunamente in evidenza le esperienze dei decenni precedenti. Al di là del problema fiscale, finanziario ed economico è interessante citare il commento di natura politica che indicava i convincimenti dell'esecutivo federale.⁵⁴⁵

Considerando l'aumento delle spese dalla creazione dello Stato federativo numerose persone si chiedono cosa accadrà se lo Stato continua ad aumentare le spese. La collettività potrebbe prevalere sull'individuo e noi ci avvieremmo verso uno Stato totalitario, che si immischia in ogni aspetto della vita sociale, anche dal punto di vista finanziario, chiedendo sacrifici inauditi ai propri cittadini. Quale sarebbe a questo punto la sorte dei Cantoni? L'estensione delle spese della Confederazione non solleva soltanto un problema finanziario molto importante, si mettono in discussione soprattutto le sorti della democrazia svizzera, che hanno un fondamento tanto in una larga autonomia dei Cantoni quanto nella libertà dei cittadini. Quest'evoluzione può essere impedita, oppure è nella natura delle cose sfuggendo così alla volontà degli uomini? Noi ci riferiamo al nostro messaggio del 10 settembre 1937 nel quale abbiamo sostenuto che, in tempi normali, lo Stato deve esercitare sulla vita economica un'influenza limitata, mentre

⁵⁴⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 439.

in tempi di crisi deve adoperarsi per attenuare la disoccupazione e le sue ripercussioni.

Il Consiglio federale sostenne inoltre quanto segue:⁵⁴⁶

Bisogna sforzarsi di adeguare le spese della Confederazione alle entrate conseguite negli anni difficili. E quando verranno anni più favorevoli si dovrà provvedere ad ammortare i debiti e a ricostituire le riserve consumate nei periodi di crisi.

Il contenimento delle spese è stato una costante della politica seguita dal Consiglio federale sin dagli inizi del secolo, come si può rilevare anche da questa considerazione contenuta nel messaggio del 1907.⁵⁴⁷

Una misura di saggia previdenza che avrebbe dovuto essere applicata e che potrebbe esserlo nell'avvenire, secondo le circostanze, sarebbe di riservare ogni anno una parte delle entrate per costituire un fondo di riserva al quale si potrebbe attribuire tutta o una parte degli avanzi di esercizio.

Ancora confermando questa linea politica, sempre nel 1907, il Consiglio federale aggiunse quanto segue:⁵⁴⁸

Noi avremmo così la possibilità di resistere alla diminuzione delle entrate e agli anni in cui l'esercizio si conclude con un disavanzo, senza consumare i capitali e la sostanza della Confederazione. Bisogna pensare agli anni difficili, negli anni dell'abbondanza e della prosperità al fine di preparare le misure adeguate per salvaguardare il regime finanziario per l'avvenire.

⁵⁴⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 441, con riferimento al Messaggio del 6 novembre 1931.

⁵⁴⁷ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 441, con riferimento al Messaggio del 17 giugno 1907.

⁵⁴⁸ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 442, con riferimento al Messaggio del 17 giugno 1907.

Queste dichiarazioni dimostrano chiaramente come il Consiglio federale sposò totalmente la politica della “formica” ed ebbe un atteggiamento estremamente prudente nel finanziare i nuovi compiti della Confederazione.

Per quanto riguardava le crisi economiche, il Consiglio federale contestò le affermazioni degli economisti che sostenevano l’attenuazione progressiva delle variazioni del ciclo economico. A giudizio degli economisti di allora le fluttuazioni dell’economia si sarebbero dovute attenuare per poi sparire. Il Consiglio federale contestò questa tesi nel modo seguente:⁵⁴⁹

Le due crisi economiche dimostravano a tutto il mondo già nel 1920 e sino al 1929 che l’intensità delle crisi economiche era molto più profonda di quelle che si erano verificate nel passato [...].

Esso aggiunse inoltre:⁵⁵⁰

Non sembra quindi che l’avvenire ci risparmierebbe nuove crisi economiche.

Lo scetticismo del Consiglio federale ha trovato purtroppo conferma anche negli anni recenti con la crisi finanziaria prima ed economica poi, i cui effetti nefasti perdurano ancora oggi.

7.3.1.8 La politica del risparmio seguita dal Consiglio federale

Dopo essersi ancora schierato contro l’aumento delle spese e quindi anche contro i partigiani dello statalismo, il Consiglio federale indicò la linea politica che, a suo giudizio, doveva essere seguita e ribadì:⁵⁵¹

Le eccedenze delle entrate derivanti dallo sviluppo economico del Paese devono essere devolute alla costituzione di riserve che hanno lo scopo di mantenere l’equilibrio del bilancio negli anni di depressione economica.

⁵⁴⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 443.

⁵⁵⁰ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 443.

⁵⁵¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 444.

A sostegno di questa politica del risparmio ad ogni costo, il Consiglio federale riprese anche il seguente proverbio tedesco:⁵⁵²

Spare in der Zeit, so hast du in der Not [ndr. economizza per tempo così avrai i mezzi in caso di bisogno].

La riforma costituzionale proposta fu quindi anche completata da una disposizione volta a limitare le spese. La limitazione delle spese, con la riduzione della partecipazione finanziaria dei Cantoni alle imposte federali, ha sempre suscitato reazioni negative da parte dell'Assemblea federale, rispettivamente di Popolo e Cantoni.

7.3.1.9 La decisione dell'Assemblea federale

Questo progetto di riforma federale, anche per le motivazioni che sono state indicate (contenimento delle spese e limitazione della partecipazione finanziaria dei Cantoni), ebbe una vita legislativa molto breve poiché, dopo essere stato accolto dal Consiglio degli Stati il 24 giugno 1938 con 18 voti a favore contro 11 contrari, fu respinto lo stesso giorno, seppure per un soffio, dal Consiglio nazionale con 62 voti contrari contro 61 favorevoli.⁵⁵³

7.3.2 Il progetto del 19 agosto 1938

7.3.2.1 La necessità per il Consiglio federale di reperire le risorse finanziarie

Il voto negativo del Consiglio nazionale, non solo ebbe l'effetto di vanificare la riforma immediata delle finanze della Confederazione, ma obbligò il Consiglio federale ad agire tempestivamente poiché la facoltà di prelevare le imposte dirette, che costituivano una fonte essenziale per la Confederazione, scadeva entro la fine dell'anno. Sorprende che l'esecutivo federale, cosciente dell'imminenza della scadenza del periodo transitorio avesse proposto una riforma soltanto nella primavera del 1938. Dopo la bocciatura del suo progetto di decreto del 24 giugno del 1938,

⁵⁵² Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 446.

⁵⁵³ Messaggio sul programma finanziario del 1938, pag. 314.

restava pochissimo tempo per poter portare a compimento un decreto federale urgente che consentisse di prelevare le imposte dirette anche per l'anno successivo. Era indispensabile creare una nuova base costituzionale che ottenesse il consenso dell'Assemblea federale e del Popolo e dei Cantoni prima della fine dell'anno. Il Consiglio federale incaricò il Dipartimento federale delle finanze e delle dogane di redigere un messaggio e un progetto di decreto federale urgente da sottoporre all'Assemblea federale, al fine di chiedere una proroga di tre anni per continuare a beneficiare delle misure straordinarie e transitorie adottate in precedenza.⁵⁵⁴

Al fine di comprendere il potere, rispettivamente i limiti della democrazia diretta, è utile citare un passaggio del messaggio del Consiglio federale, del 19 agosto 1938, nel quale esprime la propria amarezza, delusione e impotenza nei confronti dell'avversa decisione del Consiglio nazionale del 24 giugno 1938.⁵⁵⁵

Non è senza amarezza che abbiamo preso questa decisione [ndr. di chiedere di prorogare il programma finanziario precedente] che è stata, in seguito, molto discussa dalla stampa e dall'opinione pubblica. Noi vogliamo rilevare che abbiamo proceduto preliminarmente ad una discussione approfondita e ad un esame coscienzioso delle condizioni e delle circostanze che entravano in linea di conto. In ragione del tempo estremamente limitato del quale disponiamo, dopo il rifiuto del progetto costituzionale, noi non crediamo in nessun modo possibile elaborare con maggiore probabilità di successo prima della fine dell'anno un nuovo progetto, di sottoporlo alle commissioni e alle Camere federali, poi alla votazione del Popolo e dei Cantoni. Le difficoltà insormontabili incontrate durante le deliberazioni parlamentari ci hanno convinti che una serie di problemi fondamentali necessitavano di un esame minuzioso ed approfondito dal punto di vista economico, finanziario o del diritto pubblico. Per questi motivi siamo giunti alla conclusione che era necessario prolungare ancora una volta i pro-

⁵⁵⁴ Messaggio sul programma finanziario del 1938, pag. 314.

⁵⁵⁵ Messaggio sul programma finanziario del 1938, pag. 315.

grammi finanziari precedenti, al fine di disporre del tempo necessario per intraprendere e condurre a termine un progetto costituzionale studiato approfonditamente.

7.3.2.2 *La mediazione del Partito Liberale Radicale*

Al fine di consentire alla Confederazione di poter fruire ancora delle entrate necessarie a partire dal 1° gennaio 1939, il Gruppo Liberale Radicale alle Camere federali prese l'iniziativa di elaborare un progetto di accordo e di sottoporlo agli altri tre gruppi principali del Parlamento (Partito democratico cristiano, Unione democratica di centro e il Partito socialista).

Il progetto fu discusso il 2 agosto 1938 dai rappresentanti dei quattro gruppi parlamentari alla presenza del Presidente della Confederazione, Johannes Baumann,⁵⁵⁶ e del Capo del Dipartimento federale delle finanze e delle dogane, Albert Meyer.⁵⁵⁷ Al termine della discussione, essendosi palesata una divergenza riguardante il contributo transitorio all'AVS, fu prevista una seconda riunione che ebbe luogo il 10 agosto 1938. In quella seduta fu trovato l'accordo di inserire nella Costituzione federale una disposizione transitoria, limitata a tre anni, riferita al programma finanziario della Confederazione. Questa soluzione avrebbe assicurato al Consiglio federale la possibilità di usufruire delle entrate finanziarie sufficienti anche per il triennio successivo (dal 1939 al 1941). Il Consiglio federale aderì a questa proposta l'11 agosto 1938 osservando quanto segue:⁵⁵⁸

Senza dubbio non si tratta che di un regime transitorio di breve durata; tuttavia dovrebbe essere possibile creare nei prossimi tre anni una base costituzionale

⁵⁵⁶ Johannes Baumann è nato ad Herisau il 27 novembre 1874. Nel marzo 1934 è stato eletto nel Consiglio federale, rimanendovi fino al dicembre 1940. Nel corso del mandato ha guidato il Dipartimento federale di giustizia e polizia. Ha ricoperto la carica di Presidente della Confederazione nel 1938. È morto ad Herisau il 8 settembre 1953.

⁵⁵⁷ Albert Meyer è nato a Fällanden il 3 marzo 1870. Nel dicembre 1929 è stato eletto nel Consiglio federale, rimanendovi fino al dicembre 1938. Nel corso del mandato ha guidato il Dipartimento federale degli affari interni dal 1930 al 1934 e il Dipartimento federale delle finanze e delle dogane dal 1934 al 1938. Ha ricoperto la carica di Presidente della Confederazione nel 1936. È morto a Zurigo il 22 ottobre 1953.

⁵⁵⁸ Messaggio sul programma finanziario del 1938, pag. 316 seg.

solida che converrebbe tanto ai Cantoni quanto alla Confederazione. Questo scopo potrà essere raggiunto se ci si mostra fermamente risoluti a restringere al più stretto necessario le esigenze dello Stato, ma nel contempo a non rifiutare le risorse di cui ha bisogno per garantire una difesa nazionale efficace e per risanare l'economia svizzera. Grandi e pesanti sacrifici sono inevitabili; appaiano sopportabili se tutti sono disposti a subordinare i loro interessi particolari al bene comune.

Sulla base dell'accordo intervenuto a livello parlamentare, il decreto federale presentato il 18 marzo 1938 venne accolto nella sostanza con sole due eccezioni:

- accordare ai Cantoni una partecipazione finanziaria (*i*) sulle imposte derivanti dai diritti di bollo, (*ii*) sulle imposte della difesa nazionale e (*iii*) sugli utili di guerra;
- stralciare la limitazione decisionale dell'Assemblea federale riferita alle spese proposte dal Consiglio federale (cfr. precedente art. 42 cpv. 4 vCost.).

La decisione delle Camere federali del 30 settembre 1938, venne accolta in votazione popolare il 27 novembre dello stesso anno con 508'293 voti favorevoli e 194'285 contrari, e da tutti i Cantoni, ad eccezione di uno.⁵⁵⁹

7.3.3 Il progetto del 29 novembre 1938

A pochi giorni dal consenso popolare, il Consiglio federale intervenne nuovamente, con il progetto di decreto del 29 novembre 1938, che proponeva di inserire due disposizioni transitorie nella Costituzione federale. La prima riguardava l'AVS sulla base della quale si propose che, per gli anni compresi dal 1939 e il 1941, il gettito dell'imposta sul tabacco greggio e manufatto e sulle bevande distillate sarebbe stato integralmente versato alla Confederazione, la quale tuttavia avrebbe in seguito corrisposto fr. 18 mio. l'anno alle persone anziane, vedove e orfani che si

⁵⁵⁹ Messaggio sul regime finanziario dal 1939 al 1941, pag. 889.

trovavano in uno stato di necessità, risp. alle persone che si trovavano in disoccupazione da molto tempo.⁵⁶⁰

La seconda disposizione transitoria stabilì invece che il contributo federale di crisi sarebbe stato percepito sino all'entrata in vigore, fissata per il 1° gennaio 1941 dell'imposta sulla difesa nazionale. Il gettito fiscale derivante da questa imposta fu poi devoluto esclusivamente al finanziamento del debito contratto per il potenziamento dell'esercito e dei relativi interessi.⁵⁶¹

Come sempre, la possibilità di prelevare imposte dirette fu limitata, non soltanto nello scopo, ma anche nel tempo. Infatti il decreto che fu proposto dal Consiglio federale e che fu poi accolto dal parlamento il 29 novembre del 1939, stabilì che lo stesso sarebbe diventato privo di effetto giuridico dopo il 31 dicembre 1941.

7.3.4 Il progetto del 19 gennaio 1940

7.3.4.1 La prima misura del Consiglio federale con i poteri straordinari

Il Consiglio federale emanò questo messaggio e il relativo progetto di decreto legislativo in base ai pieni poteri.⁵⁶²

La seconda guerra mondiale era appena iniziata e già si intravedeva la necessità di incrementare il potenziamento dell'esercito. Il pareggio di bilancio si allontanava sempre più, poiché le spese della Confederazione aumentavano in modo esponenziale.

7.3.4.2 Le finalità del progetto di decreto

Il progetto di decreto del Consiglio federale voleva conseguire i seguenti scopi:⁵⁶³

⁵⁶⁰ Messaggio sul regime finanziario dal 1939 al 1941, pag. 900.

⁵⁶¹ Messaggio sul regime finanziario dal 1939 al 1941, pag. 901.

⁵⁶² Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 37 segg.

⁵⁶³ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 38.

- 1) consentire alla Confederazione di adottare tutte le misure finanziarie necessarie per ristabilire il pareggio di bilancio e ammortizzare i debiti accumulati;
- 2) consentire alla Confederazione di ammortizzare il debito contratto per il potenziamento dell'esercito, così come i relativi interessi;
- 3) salvaguardare la capacità del franco svizzero ed evitare il rischio inflazionistico.

7.3.4.3 *Le spese militari e le modalità di ammortamento*

Un capitolo del messaggio del Consiglio federale del 19 gennaio 1940 fu dedicato alle spese militari straordinarie e alle modalità di ammortizzarle. I costi di mobilitazione dell'esercito ammontarono, nel 1939, a fr. 1,3 mia. e la stessa cifra si sarebbe riproposta, probabilmente, per il 1940. Tuttavia l'evoluzione dei costi non era facilmente prevedibile, poiché nulla si sapeva quanto alla durata della guerra, al costo complessivo della mobilitazione e alle spese per l'esercito. Il Consiglio federale le valutò in fr. 2,5 mia. sino al giugno del 1940.⁵⁶⁴

Per ammortare questa somma ed i relativi interessi in 30 anni sarebbe stato necessario aumentare notevolmente il gettito fiscale dell'imposta concernente il contributo di crisi.

7.3.4.4 *La necessità per il Consiglio federale di reperire le risorse finanziarie*

In questa situazione era quindi indispensabile la ricerca di nuove fonti di entrate. A tal fine, il Consiglio federale propose di istituire:⁵⁶⁵

- un'imposta sugli utili di guerra, con un prelievo fiscale compreso fra il 30 e il 40%;
- un prelevamento di fr. 250 mio. dal fondo costituito per contenere le variazioni del cambio;
- l'istituzione di un'imposta denominata sacrificio per la difesa nazionale concernente la tassazione della sostanza con un'aliquota compresa tra l'1,5 e il 3% per

⁵⁶⁴ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 38.

⁵⁶⁵ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 39.

le persone fisiche e dell'1,5% per le persone giuridiche, che avrebbe consentito di incassare fr. 450 mio.

Il gettito fiscale complessivo derivante da queste due imposte e dal prelevamento dal fondo per contenere le variazioni di cambio era stato preventivato in un miliardo di franchi. Rimaneva scoperto fr. 1,5 mia., che avrebbe dovuto essere finanziato con la nuova imposta per la difesa nazionale.

Fu inoltre richiesta una tassa personale annua di fr. 5 per i celibi con più di 20 anni. Il gettito fiscale per l'imposta sulla difesa nazionale avrebbe dovuto consentire di incassare annualmente fr. 120 mio., dei quali fr. 24 mio. sarebbero poi stati versati ai Cantoni, quale partecipazione finanziaria. A dipendenza della durata della guerra, l'imposta per la difesa nazionale avrebbe potuto essere prorogata nel tempo e l'Assemblea federale avrebbe avuto la competenza di aumentare di un quarto le aliquote dell'imposta.⁵⁶⁶

7.3.4.5 Il piano indivisibile del Consiglio federale

Il Consiglio federale propose un piano complessivo e indivisibile per dare maggior consistenza alle finanze federali. Gli obiettivi del piano furono i seguenti:⁵⁶⁷

- 1) ammortizzare il debito e coprire le spese dell'esercizio ordinario;
- 2) conferire all'Assemblea federale la competenza in materia di spese;
- 3) prorogare le misure finanziarie in vigore;
- 4) mantenere le prestazioni della Confederazione per l'AVS;
- 5) istituire il sacrificio per la difesa nazionale e l'imposta sulla difesa nazionale;
- 6) prelevare un importo adeguato dal Fondo di stabilità dei cambi;
- 7) istituire l'imposta sulla cifra d'affari.

⁵⁶⁶ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 39 seg.

⁵⁶⁷ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 40 seg.

Questo progetto, a giudizio del Consiglio federale, doveva essere accolto integralmente. L'esigenza della sua indivisibilità venne così commentata:⁵⁶⁸

Le sette parti del progetto sono inseparabili e formano un tutto indivisibile. Le misure previste ai punti da 1 a 4 e 7 sono indispensabili per un rapido ripristino dell'equilibrio della finanza pubblica federale e per l'ammortamento del saldo passivo dell'esercizio ordinario. L'ammortamento dei debiti per le spese straordinarie dovrà essere finanziato con l'istituzione delle imposte di cui al punto 5 e con il prelevamento dal Fondo di stabilizzazione dei cambi. Noi insistiamo particolarmente sul fatto che il progetto non contiene nessuna "riserva nascosta": se viene abbandonata una di queste misure, lo scopo perseguito non potrà essere raggiunto. L'indivisibilità del progetto non è richiesta solo per raggiungere lo scopo, ma è al tempo stesso un'esigenza di politica fiscale.

7.3.4.6 La procedura straordinaria

L'urgenza di adottare queste misure, a dipendenza della guerra in atto, richiedeva una via legislativa più rapida di quella ordinaria. Era necessario adottare la procedura straordinaria con la quale si evitava di sottoporre il progetto di decreto al voto di Popolo e Cantoni. Questo era possibile soltanto se la durata delle misure proposte fosse stata limitata nel tempo e se le disposizioni costituzionali avessero consentito di valutare chiaramente le conseguenze finanziarie delle stesse. Il Consiglio federale era convinto che queste due condizioni fossero pienamente rispettate e a tal fine osservò quanto segue:⁵⁶⁹

Il progetto tiene conto di queste due esigenze. L'applicazione di ogni misura è limitata. Le disposizioni concernenti il sacrificio per la difesa nazionale non sono rinnovabili; l'imposta sulla difesa nazionale che sostituisce il contributo di crisi sarà percepita fino a quando il suo gettito abbia coperto le spese militari straordinarie. L'imposta sulla cifra d'affari è pure limitata nel tempo, poiché i suoi

⁵⁶⁸ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 41.

⁵⁶⁹ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 41 seg.

effetti scadranno alla fine del 1949. Le misure del progetto non hanno quindi un carattere permanente. Il nuovo regime della Confederazione sarà quindi fondato, sino al 1949, in base alla disposizione costituzionale transitoria.

7.3.4.7 *La valutazione delle nuove fonti di finanziamento*

Per quanto riguardava il gettito derivante da queste nuove entrate fiscali, lo stesso è chiaramente desumibile dalla tabella che segue:

Tabella 6: La stima delle entrate annuali delle misure fiscali straordinarie (Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 43)

Impôt	Produit annuel en millions de francs		
	Produit total	Parts	
		de la Confédération	des cantons
Sacrifice pour la défense nationale:			
Produit global	500	450	50
Produit de l'une des trois tranches annuelles	167	150	17
Impôt de la défense nationale	120	96	24
Impôt sur le chiffre d'affaires	70	70	—
Total:			
Sans le sacrifice pour la défense nationale	190	166	24
Avec le sacrifice pour la défense nationale	357	316	41

La creazione di nuove imposte dirette poneva, come sempre, il tema riguardante la sovranità dei Cantoni. Si ricorda infatti che, anche se ciò non era previsto dalla Costituzione federale, i diritti doganali e le imposte indirette erano, di regola, di competenza della Confederazione, mentre le imposte dirette dei Cantoni. Questa regola tuttavia aveva subito numerose eccezioni quando per degli eventi straordinari (guerre e crisi economiche) la Confederazione aveva dovuto reperire nuove fonti di entrate.

7.3.4.8 Le nuove imposte proposte dal Consiglio federale

Il Consiglio federale chiese nuovamente (i) di istituire l'imposta per la difesa nazionale per le persone fisiche e giuridiche, i cui fondamenti sono desumibili al capitolo 7.2.2.2.; (ii) di istituire l'imposta sulla cifra d'affari, la cui impostazione è desumibile al capitolo 7.2.2.1.

7.3.4.9 Il contenimento della fluttuazione dei cambi

Il Consiglio federale intendeva anche prelevare fr. 250 mio. dal Fondo creato per il contenimento della fluttuazione dei cambi, da destinare in parte all'ammortamento parziale delle spese sostenute dalla Confederazione per creare nuovi posti di lavoro e in parte ai Cantoni in proporzione alla popolazione residente nella loro giurisdizione.⁵⁷⁰

7.3.4.10 L'ammnistia fiscale

Al fine di indurre i contribuenti a dichiarare redditi e capitali sottratti, si propose l'istituzione di un'ammnistia per il sacrificio della difesa nazionale.⁵⁷¹

L'ammnistia fiscale ha da sempre suscitato un'accesa contrapposizione tra i fautori, che la sostengono per una ragione di Stato, in quanto aumenta il gettito delle imposte, e i contrari, che si oppongono per motivi etici.

Proprio per queste ragioni, quando si propone un'ammnistia fiscale, si evidenziano una serie di argomentazioni a sostegno della medesima. Questo non è stato il caso, poiché il Consiglio federale si limitò a questa laconica affermazione:⁵⁷²

Affinché il gettito del contributo dell'imposta sul sacrificio per la difesa nazionale sia consistente, il legislatore dovrà prevedere un'ammnistia applicabile alle imposte federali e a quelle cantonali e comunali, ammnistia che esclude qualsiasi

⁵⁷⁰ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 67 segg.

⁵⁷¹ Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 48.

⁵⁷² Messaggio sulle finanze federali del 1940, pag. 48.

imposizione retroattiva della sostanza e del relativo reddito non dichiarati nel passato.

7.3.4.11 La decisione dell'Assemblea federale

Il decreto del Consiglio federale fu approvato dalle Camere federali l'11 aprile 1940.

7.3.4.12 Le decisioni del Consiglio federale dopo l'approvazione del decreto

Sulla base dei poteri straordinari il Consiglio federale adottò le seguenti decisioni:

- il 30 aprile istituì, istituì *(i)* il sacrificio per la difesa nazionale, *(ii)* l'imposta sulla difesa nazionale e *(iii)* l'imposta sulla cifra d'affari sino alla fine del 1945;
- decise di prorogare il regime finanziario del 1939-1941 sino alla fine del 1945;
- il 19 luglio istituì un contributo unico denominato sacrificio per la difesa nazionale che consisteva in un'imposizione della sostanza netta e, contestualmente, istituì un'amnistia fiscale generale per i contribuenti che avessero dichiarato integralmente la loro sostanza;
- il 16 settembre estese l'amnistia al reddito del lavoro e agli utili commerciali che avevano contribuito a costituire la sostanza dichiarata;
- il 24 settembre prorogò l'imposta compensativa motivata dal messaggio del 20 dicembre 1939;
- il 9 dicembre promulgò il decreto riguardante l'imposizione di un'imposta per la difesa nazionale, sopprimendo contestualmente l'imposta sul contributo di crisi. La durata temporale dell'imposta per la difesa nazionale era limitata sino alla fine del 1945.⁵⁷³

⁵⁷³ In realtà questa imposta istituita più volte con differenti denominazioni progressivamente diverse, è tuttora vigente e la sua durata è limitata sino al 2020. Camere, Popolo e Cantoni, saranno presto chiamati a pronunciarsi quanto alla sua vigenza sino al 2035.

7.3.5 Il progetto del 29 gennaio 1948

Con il messaggio del 29 gennaio 1948, certamente uno dei più importanti ed esauritivi dello scorso secolo, il Consiglio federale, anche sulla base di un rapporto della Commissione di esperti, propose una riforma completa delle finanze federali, nell'intento di creare una base costituzionale duratura nel tempo.

7.3.5.1 La contrarietà dei contribuenti nei confronti delle imposte

L'esecutivo svizzero era consapevole delle difficoltà di proporre nuove imposte, anche per la crescente contrarietà manifestata a più riprese dai contribuenti. Così esternava queste sue preoccupazioni:⁵⁷⁴

Dalla fine della guerra si è manifestata una crescente avversione nei confronti delle imposte. Non si tratta di un fenomeno specificatamente svizzero; si constata l'esistenza di questo fatto anche in altri Stati in cui la situazione è analoga. Questa avversione non si manifesta soltanto nei confronti delle imposte federali, ma contro tutte le imposte in generale e si esprime sia in contestazioni contro l'aumento sensibile degli oneri fiscali sia in critiche svariate nei confronti della fiscalità. I difetti che si rimproverano costantemente al nostro regime fiscale e dei quali si esige l'abrogazione sono attribuiti al sistema delle imposte federali, all'esistenza simultanea delle imposte federali e cantonali e alla legislazione fiscale dei singoli Cantoni.

7.3.5.2 I dissidi tra Cantoni e Confederazione per il prelievo delle imposte

La critica dei Cantoni nei confronti della politica della Confederazione era motivata dalla continua istituzione, a partire dalla prima guerra mondiale e, successivamente, dalla crisi degli anni trenta e dalla seconda guerra mondiale, di una pioggia di imposte federali dirette. Il delicato equilibrio generale e, in particolare, quello riferito alla fiscalità tra la sovranità della Confederazione e quella dei Cantoni, con l'istituzione di nuove imposte federali dirette, fu messo a dura prova. Infatti, le nuove

⁵⁷⁴ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 451 seg.

imposte federali dirette, sebbene limitate nel tempo, compromisero, almeno in parte, l'autonomia fiscale e finanziaria dei Cantoni che dovettero considerare, oltre al prelievo dell'imposta cantonale e comunale, anche le imposte dirette federali. Di conseguenza si aprì un dissidio tra i Cantoni e la Confederazione riferito alla competenza o meno dello Stato centrale di creare imposte dirette. Fu dunque necessario tentare di ovviare, o comunque di regolare, la coesistenza delle imposte dirette federali e cantonali.

7.3.5.3 I motivi e gli obiettivi della riforma fiscale e finanziaria

L'incertezza delle risorse finanziarie della Confederazione derivante da un sistema fiscale fondato su basi costituzionali, limitate temporalmente, e la necessità di attenuare il contrasto crescente in materia di sovranità fiscale tra Cantoni e Confederazione, imponevano una riforma generale della politica fiscale e finanziaria della Confederazione.

Queste modifiche dovevano tener conto del federalismo e della resistenza del sistema politico svizzero in materia di modifiche fiscali e finanziarie.

I quattro obiettivi perseguiti dal Consiglio federale in vista di una riorganizzazione generale della fiscalità e del sistema finanziario della Confederazione erano fondati sulla necessità di *(i)* reperire entrate sufficienti; *(ii)* tenere in considerazione la capacità contributiva; *(iii)* eliminare gli effetti negativi sull'economia; *(iv)* procedere ad una semplificazione del diritto fiscale.

L'obiettivo da conseguire era quello di poter disporre di entrate sufficienti mediante una legislazione fiscale adeguata. Sarebbe stato molto semplice istituire una sola imposta che avesse potuto garantire il gettito necessario. Ma questo non era possibile, non solo per ragioni di tecnica fiscale, ma anche perché era indispensabile considerare la natura dello Stato federale, il percorso storico, le tradizioni e la giustizia distributiva che obbligavano a mantenere in vita un sistema di imposte molto complesso.

Un principio fondamentale dello Stato moderno è quello di creare un sistema tributario che consideri la capacità contributiva dei soggetti colpiti. Si è visto che questo scopo poteva essere raggiunto soprattutto con le imposte dirette, ma le esigenze finanziarie imposero anche la creazione di imposte indirette.

Nell'elaborazione del sistema fiscale bisognava quindi anche tenere conto dell'equilibrio tra queste due imposte.⁵⁷⁵

Questa riforma fiscale ha dovuto inoltre considerare le necessità del contesto economico. Un'equa ripartizione tra imposte dirette e indirette, ed un'altrettanta equa considerazione della capacità contributiva non potevano essere disgiunte dal considerare l'impatto della legislazione fiscale sull'economia. Prelievi fiscali troppo elevati avrebbero potuto avere effetti estremamente negativi nell'ambito commerciale e industriale, per cui fu indispensabile modulare l'aspetto fiscale con l'obiettivo di promuovere l'economia e, quale logica conseguenza, l'occupazione e la crescita economica.⁵⁷⁶

In materia fiscale, sulla base dei principi adottati dalla politica svizzera, l'obiettivo principale, rispettando evidentemente i due requisiti sopra indicati, è quello di mettere a disposizione dello Stato i mezzi finanziari necessari per assolvere i propri compiti. Le imposte non devono avere, se non in misura limitata, obiettivi extra-fiscali, per cui non debbono essere utilizzate per condizionare la vita economica del Paese. Il Consiglio federale a questo proposito così si espresse:⁵⁷⁷

Il regime fiscale svizzero è soltanto in parte adeguato ad essere utilizzato quale strumento di politica economica. La prima ragione deriva dal fatto che la nostra

⁵⁷⁵ Osservo che la considerazione della capacità contributiva, considerata importante e necessaria da parte del Governo svizzero, trova una perfetta analogia con il già citato art. 53 della Costituzione italiana e con l'impostazione che il Ministro Ezio Vanoni ha voluto conferire alla Legge sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario. La relazione di Vanoni al Senato (1949) e i suoi molteplici interventi nei dibattiti alla Camera e al Senato, oltre che le sue numerose pubblicazioni scientifiche stanno a dimostrare l'importanza che conferiva a questo principio.

⁵⁷⁶ Le stesse motivazioni sono consegnate anche nella già citata relazione del ministro Vanoni presentata al Senato italiano nel 1949.

⁵⁷⁷ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 457.

legislazione fiscale, dipendendo strettamente dalla democrazia diretta, non ha la libertà di azione necessaria per influenzare efficacemente la vita economica. La seconda ragione deriva dalle fluttuazioni di una situazione economica complessa che non possono essere previste per tempo con la necessaria certezza, impedendo quindi di adottare misure fiscali adatte. Infine in uno Stato confederato non si può di fatto concordare nel medesimo senso l'azione delle differenti sovranità fiscali parallele, vale a dire della Confederazione e di tutti i Cantoni e Comuni. Viene quindi a mancare il solo modo, quello di un'azione comune tra le diverse sovranità fiscali, di influenzare con misure fiscali efficaci lo sviluppo della situazione economica. Si deve porre in rilievo che comunque in un regime fiscale stabile l'obiettivo di mantenere un equilibrio finanziario ha una grande importanza per la vita economica del Paese. Queste constatazioni hanno il solo scopo di mettere in guardia contro la sopravvalutazione dell'influenza che la politica fiscale possa avere sulla congiuntura, anche se bisogna tener conto nel limite del possibile degli effetti che una misura fiscale possa avere sulla vita economica.

La necessità di semplificare il diritto fiscale è un obiettivo perseguito da molti governi, ma estremamente difficile da realizzare.⁵⁷⁸ L'esigenza di poter contare su entrate sufficienti comporta la creazione di sempre nuove imposte, con la conseguente complicazione del diritto fiscale. D'altra parte non bisogna dimenticare che, l'esigenza di accertare i redditi e di combattere l'evasione fiscale deve poggiare su di un sistema amministrativo articolato e a volte molto complesso. Si apriva quindi un dibattito riguardante "l'invasione" del fisco, volta a combattere l'evasione fiscale. Ci si chiedeva se ciò non limitasse eccessivamente le libertà individuali dei cittadini, in particolare quella riguardante la loro sfera privata. Tuttavia è evidente che qualora le autorità preposte al controllo dei redditi non avessero a disposizione dei mezzi adeguati, l'evasione fiscale non farebbe che crescere.

I sistemi di controllo sono molto diversi da Stato a Stato. Le autorità fiscali svizzere dispongono di mezzi inquisitivi molto limitati: in particolare non possono procedere

⁵⁷⁸ La stessa esigenza venne individuata dal ministro Vanoni nella già citata relazione al Senato del 1949.

alle perquisizioni domiciliari, a sequestrare documenti in genere, a sequestrare documenti bancari, all'audizione di testimoni sotto la comminatoria di denuncia penale in caso di falsa testimonianza di reticenza e all'arresto preventivo.

Solo in casi di delitti fiscali, che sono di competenza della magistratura penale ordinaria, è possibile che il fisco svizzero si avvalga indirettamente di questi poteri.

In Italia invece, così come in Francia e in altre nazioni europee, l'autorità fiscale amministrativa può avvalersi, anche in caso di sola contravvenzione, di poteri inquisitivi molto più ampi di quelli riconosciuti al fisco svizzero.

Il processo di semplificazione della legislazione fiscale può essere in parte possibile istituendo un codice fiscale, nel quale siano consegnate tutte le disposizioni di legge applicabili. I risultati potrebbero tuttavia essere limitati se non si procedesse parallelamente ad una semplificazione delle singole leggi.

In Svizzera, nel momento in cui il Consiglio federale, nel 1948, propose la Riforma generale delle finanze federali, il quadro giuridico fiscale era assai complesso, poiché a dipendenza dei bisogni finanziari straordinari, derivanti dalle guerre e dalle crisi economiche, si era dovuto creare una serie molteplice di fonti di finanziamento a livello federale e a livello cantonale. Basti ricordare, come evidenzia il Consiglio federale in questo suo messaggio⁵⁷⁹, che le imposte federali percepite nel 1939 (diritto di bollo, diritto di bollo sulle cedole, tassa di esenzione dal servizio militare, contributi di crisi, imposte sulla birra e sul tabacco) furono completate o sostituite da tredici nuove imposte.

Queste imposte, che erano già di per sé stesse un motivo di grande confusione, creano una situazione caotica poiché le diverse regolamentazioni di applicazione furono stabilite da 112 atti legislativi, da 6 leggi federali, da 4 decreti federali, da 47 decreti del Consiglio federale in virtù dei suoi poteri straordinari, da 55 ordinanze di esecuzione e da altre disposizioni amministrative.

⁵⁷⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 458.

Queste regole dettagliate stabilirono per ogni imposta, diritti e doveri dei contribuenti, la procedura, l'oggetto dell'imposizione e le disposizioni penali. Anche se la necessità di creare una legislazione adeguata per l'applicazione delle singole imposte era condivisibile, una situazione come quella descritta non avrebbe potuto che generare, oltre che perplessità e smarrimento da parte del contribuente, anche incertezza giuridica.

Per il Consiglio federale fu quindi necessario proporre una riorganizzazione sistematica del diritto federale, in vista di accedere ad una regolamentazione uniforme e a una semplificazione.⁵⁸⁰

7.3.5.4 La politica fiscale della Confederazione

La creazione di un ordinamento fiscale in uno Stato federativo è complessa, poiché bisogna tener conto delle esigenze e delle competenze dello Stato centrale e di quelle dei Cantoni. La difficoltà si palesa, non soltanto nell'esigenza di coordinare il diritto federale con quello dei Cantoni, ma anche di coordinare il diritto fiscale dei Cantoni spesso fondato su principi molto diversi e a volte contrapposti.

La Confederazione non aveva alcuna facoltà giuridica di intervenire per coordinare o armonizzare le legislazioni dei Cantoni. Strettamente connessa alla fiscalità in uno Stato federato vi è anche l'esigenza di attuare la perequazione finanziaria intercantonale che ponga a carico dei Cantoni finanziariamente più forti delle prestazioni in favore dei Cantoni finanziariamente più deboli. Il Consiglio federale a questo proposito osservò quanto segue:⁵⁸¹

La sovranità dei Cantoni è di tale importanza e offre tali vantaggi che bisogna tollerare, nell'ambito fiscale, una certa imperfezione. Questa constatazione tuttavia non libera né la Confederazione né i Cantoni dall'obbligo, nel loro inte-

⁵⁸⁰ Questa esigenza fu recepita in modo analogo da parte del Ministro Vanoni che nella sua relazione al Senato nel 1949 prese l'impegno di realizzare in progresso di tempo una semplificazione e un coordinamento tra gli svariati ordinamenti legislativi vigenti in quel momento in Italia.

⁵⁸¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 460.

resse, ma anche singolarmente nei confronti dei contribuenti di imporre certi limiti nella loro legislazione fiscale e di tentare una ripartizione delle risorse finanziarie in modo da garantire sia alla Confederazione sia ai Cantoni, i fondi necessari per assolvere i loro compiti, senza che determinate cerchie della popolazione siano esageratamente gravate o favorite. Vi è qui un doppio problema, quello della ripartizione razionale, della competenza fiscale tra la Confederazione e i Cantoni e quello della perequazione finanziaria intercantonale.

7.3.5.5 L'esame delle diverse possibilità per incrementare le entrate della Confederazione

Nell'ambito del progetto di riforma il Consiglio federale approfondì svariate ipotesi che avrebbero consentito di aumentare il gettito delle finanze federali.

a) Limitazione delle imposte federali soltanto alle imposte indirette

Il tema riguardante il diritto o meno della Confederazione di istituire delle imposte dirette, sebbene solo a titolo accademico, fu oggetto di studio e approfondimento.

L'istituzione di imposte federali dirette, sebbene limitate nel tempo acuì i contrasti tra Confederazione e Cantone. Così osservò il Consiglio federale:⁵⁸²

Ma il principio che limita le imposte federali solo alle imposte indirette è sostenibile solo a condizione che la relazione tra le necessità finanziarie della Confederazione e quella dei Cantoni e dei Comuni non sia pregiudicata in maniera fondamentale.

Senza alcun dubbio le necessità della Confederazione, per le ragioni più volte espresse, andarono considerevolmente aumentando per cui le fu riconosciuto anche il diritto di prelevare, sebbene nel modo stabilito dalla Costituzione federale, in concomitanza con i Cantoni, le imposte dirette. Il Consiglio federale giudicò quindi che

⁵⁸² Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 461.

esistevano le condizioni indispensabili affinché la Confederazione potesse prelevare, accanto alle imposte indirette, che sempre erano state di sua competenza, anche le imposte dirette. A questo proposito così si espresse il Consiglio federale:⁵⁸³

La Confederazione ha tenuto conto di queste considerazioni nella sua politica finanziaria sin dalla prima guerra mondiale. Quando le sue necessità finanziarie sono smisuratamente cresciute in seguito alle guerre e alle crisi economiche, la Confederazione non ha esitato a sviluppare ulteriormente le imposte indirette istituendo successivamente oltre ai diritti doganali, i diritti di bollo, le imposte sulla birra e sul tabacco, l'imposta sulla cifra d'affari e l'imposta sul lusso, procedendo anche alla loro modifica a più riprese nel senso di accrescerne il gettito. Ma d'altra parte la Confederazione ha fatto in modo di compensare gli oneri straordinari derivanti dalle guerre e dalle crisi economiche prelevando anche le imposte dirette dal 1915 con l'interruzione di un solo anno. I debiti della mobilitazione della prima guerra mondiale sono stati ammortati esclusivamente mediante il gettito delle imposte dirette. Non si capirebbe ora, quando il debito federale derivante soprattutto dalle spese militari della seconda guerra mondiale, che ha raggiunto un livello elevatissimo, perché si voglia rinunciare ad ammortare una parte almeno con il gettito delle imposte dirette.

Il Consiglio federale si pose quindi, almeno teoricamente, l'interrogativo di sapere se dovesse rinunciare o meno alle imposte dirette, ma solo da un profilo formale, poiché la realtà finanziaria del momento rendeva indispensabile il ricorso anche a queste imposte.

È interessante conoscere anche le reazioni alla consultazione promossa a questo proposito dal Consiglio federale tra i partiti politici, i Cantoni, le associazioni sindacali ed economiche, e altri enti di rilevanza nazionale e cantonale. La rinuncia a prelevare delle imposte federali dirette fu richiesta soltanto dalle tre grandi associa-

⁵⁸³ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 462.

zioni economiche, con la motivazione che altre entrate previste nel programma finanziario sarebbero state sufficienti a coprire le esigenze future della Confederazione. Il Consiglio federale così contestò questa richiesta:⁵⁸⁴

Rinunciando al contributo delle imposte dirette, vi sarebbe un disavanzo nella parte ordinaria del preventivo 1950 e degli anni seguenti di 180 mio. Questo importo deve pertanto essere ottenuto in un modo o nell'altro mediante le imposte dirette.

Fu quindi chiesto, nell'ambito dell'iter legislativo connesso ad una modifica della Costituzione federale di poter ancorare nella Costituzione federale una norma che avrebbe potuto consentire alla Confederazione di prelevare le imposte federali dirette senza limiti di tempo.

b) Contributi in denaro

Tra le diverse possibilità volte ad incrementare il gettito delle imposte a favore della Confederazione, il Consiglio federale esaminò anche quella di percepire dai Cantoni dei contributi in denaro.

La Costituzione federale stabiliva questo obbligo a carico dei Cantoni (art. 42^f vCost.). Tuttavia, a giudizio del Consiglio federale, sulla base delle seguenti argomentazioni, gli svantaggi superavano di gran lunga i vantaggi:⁵⁸⁵

I contingenti cantonali avrebbero, come detto nel rapporto della commissione di esperti, una serie di vantaggi incontestabili, la Confederazione non dovrebbe porre in atto un sistema amministrativo di controllo fiscale e sarebbe liberata da ogni difficoltà politica riferita all'istituzione, alla tassazione e all'incasso delle imposte dirette. Il fisco cantonale sarebbe così notevolmente sgravato poiché non ci sarebbe più una tassazione speciale dell'imposta federale diretta accanto alla tassazione prevista dalla legislazione cantonale. Le disparità di trattamento

⁵⁸⁴ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 462.

⁵⁸⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 466 seg.

che potrebbero derivare dalla sovrapposizione di un'imposta federale diretta a quella dei 25 Cantoni, sarebbero evitate. I Cantoni non avrebbero più alcuna necessità per ovviare a tali disuguaglianze di tener conto nelle proprie leggi sulle imposte dirette della coesistenza con un'imposta federale diretta.

Per quanto riguarda gli svantaggi invece così si espresse il Consiglio federale:⁵⁸⁶

In primo luogo bisogna ricordare che ancora oggi non esiste una base legale per stabilire i contingenti cantonali e soprattutto delle basi legali che potrebbero essere considerate come eque da parte di tutti i Cantoni. Difficile stabilire dei criteri poiché i principi e i metodi di tassazione variano considerevolmente da un Cantone all'altro.

Questa ipotesi venne quindi abbandonata.

c) Ripartizione dell'oggetto dell'imposizione

Pure fu approfondita la possibilità di ripartire la sovranità fiscale della Confederazione e dei Cantoni a seconda degli oggetti imponibili. Alla Confederazione sarebbe stata riservata esclusivamente l'imposta sul reddito dei capitali mobili e ai Cantoni e ai Comuni l'imposizione degli altri elementi del reddito e della sostanza.

Questa soluzione aveva il pregio della semplicità, ma non poteva tenere in considerazione la diversa capacità contributiva dei soggetti colpiti. Il reddito dei capitali mobili svizzeri sarebbe infatti stato colpito con un'aliquota proporzionale del 30% senza tenere conto del reddito complessivo del contribuente. Si sarebbe quindi leso il principio dell'imposizione fondato sulla capacità contributiva.

Nei due esempi che seguono, recepiti dal citato messaggio del Consiglio federale, viene chiaramente messa in evidenza la lesione della capacità contributiva.

⁵⁸⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 467.

Tabella 7: Esempi del Consiglio federale (Messaggio sulla riforma delle finanze

Un rentier ayant une fortune de 100 000 francs et un rendement de fortune de 4000 francs devrait payer, si sa fortune est placée

	en immeubles ou en hypo- thèques (Impôts cantonaux et communaux 1945)	en titres (30 % d'impôt à la source)
	fr.	fr.
à Zurich	615	1200
à Berne	648	1200
à Lausanne	574	1200
à Genève	439	1200

Un rentier ayant une fortune de 5 000 000 de francs et un rendement de fortune de 200 000 francs devrait payer, si sa fortune est placée

	en immeubles ou en hypothèques	en titres
	fr.	fr.
à Zurich	81 501	60 000
à Berne	74 124	60 000
à Lausanne	84 771	60 000
à Genève	70 485	60 000

federali del 1948, pag. 487)

Da questi esempi si vede chiaramente che l'ammontare dell'imposta sul reddito dei titoli svizzeri rimane sempre uguale in forza dell'aliquota proporzionale.

L'imposta sugli altri redditi, calcolata con il criterio della progressività, porta invece a risultati notevolmente inferiori per i contribuenti con redditi modesti (primo esempio) e ha un'imposta superiore per i contribuenti con redditi più elevati (secondo esempio). Quindi se si adottasse l'aliquota proporzionale verrebbero privilegiati i contribuenti dal reddito più elevato e pregiudicati i contribuenti dai redditi più modesti. La giustizia fiscale, e quindi la giustizia distributiva, ne sarebbero gravemente compromesse.

Per questa ragione questa ipotesi fu abbandonata da parte del Consiglio federale.

d) Ripartizione sulla base dei soggetti fiscali

Si è studiata anche l'eventualità di consentire alla Confederazione di prelevare le imposte dirette, con un diritto esclusivo, sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche. I Cantoni, a loro volta, avrebbero potuto imporre, a titolo esclusivo, il reddito e la sostanza delle persone fisiche.

Questa soluzione aveva il pregio di colpire nello stesso modo i fattori imponibili delle società di capitali nel Cantone di sede e anche, se del caso, nei Cantoni dove queste società avessero stabili organizzazioni. L'imposizione sarebbe stata quindi uniforme e si sarebbero evitate le problematiche, talvolta estremamente complesse, delle ripartizioni intercantionali degli elementi imponibili.

Tale soluzione avrebbe però gravemente pregiudicato i Cantoni nella cui giurisdizione avevano sede o succursali persone giuridiche dagli utili molto elevati (banche, industrie farmaceutiche e chimiche, compagnie di assicurazione e società che gestivano impianti idroelettrici). Questi Cantoni non avrebbero più potuto incassare le imposte siccome la competenza impositiva esclusiva sarebbe stata trasferita alla Confederazione.

e) Ripartizione della competenza sulla base di imposte diverse

Il Consiglio federale esaminò inoltre la possibilità di suddividere la sovranità fiscale nell'ambito delle imposte dirette attribuendo alla Confederazione la facoltà di imporre la sostanza percepita in sede di successione. Questa ipotesi che già fu studiata nel passato non ottenne mai il consenso da parte del potere legislativo federale. L'ultimo progetto di legge risaliva al 1946 e fu abbandonato per mancanza di consensi. Inoltre i Cantoni, che avevano la competenza esclusiva in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni, avevano adottato leggi profondamente diverse tra loro; alcuni Cantoni imponevano le quote ereditarie, altri la sostanza relitta complessiva, altri ancora la sostanza relitta e le quote ereditarie e altri non prevedevano alcuna forma di tassazione. L'istituzione della competenza esclusiva della Confederazione di imporre le successioni avrebbe, a non averne dubbio, suscitato vivaci reazioni da parte dei Cantoni.

f) Utilizzazione parallela delle fonti fiscali da parte delle Confederazione e dei Cantoni

La sola possibilità che rimase fu quella di un'imposizione concorrente da parte della Confederazione e dei Cantoni riferita alle imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche, e sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche, così come già avveniva in altri Stati federati (Stati Uniti d'America, Canada e Australia). Anche su questa ipotesi di lavoro si aprì un ventaglio di possibilità che il Consiglio federale esaminò analiticamente.

Venne esaminata la possibilità di conferire il diritto di definire le imposte dirette esclusivamente alla Confederazione, che ne avrebbe devoluto una parte ai Cantoni. Non fu però possibile procedere in questa direzione poiché, di fatto, sarebbe stata abrogata la sovranità fiscale dei Cantoni; la Svizzera da Stato federativo si sarebbe trasformata in uno Stato unitario, almeno per quanto riguardava la fiscalità. Si rilevava ancora che la concezione di Stato, sulla base dei principi della scienza della politica, comportava anche la facoltà di prelevare le imposte. La competenza legislativa esclusiva della Confederazione in materia di imposte dirette, con la susseguente retrocessione di una parte del gettito fiscale ai Cantoni, non fu quindi presa in considerazione poiché avrebbe privato i Cantoni della loro sovranità fiscale.

g) Legge federale fondata sui principi generali del diritto fiscale

Pure venne esaminata la possibilità di introdurre una legislazione federale in materia di imposte dirette applicabile anche ai Cantoni, che avrebbe dovuto regolare tutti gli aspetti formali, quali la definizione dei soggetti fiscali, dell'oggetto, della procedura di tassazione e delle sanzioni penali. La sovranità dei Cantoni sarebbe stata rispettata poiché, ad essi sarebbe stata riservata la libertà materiale di decidere le aliquote applicabili, a seconda delle loro esigenze, e di limitare l'imposta al reddito delle persone fisiche e all'utile delle persone giuridiche.

Questa eventualità fu pure accantonata, poiché si ritenne che la sua portata limitasse, in modo troppo rilevante, la sovranità dei Cantoni.⁵⁸⁷

h) Istituzione di un'imposta diretta in concomitanza con quella dei Cantoni

Nel 1948, la Confederazione aveva la necessità indiscutibile di prelevare a titolo definitivo un'imposta diretta per ammortare l'importo del debito, estremamente rilevante, derivante dalle spese militari sostenute durante la seconda guerra mondiale. La finanza pubblica della Confederazione non avrebbe potuto far fronte a questo enorme debito, e ai relativi interessi, soltanto attraverso il prelievo delle imposte indirette.

Si trattava quindi di decidere se concedere o meno alla Confederazione il diritto di prelevare, senza limiti di tempo, un'imposta diretta in concomitanza con i Cantoni. Si verificava una situazione nuova poiché, nel caso in cui la proposta del Consiglio federale fosse stata accolta, la Confederazione avrebbe avuto la facoltà di prelevare un'imposta diretta permanente. Si studiò quindi, anche perché non si poteva fare diversamente in quel tempo, l'eventualità di accogliere il principio della coesistenza delle imposte dirette prelevate dalla Confederazione e dai Cantoni.

Questa eventualità avrebbe suscitato la reazione dei Cantoni, poiché si sarebbe iscritta nella Costituzione federale una disposizione permanente in favore del diritto della Confederazione di prelevare le imposte dirette.

i) Altre possibilità esaminate

Le commissioni speciali del Parlamento alle quali il Governo sottopose a titolo preliminare il progetto di decreto, esaminarono poi anche altre possibilità, quali la tassa speciale applicabile al reddito del lavoro e un'imposta speciale sulla sostanza per

⁵⁸⁷ Questa via sarebbe poi stata seguita dalla Confederazione sulla base della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, del 14 dicembre 1990 (LAID; RS 642.14), fondata su un articolo costituzionale accolto in votazione popolare nel 1977. La validità di questa tesi era scientificamente documentata da uno studio del professor Ernst Blumenstein, pubblicato sulla Revue trimestrielle de droit fiscal suisse, Tôme 1r, 1920.

l'ammortamento dei debiti contratti durante la guerra senza però individuare una soluzione praticabile.

7.3.5.6 L'imposta federale diretta nel contesto del federalismo

A conclusione di lunghe discussioni tra le commissioni parlamentari, il Consiglio federale e le cerchie interessate, si delineò una soluzione che parve essere condivisa da una solida maggioranza.

Il punto di partenza era costituito dal debito di fr. 5 mia. accumulato dalla Confederazione per far fronte alle spese di guerra e all'interesse annuo di ca. il 3%. Sulla base di questi dati fu calcolato che, per ammortare debito e interessi, sarebbe stato necessario versare un importo di fr. 180 mio. per 60 anni. Fu quindi proposta dall'esecutivo federale una soluzione pratica sulla base della quale veniva istituita un'imposta federale diretta, limitata a un periodo 60 anni. Da un profilo formale, questa imposta aveva nei confronti della sovranità dei Cantoni, il vantaggio di essere limitata nel tempo e di essere stata creata non già per delle esigenze finanziarie generali, bensì per uno scopo determinato. Evidentemente però, da un profilo concreto, l'imposta in realtà era senza limiti di tempo in considerazione del lungo periodo di vigenza previsto e destinata a finanziare le necessità generali della Confederazione. Il limite della proposta fu proprio il contrasto tra la questione formale e la questione sostanziale. Fu questa una delle cause che non consentì al progetto di legge del Consiglio federale di superare l'ostacolo della votazione popolare. Vale comunque la pena di esaminare le argomentazioni del Consiglio federale:⁵⁸⁸

Istituendo questa imposta si afferma che la stessa sarà abrogata una volta raggiunto il suo scopo. Questa affermazione sembra avere un valore trascurabile per la generazione attuale, poiché un'imposta percepita verosimilmente per 60 anni – ciò che non è possibile di simulare – ha per i contribuenti di oggi gli effetti di un'imposta federale permanente. Tuttavia, con la limitazione prevista, significa riconoscere il primato dei Cantoni nell'ambito delle imposte dirette e l'impegno

⁵⁸⁸ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 495.

che prende la Confederazione di abrogare questa imposta non appena le sarà possibile.

Al fine di rendere più accettabile questa soluzione, il Consiglio federale elevò i minimi di esenzione dell'imposta per la difesa nazionale e limitò l'imposizione al solo reddito, tralasciando l'imposta sulla sostanza.

Le imposte federali dirette, limitate nel tempo, ma prelevate quasi ininterrottamente sebbene con diverse denominazioni dal 1916 al 1948 per finanziare eventi particolari, non avevano affatto minato le basi del federalismo. A tal fine così si espresse, con un'argomentazione anche di interesse storico, il Consiglio federale:⁵⁸⁹

Se un'imposta federale diretta dovesse comportare la rovina della struttura federativa della Confederazione, questo effetto si sarebbe già prodotto dopo 30 anni di esazione delle imposte federali dirette. Ora questo non è manifestamente il caso. Non è quindi possibile concludere il contrario, poiché la struttura federativa è rimasta intatta, ma la creazione di un'imposta federale diretta [ndr. anche per 60 anni] non causerà a tale struttura alcun pregiudizio? Non bisogna tuttavia confondere la struttura federativa della Confederazione con la vecchia Confederazione di Stati precedente il 1798 ed esistente dal 1815 al 1848. La soppressione dello Stato federativo attuale per tornare alla Confederazione di Stati potrebbe conciliarsi con il sistema dei contingenti, ma non con l'imposta federale diretta.

Il Consiglio federale, a sostegno della sua tesi, si riferì all'impostazione fiscale degli altri Stati federati, quali gli Stati Uniti d'America, il Canada e l'Australia, la cui struttura politica e la loro evoluzione storica erano analoghe a quelle della Confederazione. Anche questi tre Stati dovettero finanziare il costo di eventi eccezionali prelevando le imposte dirette che, in origine, erano esclusivamente riservate agli Stati federati. Negli Stati Uniti d'America la coesistenza di imposte dirette dello Stato centrale e degli Stati federati iniziò già nel corso della prima guerra mondiale. In Canada e in Australia invece questa situazione si verificò durante la seconda

⁵⁸⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 497.

guerra mondiale; lo Stato centrale prelevava l'imposta diretta a titolo esclusivo e indennizzava gli Stati federati. Questa soluzione non fu considerata lesiva della sovranità fiscale degli Stati membri, come si rileva dal discorso pronunciato dal ministro canadese delle finanze in occasione del dibattito sul preventivo, del 20 aprile 1947.⁵⁹⁰

Invece di attenuare l'autonomia o di sacrificare anche soltanto minimamente i loro diritti costituzionali, le province hanno semplicemente scoperto il metodo di utilizzare una delle loro prerogative, metodo che consiste nello sfruttare il dominio fiscale assicurando loro dei gettiti importanti.

Il Consiglio federale, per sostenere questa proposta, evidenziò che la Confederazione aveva dovuto anche assumersi una serie di nuovi compiti, derivanti dall'evoluzione sociale, economica e tecnologica che i Cantoni non avrebbero potuto in nessun modo risolvere a causa della loro complessità. Inoltre, i nuovi compiti della Confederazione furono decisi con il doppio consenso di Popolo e Cantoni. La Confederazione è formata dallo Stato centrale e da una pluralità di Cantoni che, per funzionare al meglio, devono seguire un'azione comune. Questo concetto fu espresso nel rapporto dell'8 aprile 1848 dalla commissione speciale istituita dal potere legislativo per elaborare il progetto della Costituzione federale del 1848.⁵⁹¹

Un regime federativo rispettoso dei due elementi che, con i Comuni, costituiscono la Svizzera – l'elemento nazionale o generale e l'elemento cantonale o speciale – accorda a questi elementi un regime che consenta di conseguire il bene comune delle due parti, che le concili, che le armonizzi, subordinando i membri al corpo, l'elemento cantonale all'elemento nazionale, che costituisce il legame senza il quale non vi sarebbe la Confederazione, senza il quale i Cantoni sarebbero isolati: ecco ciò che conviene alla Svizzera attuale e che la commissione ha cercato di realizzare nel suo progetto di Costituzione federale che ha l'onore di

⁵⁹⁰ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 499.

⁵⁹¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 499.

sottoporre la Dieta [ndr. era il nome della speciale commissione]. Questo è il pensiero dominante di tutta l'opera, la chiave di tutti gli articoli.

Il Consiglio federale nel suo progetto di messaggio a sostegno del decreto del 1948 riprese questo concetto rilevando che la Confederazione e i Cantoni dovevano completarsi vicendevolmente.⁵⁹²

Se si accentua troppo il ruolo dei Cantoni o il potere della Confederazione, ci si trova in contraddizione con la struttura dello Stato federativo. È solo con il lavoro concorde delle forze opposte del federalismo e della centralizzazione che si possono trovare delle soluzioni veramente federali. Il fatto che la Confederazione e i Cantoni debbano aiutarsi mutualmente, si manifesta in modo singolarmente evidente nell'ambito della finanza pubblica. Nel periodo in cui il debito federale si è fortemente accresciuto in seguito alle crisi economiche fra le due guerre e in seguito alle necessità della seconda guerra e del periodo che l'ha immediatamente seguita, i Cantoni sono riusciti in generale ad impedire che la loro situazione finanziaria peggiorasse. La Confederazione vi ha notevolmente contribuito grazie alla sua politica finanziaria condotta in questo periodo; essa si è lasciata guidare dal pensiero che poco importava il peggioramento della sua situazione finanziaria a condizione che quella dei Cantoni rimanesse sana.

La Confederazione pertanto si indebitò smisuratamente per difendere la struttura federativa dello Stato. Per questa ragione il Consiglio federale chiese, con il suo messaggio, di istituire un'imposta federale diretta volta ad ammortizzare nel periodo di 60 anni il debito di fr. 5 mia., con i relativi interessi. La perplessità del potere legislativo e di Popolo e Cantoni fu tuttavia evidente poiché la durata e lo scopo avrebbero istituito, di fatto, un'imposta permanente e destinata a sopperire alle spese generali della Confederazione. Cosciente di questa interpretazione, il Consiglio federale insistette ancora con questa affermazione:⁵⁹³

⁵⁹² Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 500.

⁵⁹³ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 500.

Questo intervento della Confederazione nella sovranità fiscale dei Cantoni è tanto più sopportabile poiché l'imposta federale diretta non è una misura durevole, ma una misura limitata quanto alla sua durata e quanto al suo scopo (imposta di ammortamento).

7.3.5.7 Il programma di riorganizzazione delle imposte federali

Il programma di riforma delle finanze federali, del 1948, fu in sostanza il tentativo più importante effettuato dall'esecutivo federale per realizzare un sistema fiscale con una base costituzionale certa. Il Consiglio federale fondò la sua proposta anche su una base scientifica, poiché aveva creato una commissione di esperti che esaminasse, non solo gli aspetti politici, ma anche le questioni tecnico-finanziarie legate al suo progetto.⁵⁹⁴

Il progetto di riforma aveva lo scopo di istituire.⁵⁹⁵

- a) un'imposta federale diretta denominata "imposta di ammortamento", che sulla base delle precedenti esperienze, avrebbe dovuto essere prelevata dai Cantoni sotto la vigilanza della Confederazione, sul reddito delle persone fisiche, e sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche. Il gettito fiscale avrebbe dovuto essere destinato esclusivamente all'ammortamento del debito di fr. 5 mia. e dei relativi interessi. Il Consiglio federale affermò espressamente che:⁵⁹⁶

Questa imposta sarà abrogata quando lo scopo [ndr. l'ammortamento del debito e degli interessi] sarà stato conseguito.

- b) la tassa di esenzione dal servizio militare (cd. "imposta sostitutiva") prelevata sul reddito delle persone fisiche e a carico degli uomini che non assolvevano l'obbligo del servizio militare durante il periodo al quale erano tenuti;
- c) l'esenzione dei diritti di bollo riguardanti le operazioni commerciali;

⁵⁹⁴ Bericht der eidgenössischen Expertenkommission für die Bundesfinanzreform an den Bundesrat, del 14 marzo 1947, depositato presso gli archivi federali svizzeri a Berna.

⁵⁹⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 501.

⁵⁹⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 501.

- d) l'imposta preventiva mantenuta nella sua forma precedente, con un aumento dell'aliquota dal 25 al 30% per tenere in considerazione l'imposta del 5% sulle cedole;
- e) l'imposta sulla cifra d'affari, estendendo però l'elenco delle merci esenti da imposta per accentuarne il carattere sociale;
- f) l'imposta sul lusso con qualche modifica riferita agli oggetti colpiti;
- g) l'imposta sulle bevande che avrebbe continuato a colpire sia le bevande alcoliche che quelle non alcoliche;
- h) l'imposta sul tabacco mantenendo la sua finalità a favore dell'AVS;
- i) l'imposta compensativa.⁵⁹⁷

Le modifiche proposte dal Consiglio federale, di fatto, comportarono soltanto un'unica innovazione, vale a dire l'istituzione dell'imposta federale di ammortamento. Si è voluto conservare un'impostazione fiscale già collaudata anche perché l'esecutivo federale era cosciente che la fiscalità, per ottenere i consensi politici indispensabili, doveva procedere per gradi.⁵⁹⁸ A questo riguardo così si esprimeva il Consiglio federale:⁵⁹⁹

Ogni innovazione importante in materia fiscale necessita un lungo periodo di adattamento e di formazione della giurisprudenza ed è fonte di notevole incertezza giuridica e di costi. Ogni abbandono delle norme giuridiche consolidate in materia fiscale significa, a meno che si possa presumere un miglioramento certo, la perdita di esperienze preziose.

Nonostante questa riserva, che poneva l'accento sulla necessità di modifiche legislative prudenti, il Consiglio federale propose le seguenti innovazioni:

⁵⁹⁷ Si ricorda che questa imposta aveva lo scopo di attenuare la disparità di trattamento fra le imprese commerciali all'ingrosso e quelle al dettaglio e sarebbe decaduta quando avesse raggiunto un gettito fiscale di fr. 140 mio.

⁵⁹⁸ Si rileva una stretta analogia con l'impostazione del Ministro Vanoni, il quale tanto nelle sue opere scientifiche, quanto nel progetto di legge sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario presentato nel 1949 al Senato, aveva sempre sostenuto di essere contrario a modifiche che sovvertivano completamente il sistema fiscale vigente.

⁵⁹⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 502.

- a) la codificazione della parte generale del diritto fiscale della Confederazione, che avrebbe consentito di ottenere una legislazione più semplice e più chiara;⁶⁰⁰
- b) l'esclusione dell'imposizione della sostanza delle persone fisiche per l'imposta di ammortamento, diversamente da quanto prevedeva l'imposta per la difesa nazionale,⁶⁰¹ semplificando la relativa procedura di tassazione. Gli aumenti dei minimi di esenzione avrebbero avuto una loro funzione sociale, per cui molti contribuenti sarebbero stati esentati dall'obbligo di pagare le imposte;⁶⁰²
- c) le prescrizioni riferite al diritto di bollo sarebbero state previste da un solo ordinamento legislativo. I diritti di bollo e l'imposta di garanzia in materia di assicurazione sarebbero confluiti nella legge federale sull'imposta preventiva;
- d) l'imposta sul lusso, l'imposta sulle bevande sarebbero state assorbite dalle legge federale sulla cifra d'affari;

Il programma di riforma delle finanze federali proposto dal Governo svizzero avrebbe dovuto essere recepito da una norma costituzionale. Il Consiglio federale, proprio per dare un concreto affidamento, risp. nella ricerca di un consenso, volle motivare analiticamente le diverse imposte del suo programma finanziario.

Particolare attenzione fu dedicata evidentemente a quella che veniva considerata l'imposta più importante e che costituiva la sola novità del progetto, vale a dire l'imposta di ammortamento. L'analisi, fondata sul rapporto scientifico della già citata commissione di esperti, può essere così riassunta:

- a) il principio informatore dell'imposta di ammortamento riferito alla persone fisiche sarebbe stato quello di istituire un'imposta generale sul reddito in luogo

⁶⁰⁰ Anche qui si richiama l'opinione di Vanoni nel già citato intervento in Senato nel 1949.

⁶⁰¹ L'entrata in vigore dell'imposta di ammortamento avrebbe comportato l'abrogazione dell'imposta supplementare per la difesa nazionale. Inoltre la tassa di esenzione dal servizio militare avrebbe reso superflua una dichiarazione specifica semplificando quindi la procedura di accertamento.

⁶⁰² Anche si trova una relazione con la legge di perequazione italiana proposta da Vanoni, dove i minimi imponibili furono aumentati e concesse anche deduzioni per il coniuge e per i figli.

dell'imposta per la difesa nazionale e dell'imposta supplementare applicabile ai redditi del lavoro;⁶⁰³

- b) le società di capitali e le società cooperative avrebbero dovuto pagare un'imposta sull'utile e un'imposta complementare sul capitale netto;
- c) le persone fisiche avrebbero beneficiato di un'esenzione di fr. 3'000 per i celibi e di fr. 5'000 per le persone coniugate, vedove o divorziate, indicizzate al costo della vita. Queste deduzioni avrebbero avuto un'applicazione generale per cui sarebbero state concesse a tutti i contribuenti;⁶⁰⁴
- d) l'imposta di ammortamento avrebbe previsto una sola scala delle aliquote, indipendentemente dallo stato civile dei contribuenti (celibe, nubile e coniugati). All'imposta per la difesa nazionale sarebbero state applicate due scale di aliquote: una per i coniugati e l'altra per i celibi. Le aliquote applicabili ai diversi scaglioni di reddito sarebbero state comprese tra il 2 e il 20%. L'aliquota massima avrebbe colpito le frazioni di reddito superiori ai fr. 45'000.

Al fine di comprendere più chiaramente la differenza tra le imposte previste dalla legge per la difesa nazionale e quelle proposte dall'imposta di ammortamento, ritengo utile proporre integralmente la seguente tabella:

⁶⁰³ Ancora una volta vi è un'analogia con l'imposta "complementare", proposta dal Ministro Vanoni nell'ambito della legge di perequazione, che si applicava a tutti i redditi conseguiti dai contribuenti.

⁶⁰⁴ Anche qui si richiama l'analogia con la già citata legge di perequazione finanziaria e sul rilevamento fiscale straordinario presentata dal ministro Vanoni in Senato nel 1949.

Tabella 8: Carico fiscale riguardante il reddito del lavoro (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 507)

Revenu	Impôt pour la défense nationale		Impôt d'amortissement	
	Montant annuel à payer d'après le tarif actuel (y compris l'impôt supplémentaire)		Montant d'impôt d'après le projet de tarif	
fr.	fr.	% ⁽¹⁾	fr.	% ⁽¹⁾
5 000	45	0,9	—	—
6 000	63	1,0	20	0,33
7 000	84	1,2	40	0,57
8 000	108	1,4	60	0,75
9 000	135	1,5	80	0,89
10 000	165	1,6	100	1,00
12 000	234	2,0	180	1,50
15 000	360	2,4	300	2,00
20 000	630	3,2	500	2,50
25 000	975	3,9	850	3,40
30 000	1 591	5,3	1 200	4,00
40 000	3 238	8,1	2 200	5,50
50 000	5 360	10,7	3 700	7,40
60 000	8 707	14,5	5 700	9,50
80 000	15 800	19,8	9 700	12,12
100 000	21 750	21,8	13 700	13,70
200 000	61 500	30,8	33 700	16,85

(¹) En pour-cent du revenu.

e) il criterio della progressività, ritenuto fondamentale ai fini della parità di trattamento e della redistribuzione dei redditi tanto da parte da parte svizzera (art. 4 vCost.) quanto da parte italiana (art. 53 della Costituzione italiana), fu tenuto in considerazione in questo progetto di riforma delle finanze federali per quanto riguardava le persone fisiche. Per le persone giuridiche, dove il criterio di progressività non poteva essere semplicemente applicato all'ammontare dell'utile poiché dipendeva anche da una serie di altri fattori economici, sociali e concorrenziali, si adottò un criterio diverso. La progressività delle aliquote applicabili all'utile delle persone giuridiche veniva realizzata tenendo conto del rapporto tra l'utile conseguito e il capitale investito. Da un profilo concreto l'aliquota aumentava, non all'accrescersi quantitativo dell'utile, ma all'aumento della percentuale

dell'utile conseguito in rapporto al capitale investito. Si propose quindi una terza via tra l'aliquota progressiva applicata al reddito delle persone fisiche e l'aliquota proporzionale, applicata a tutte le imposte sul consumo.⁶⁰⁵ Per quanto riguarda l'imposta sul capitale fu prevista invece un'aliquota proporzionale. Per le società cooperative venne istituita un'aliquota proporzionale anche sull'utile conseguito;

- f) il periodo di calcolo dell'imposta previsto per le persone fisiche era biennale, fondato sui redditi conseguiti nei due anni precedenti (tassazione biennale *prae-numerando*);⁶⁰⁶
- g) la durata prevista dell'imposta di ammortamento era di 60 anni.
- h) i lavori di tassazione, la procedura di accertamento e l'esazione di questa imposta diretta avrebbero dovuto essere affidati ai Cantoni sotto la sorveglianza della Confederazione. Questo compito sarebbe stato retribuito poiché i Cantoni, per poterlo assolvere, dovevano impiegare i loro funzionari e necessitavano di strutture logistiche adeguate.

Il riconoscimento di una percentuale delle imposte dirette ai Cantoni, già nel passato, aveva sempre suscitato accese discussioni in quanto gli interessi finanziari tra lo Stato centrale e gli Stati federati erano per loro natura contrastanti. Anche in questa occasione vi furono molte proposte volte a chiedere una partecipazione più elevata. Il Consiglio federale, nel suo progetto finale, dopo aver considerato i diversi pareri, propose alle Camere federali di contenere la partecipazione dei Cantoni al gettito dell'imposta federale di ammortamento al 10%;⁶⁰⁷

- i) le imposte federali, cantonali e comunali non erano, nel progetto del Consiglio federale, deducibili dal reddito delle persone fisiche. Il Consiglio federale fece

⁶⁰⁵ Per chiarezza va osservato che, con il passare degli anni, anche in Svizzera all'utile delle persone giuridiche fu applicata l'aliquota proporzionale.

⁶⁰⁶ La soluzione progettata era diversa da quella seguita in Italia dalla legge di perequazione che prevedeva la tassazione annuale fondata sui redditi dell'anno precedente.

⁶⁰⁷ La percentuale era notevolmente inferiore a quella riconosciuta nel passato da parte degli ordinamenti legislativi riferiti alle imposte dirette della Confederazione. Oggi, in una prospettiva storica, si può affermare che questa riduzione al 10% è stata molto probabilmente una delle ragioni che ha influito sul voto negativo di Popolo e Cantoni.

notare che la deduzione dell'imposta avrebbe comportato una flessione del gettito di ca. il 25-30%; che avrebbe allungato la vita di questa imposta di ammortamento di ulteriori 15 anni. Per conseguire l'obiettivo della durata dei 60 anni, qualora fosse stata riconosciuta la deducibilità delle imposte, si sarebbero dovute aumentare le aliquote del 25-30%. Per queste ragioni e per evitare complicazioni di ordine amministrativo, questa proposta venne accantonata per cui alla persone fisiche non fu riconosciuta alcuna deduzione delle imposte;⁶⁰⁸

- j) la richiesta delle associazioni padronali e di alcuni partiti politici di poter accelerare l'ammortamento di beni appartenenti alle persone giuridiche fu rinviata dal Consiglio federale al momento della discussione della legge federale di applicazione basata sulla norma costituzionale;⁶⁰⁹
- k) il progetto del Consiglio federale esaminò inoltre i seguenti tributi: (i) la tassa di esenzione dal servizio militare;⁶¹⁰ (ii) il diritto di bollo;⁶¹¹ (iii) l'imposta preventiva;⁶¹² (iv) l'imposta sulla cifra d'affari;⁶¹³ (v) l'imposta sul lusso;⁶¹⁴ (vi) l'imposta sulle bevande;⁶¹⁵ (vii) l'imposta compensativa⁶¹⁶ e (viii) l'imposta sul tabacco;⁶¹⁷
- l) la nuova disposizione costituzionale avrebbe dovuto entrare in vigore il 1° gennaio 1951.⁶¹⁸

⁶⁰⁸ La deduzione delle imposte dal reddito delle persone fisiche avrebbe inoltre significato il riconoscimento di un costo completamente estraneo al reddito conseguito. Le imposte vengono pagate dopo aver definito il reddito, per cui non costituiscono in nessuna maniera una spesa necessaria per conseguirlo.

⁶⁰⁹ L'accelerazione dei tempi di ammortamento fu accolta nella legge di perequazione tributaria, presentata dal Ministro Vanoni.

⁶¹⁰ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 521 segg.

⁶¹¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 523 segg.

⁶¹² Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 526 segg.

⁶¹³ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 529 segg.

⁶¹⁴ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 535 segg.

⁶¹⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 538 segg.

⁶¹⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 543 segg.

⁶¹⁷ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 545 segg.

⁶¹⁸ Proprio lo stesso anno dell'entrata in vigore della legge di perequazione tributaria italiana.

7.3.5.8 I rapporti finanziari tra Confederazione e Cantoni

La sovranità fiscale cantonale sarebbe stata salvaguardata nel rispetto della struttura federativa dello Stato. I Cantoni avrebbero continuato a prelevare un'imposta diretta sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche e sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche.

Tuttavia, il Consiglio federale reputò necessario attenuare la partecipazione finanziaria dei Cantoni alle imposte della Confederazione. Numerosi deputati della sottocommissione delle finanze del Consiglio nazionale avevano apertamente criticato il fatto che ai Cantoni venisse riconosciuta una partecipazione all'imposta per la difesa nazionale del 30%.⁶¹⁹ I direttori cantonali delle finanze, per contro, per evidenti motivi di interesse finanziario, ribadirono la necessità di attribuire ai Cantoni un diritto al riparto delle imposte federali del 30%.

Su questo tema tuttavia i Cantoni furono divisi: alcuni, come Zurigo e Soletta, sostennero una rinuncia ad ogni partecipazione, mentre altri, come Svitto, Appenzello Interno, Obvaldo, ecc. chiesero di mantenere la partecipazione al 30%. Pure i partiti politici e i partner economici e sociali manifestarono opinioni diverse. Il Consiglio federale ammise che la riduzione della partecipazione ai Cantoni avrebbe senz'altro causato delle difficoltà finanziarie ad alcuni Cantoni ed era pure cosciente che, in tal caso, il progetto di riforma delle finanze federali avrebbe incontrato forti opposizioni. Al fine di esaminare compiutamente la necessità di trovare un equilibrio tra le esigenze della Confederazione e quella dei Cantoni nell'intento di rispettare il federalismo, il Consiglio federale presentò la seguente proposta:

⁶¹⁹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 548.

Tabella 9: Le entrate finanziarie dei Cantoni da parte della Confederazione

b. Le tableau suivant, établi pour 1946, montre l'importance des sommes reçues par les cantons sur les recettes de la Confédération :

<i>Impôts fédéraux :</i>	<i>Part des cantons Millions de francs</i>	
Droits de timbre (20%)	16,5	
Taxe d'exemption du service militaire (54%) . . .	9,2	
Impôt pour la défense nationale (30%)	67,0	
Sacrifice pour la défense nationale II (10%) . . .	46,0	
Impôt sur les bénéfices de guerre (8%) (1)	5,6	144,3
A reporter		<u>144,3</u>
Report		144,3
Contribution de crise (40%) (1)	0,2	
Sacrifice pour la défense nationale I (10%) (2) . .	0,2	
Contribution des émigrants aux dépenses pour la défense nationale (33 1/3%) (3)	0,0	144,7
<i>Autres recettes de la Confédération :</i>		
Imposition des boissons distillées (50%)	8,7	
Taxes de patentes des voyageurs de commerce . .	1,5	
Part des droits de douane sur la benzine	8,8	19,0
La part des cantons aux recettes de la Confédération s'est élevée ainsi, en 1946, à un total de . . .		163,7
S'y ajoute la part des cantons au bénéfice net de la banque nationale, soit		3,4
Total		<u>167,1</u>

nel 1946 (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 548 seg.)

Questa tabella evidenzia inoltre la dipendenza di alcuni Cantoni dalla partecipazione finanziaria alle imposte federali nel 1945 e 1946. La sovranità fiscale di questi Cantoni era, di fatto, limitata dalla partecipazione finanziaria dei Cantoni alle imposte federali. Si trattava in particolare dei Cantoni della Svizzera primitiva,⁶²⁰ dalle risorse finanziarie assai limitate, poiché prelevavano delle imposte cantonali e comunali esigue. La riduzione della loro partecipazione finanziaria alle imposte federali avrebbe comportato gravi problemi di finanza pubblica, per cui probabilmente, come poi è avvenne, si sarebbero opposti a questo progetto in sede di votazione popolare.

⁶²⁰ Tra questi il Canton Zugo che, grazie ad una successiva politica fiscale fondata su aliquote cantonali e comunali ridotte applicabili ai redditi e alle sostanze più elevate, riuscì ad incrementare notevolmente il proprio gettito fiscale. Fu forse questo il vero inizio della concorrenza fiscale intercantonale in materia di aliquote sulle imposte dirette.

Tabella 10: Imposte cantonali e partecipazione dei Cantoni alle imposte fede-

Cantons	Impôts cantonaux sur revenu, fortune, mutations, consommation et luxe.	Part des impôts fédéraux	Part des impôts fédéraux y compris taxe d'exemption du service militaire	Impôts cantonaux sur revenu, fortune, mutations, consommation et luxe.	Parts des impôts fédéraux	Part des impôts fédéraux, y compris taxe d'exemption du service militaire.
	1945			1946		
	en milliers de francs					
Uri	952	378	449	955	435	492
Zoug	1691	903	966	2092	989	1046
Schwyz	1375	998	1115	1782	938	1052
Unterwald-le-Haut	299	203	240	456	235	270
Unterwald-le-Bas	310	296	330	425	209	241
	en %					
Uri		39,7	47,2		45,5	51,5
Zoug		53,4	57,2		47,3	50,0
Schwyz	100	72,8	81,0	100	52,6	59,0
Unterwald-le-Haut		67,9	80,3		51,5	59,2
Unterwald-le-Bas :		95,5	106,5		49,2	56,7

rali (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 550)

Dalla tabella si può osservare come, ad esempio, il gettito del Canton Svitto ("Schwyz") nel 1945 proveniva in ragione dell'85% ca. dalla partecipazione alle imposte federali (1'115 su 1'375). È evidente che le imposte cantonali e comunali erano estremamente ridotte.

Alcune associazioni economiche sostennero la proposta del Consiglio federale volta a ridurre la partecipazione finanziaria dei Cantoni al gettito delle imposte federali, per i seguenti motivi:

- da un profilo istituzionale, la possibilità dei Cantoni di procurarsi risorse finanziarie attraverso la partecipazione alle imposte della Confederazione, avrebbe escluso la partecipazione dei cittadini dei Cantoni alle decisioni in materia di

imposte Cantonali. Veniva quindi meno uno dei principi fondamentali della democrazia diretta svizzera;

- la partecipazione finanziaria dei Cantoni, secondo queste associazioni, era contraria ad una chiara delimitazione delle competenze fiscali tra Confederazione e Cantoni;
- la partecipazione finanziaria dei Cantoni alle imposte federali avrebbe creato una dipendenza malsana dalla Confederazione e avrebbe indotto i Cantoni a mantenere un'imposta cantonale e comunale molto ridotta;
- infine, si sarebbe, almeno indirettamente, limitata la sovranità fiscale dei Cantoni.

Tuttavia vi furono anche motivi a favore della partecipazione finanziaria dei Cantoni al gettito delle imposte federali. In primo luogo, siccome i Cantoni prelevavano per conto della Confederazione le imposte federali, doveva essere loro riservata una partecipazione a titolo di compensazione delle spese generate dal loro lavoro amministrativo. Inoltre, la competenza fiscale della Confederazione nel campo delle imposte dirette avrebbe di fatto limitato la possibilità dei Cantoni nel definire liberamente le loro imposte, poiché avrebbero dovuto tenere necessariamente in considerazione anche le imposte federali che gravavano sui loro cittadini.

Il Consiglio federale, su questo tema, che è di fondamentale importanza per la Svizzera, come del resto per ogni Stato federativo, riesaminò la legislazione federale in materia fiscale che stabiliva la partecipazione finanziaria dei Cantoni e propose di abrogarla o ridurla per le seguenti imposte:⁶²¹

- 1) nessuna partecipazione all'imposta di bollo;⁶²²

⁶²¹ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 551.

⁶²² L'art. 41^{bis} cpv. 2 vCost. attribuiva ai Cantoni il 20% del gettito fiscale derivante dall'imposta di bollo federale. Negli ultimi 30 anni, l'ammontare delle partecipazioni dei Cantoni all'imposta di bollo fu ca. di fr. 330 mio., con una media annuale nell'ultimo decennio di fr. 14,5 mio. Si osserva inoltre che nel 1938, il Consiglio federale propose di abolire l'art. 41^{bis} cpv. 2 vCost. e quindi di abrogare la partecipazione finanziaria dei Cantoni all'imposta di bollo. Questa proposta fu però respinta. Il Consiglio federale, a 10 anni di distanza, ripropose nuovamente l'abrogazione di questa partecipazione che, tra l'altro, fu invocata anche dall'associazione dei banchieri e dai

- 2) nessuna partecipazione all'imposta preventiva e all'imposta di bollo sulle cedole;⁶²³
- 3) contenimento della partecipazione finanziaria dei Cantoni in ragione del 50% del gettito della tassa di esenzione dal servizio militare (art. 42 lett. *e* vCost).⁶²⁴ Sarebbe stata inoltre riconosciuta ai Cantoni una provvigione dell'8% al fine di tacitare le spese di esazione della tassa militare a loro carico. La partecipazione della Confederazione sarebbe stata così ridotta al 46%;
- 4) abrogazione della partecipazione dei Cantoni all'utile della BNS. A sostegno di questa richiesta, che si fonda sulla storia della BNS, il Consiglio federale propose le seguenti argomentazioni:⁶²⁵

Già dalla fondazione della Banca nazionale ci si era resi conto che l'applicazione dell'art. 39 della Costituzione federale era solo parzialmente corretta, poiché non accenna alla partecipazione della Confederazione all'utile netto della banca, ma dispone unicamente che questo utile deve essere versato in ragione di 2/3 almeno ai Cantoni. Ora la creazione di un ente centrale di emissione implicherebbe anche per la Confederazione una diminuzione delle entrate rappresentata dalla perdita del diritto federale di bollo sui biglietti banca, che consentiva di incassare ca. fr. 220'000 l'anno. È per questa ragione che la legge interpreta il senso della norma costituzionale fissando il saldo dell'utile in 2/3 ai Cantoni e 1/3 alla Confederazione. Gli utili furono ancora ripartiti durante la prima guerra mondiale e sino al 1929. Gli sviluppi recenti della situazione dimostrano chiaramente che la politica monetaria della Banca nazionale ha forzato la Confederazione ad assumere responsabilità che potrebbero avere, a seconda dei casi, pesanti conseguenze finanziarie.

Cantoni di Zurigo e di Soletta (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938, pag. 385 segg.).

⁶²³ Il Consiglio federale intese inoltre fondere l'imposta di bollo sulle cedole, che allora era del 5%, incorporandola nell'imposta preventiva e portandola dal 25 al 30%.

⁶²⁴ Il Consiglio federale osservò che i compiti dei Cantoni legati alla procedura di tassazione della tassa militare si ridussero notevolmente, per questa ragione propose di ridurre la loro partecipazione del 50%.

⁶²⁵ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 554 seg.

Per queste ragioni il Consiglio federale ribadì la necessità di abolire la partecipazione dei Cantoni agli utili della BNS e ricordò quanto aveva già osservato nel suo messaggio del 26 dicembre 1919 concernente la revisione della legge sulla BNS.⁶²⁶

Nelle relazioni tra i Cantoni e la Banca nazionale i vantaggi sono soltanto per i Cantoni e non per la Confederazione, poiché le prestazioni che ricevono superano sensibilmente, secondo una giusta stima, quanto perdono per essere stati privati del diritto di emettere i biglietti di banche cantonali.

- 5) salvaguardare il diritto dei Cantoni di beneficiare delle entrate finanziarie derivanti dalle tasse delle patenti per i viaggiatori di commercio⁶²⁷ e dalle tasse sugli alcolici. L'imposta sui prodotti alcolici sarebbe stata suddivisa in ragione del 50% in base all'art. 32^{bis} vCost. In questo contesto, non si trattava soltanto di conseguire un gettito fiscale rilevante, ma anche di lottare efficacemente contro l'alcolismo che costituiva una piaga sociale. Per ragioni storiche e sociali, è opportuno delineare l'iter legislativo di questa particolare imposta. Sino al 1885 la facoltà di prelevare un contributo fiscale era esclusivamente cantonale. I Cantoni prelevavano pure un'imposta speciale sulle birra e sulla grappa. Nel 1887, il nuovo articolo costituzionale riconfermò il diritto dei Cantoni al gettito complessivo delle imposte percepite sulle bevande alcoliche da parte della Confederazione. I Cantoni incassarono quindi un media annua di fr. 7 mio. sino al 1932, quando vi fu una nuova revisione di questa legge che ridusse la partecipazione cantonale al 50%. Il provento della Confederazione doveva essere devoluto al finanziamento dell'AVS. I Cantoni, a loro volta, dovevano versare il 10% della loro partecipazione per combattere l'alcolismo. Il Consiglio federale propose

⁶²⁶ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 555.

⁶²⁷ Lo scopo della legge federale del 4 ottobre 1930 sui viaggiatori di commercio non fu soltanto quello di proteggere il pubblico dalle intrusioni di viaggiatori di commercio, ma anche quello di assicurare la compensazione corrispondente alle necessità finanziarie dei Cantoni. L'imposta fu prelevata dalla Confederazione e tutto l'incasso devoluto ai Cantoni sulla base della popolazione residente, dopo aver dedotto le spese di incasso sostenute dalla Confederazione. Si trattava quindi di un caso anomalo poiché, di regola, le imposte federali dirette venivano prelevate dai Cantoni, i quali trattenevano una partecipazione.

quindi di mantenere la ripartizione con queste osservazioni che, oltre alla natura finanziaria, riguardano anche uno scopo sociale:⁶²⁸

Se le nuove disposizioni dovessero privare totalmente i Cantoni della loro partecipazione, il sistema attuale sarebbe sconvolto. Non bisogna dimenticare che l'abrogazione della partecipazione cantonale avrebbe delle gravi conseguenze nell'applicazione della legge sull'alcool. La legislazione sull'alcool – bisogna segnalarlo – è un fatto straordinariamente delicato e ha causato in ogni tempo forti resistenze, come lo hanno dimostrato le diverse votazioni popolari. È proprio perché questa legislazione tocca così profondamente gli interessi economici e personali, soprattutto dei contadini produttori, che si possa chiedere la collaborazione dei Cantoni all'applicazione di questa legge. La legge sugli alcool coinvolge i Cantoni in modo diverso, a dipendenza della loro struttura economica e sociale. D'altra parte sono i Cantoni, che ricevono la maggior parte dei sussidi, che procedono alla distillazione delle materie prime, della vite e degli alberi da frutta, trasformandoli in acquavite. Si tratta soprattutto dei Cantoni romandi e del Ticino, i quali se fossero privati della loro partecipazione non avrebbero più interesse a partecipare attivamente all'applicazione della legge.

L'attribuzione del 10% del provento cantonale alla lotta contro l'alcolismo fu fondamentale per limitare questa piaga sociale. Per queste ragioni il Consiglio federale propose di mantenere la partecipazione dei Cantoni al 50%;

- 6) riconoscere ai Cantoni una rilevante partecipazione finanziaria al gettito dell'imposta sui carburanti al fine di utilizzarlo per finanziare le strade alpestri internazionali.

A conclusione dell'esame riferito alla partecipazione finanziaria dei Cantoni alle imposte federali, l'esecutivo svizzero ribadì la propria decisione volta a ridurre considerevolmente queste partecipazioni con l'intento di aumentare il gettito fiscale della Confederazione. Si deve ribadire a giustificazione di questa decisione che lo

⁶²⁸ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 560.

Stato centrale, nei 10 anni precedenti, vale a dire dall'inizio della seconda guerra mondiale in poi, dovette assumere un peso finanziario enorme (fr. 5 mia. soltanto per le spese militari), per i nuovi compiti che gli furono assegnati e per le conseguenze delle crisi economiche.

Se l'esigenza dell'esecutivo federale poteva essere condivisibile, l'erosione della partecipazione cantonale alle imposte federali avrebbe però fatalmente suscitato l'avversione da parte dei Cantoni poiché la diminuzione della loro partecipazione finanziaria al gettito delle imposte federali avrebbe comportato l'aumento delle imposte cantonali.

7.3.5.9 Le altre entrate finanziarie della Confederazione

Per comprendere la necessità di incrementare il gettito derivante dalle imposte dirette federali, non si può prescindere dall'esame delle imposte indirette, alle quali già si è fatto cenno, e delle altre entrate finanziarie della Confederazione. Questo perché l'aumento delle imposte dirette è condizionato dal gettito insufficiente delle imposte indirette e delle altre entrate.

Le altre entrate della Confederazione si possono suddividere in dazi doganali, nelle entrate derivanti dalla regia dell'alcool, in quelle derivanti dall'Amministrazione delle poste, telegrafi e telefoni, nei redditi della sostanza propria della Confederazione e nelle altre entrate di diversa natura.

a) Dazi doganali

Le entrate derivanti dai dazi doganali erano mutate a dipendenza delle guerre e della situazione economica. La tendenza del secolo scorso ha segnato un aumento e ha visto aumentare il prodotto dei dazi doganali sino al 1932, anche perché dal 1927 furono aumentati i dazi sulle importazioni delle automobili e si istituirono dei dazi complementari sull'orzo e il malto da usare per la produzione della birra.

Negli anni seguenti si verificò una flessione importante a dipendenza della crisi economica. Dal 1938 in poi la necessità di riarmare l'esercito provocò un aumento

dei dazi derivanti dall'importazione di armi e di prodotti bellici in genere. Nella tabella che segue si può evidenziare con maggior chiarezza l'evoluzione del gettito dei dazi doganali dal 1922 al 1948.

Tabella 11: Entrate finanziarie provenienti dai dazi doganali dal 1922 al 1948

Compte d'Etat Année	Produit total	Rendement des		Compte d'Etat Année	Produit total	Rendement des	
		droits perçus à la frontière ⁽²⁾	impositions à l'intérieur du pays ⁽³⁾			droits perçus à la frontière ⁽²⁾	impositions à l'intérieur du pays ⁽³⁾
	Millions de francs				Millions de francs		
1922	160	148	12	1936	299	239	60
1923	179	166	13	1937	302	238	64
1924	201	186	15	1938	303	250	53
1925	213	193	20	1939	345	286	59
1926	221	202	19	1940	279	214	65
1927	229	208	21	1941	221	148	73
1928	252	231	21	1942	198	132	66
1929	267	245	22	1943	176	110	66
1930	288	263	25	1944	138	75	63
1931	296	270	26	1945	141	77	64
1932	304	279	25	1946	333	250	83
1933	291	264	27	1947 ⁽⁴⁾	328	250	78
1934	299	260	39	1948 ⁽⁴⁾	426	330	96
1935	315	257	58				

(¹) Sans les droits supplémentaires (p. ex. en 1948 sur le beurre et le vin en fûts, au total 12,5 millions de francs) et sans les taxes et autres redevances (p. ex. en 1948 environ 25 millions de francs).
(²) Droits d'entrée, droits de sortie et droits sur la benzine.
(³) Imposition du tabac et de la bière.
(⁴) Budget.

(Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 564)

Dal 1935 al 1945 il prodotto dei dazi segnò fasi alterne, a dipendenza del razionamento dello zucchero, del burro, dei grassi, della farina panificabile, della pasta

alimentare e del riso, che ridussero le importazioni. Il Consiglio federale stimò prudentemente il prodotto dei dazi doganali in fr. 330 mio. annui a partire dal 1950.

b) Entrate derivanti dalla regia degli alcool

Il gettito derivante dalle bevande distillate negli anni 1946-1947 ammontò a fr. 15 mio. in favore della Confederazione. Per gli anni a seguire il gettito, nelle previsioni del Consiglio federale, non avrebbe dovuto subire modifiche.

c) Entrate derivanti dall'Amministrazione delle poste, telegrafi e telefoni

Sulla base della Costituzione svizzera le poste, i telegrafi e i telefoni e le ferrovie federali non possono chiudere i loro conti annuali con una perdita, poiché le tasse postali e il costo dei biglietti ferroviari, definiti a seconda delle competenze del Consiglio federale o dell'Assemblea federale, dovevano coprire le spese. A giudizio della Commissione degli esperti⁶²⁹ le entrate derivanti da un aumento proporzionale delle tasse postali, telegrafiche e telefoniche avrebbero dovuto raggiungere un'entrata complessiva di fr. 75 mio. l'anno. Ci sarebbe stato quindi un aumento di fr. 50 mio, poiché il provento annuo nel 1948 era pari a fr. 25 mio.

La maggior parte dei Cantoni, il Partito radicale democratico, le associazioni economiche e l'associazione svizzera dei banchieri, diedero il loro avviso favorevole in sede di consultazione. Parere contrario fu espresso da qualche Cantone, dal Partito socialista, dal Partito democratico e dal Partito del lavoro, dall'Unione sindacale svizzera, dall'Unione svizzera delle cooperative di consumo e dalla Federazione svizzera del turismo. Ragioni di ordine economico e soprattutto sociali furono alla base del parere espresso dai partiti, dai Cantoni e dalle associazioni economiche che diedero avviso contrario ad un aumento di fr. 50 mio., perché l'incremento delle tasse, con particolare riferimento ai francobolli e alle conversazioni telefoniche, avrebbe colpito soprattutto le persone dalla ridotta capacità finanziaria.

⁶²⁹ Bericht der eidgenössischen Expertenkommission für die Bundesfinanzreform an den Bundesrat, del 14 marzo 1947.

Il Consiglio federale, seguendo una prassi di compromesso tipicamente svizzera, decise di proporre un aumento di soli fr. 25 mio., ricordando che per quanto era di sua competenza già aveva deciso di aumentare le tasse postali, telegrafiche e telefoniche di fr. 19 mio. Un ulteriore aumento di fr. 6 mio. avrebbe dovuto essere realizzato nell'ambito della riforma delle finanze federali.

d) Redditi della sostanza propria della Confederazione

La sostanza di un ente pubblico si suddivide in sostanza produttiva e in sostanza improduttiva.

Nel 1930 la sostanza produttiva era di fr. 816 mio. e quella improduttiva di fr. 418 mio. In ragione del prestito di fr. 700 mio. accordato dalla Confederazione alle Ferrovie federali, nel 1938 la sostanza produttiva aumentò a fr. 1,5 mia.

L'evoluzione della sostanza produttiva dal 1930 al 1950 fu la seguente:

Tabella 12: Sostanza produttiva della Confederazione dal 1930 al 1950 (Mes-

	1930	1938	1946	1950 (prévisions)
	millions de francs			
Titres, hypothèques, prêts, avances, participations	274	532	406	405
Placements fermes en banque	120	—	—	—
Accords de paiement avec l'étranger	—	—	480	515
Prêts aux CFF ⁽¹⁾ et aux PTT	344	903	484	630
Divers (prêts, stocks)	78	86	158	50
Total	816	1521	1528	1600

saggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 569)

Il reddito della sostanza produttiva della Confederazione fu valutato nel 1950 in fr. 39 mio. La composizione analitica era la seguente:

Tabella 13: Reddito della sostanza produttiva della Confederazione nel 1950

(Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 570)

	millions
Titres, hypothèques, prêts, avances, participations et accords de paiements	12,0
Prêts aux CFF, avoir de l'administration fédérale des blés . .	23,0
Placement du fonds de réserve de la monnaie, du fonds des invalides et du fonds des réformes dans l'exécution des peines	1,5
Immeubles	2,5
Total	39,0

e) Entrate diverse*e.1) Emolumenti*

L'emolumento, che di fatto equivale ad una tassa, viene percepito quale controprestazione per un servizio che lo Stato fornisce al cittadino. L'ammontare delle tasse in Svizzera è governato dal principio dell'equivalenza per cui non può superare l'ammontare delle spese sostenute dallo Stato per il servizio reso.

Nel 1939 l'importo complessivo proveniente dalle tasse fu di fr. 28.3 mio, mentre nel 1946 fu di fr. 31 mio.

Il Consiglio federale reputò che fosse possibile prevedere nel 1950 un gettito calcolato a titolo prudenziale di fr. 36 mio.. Il gettito avrebbe potuto essere anche superiore in considerazione dell'evoluzione economica in atto.

Al fine di avere un'idea compiuta dell'evoluzione nel tempo dei singoli emolumenti, almeno di quelli più importanti, è utile proporre la tabella che segue:

Tabella 14: Emolumenti percepiti dalla Confederazione nel 1938, nel 1946 e

	Compte 1938	Compte 1946	Plan financier pour 1950
millions de francs			
Emoluments de chancellerie, de légalisation, de justice, du registre du commerce	1,2	2,7	2,8
Taxes d'écolage, honoraires, taxes d'inscription et d'examen	1,1	2,1	2,4
Emoluments d'enquêtes et de contrôles	0,8	4,0	4,8
Emoluments dus par les sociétés d'assurance	0,9	1,1	1,2
Taxes pour brevets d'invention	2,1	2,6	3,7
Droits de statistique et autres taxes de l'administration des douanes	15,9	14,9	17,5
Taxes d'importation et d'exportation	2,1	3,1	6,6
Droits de concession, d'autorisation et d'enregistrement	—	0,3	0,5
Taxes pour l'assurance des risques à l'exportation	—	—	1,5
Total	24,1	30,8	41,0

ipotesi per il 1950 (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 571)

e.2) Entrate derivanti da supplementi di prezzo

La valutazione prudenziale prevedeva un gettito di fr. 7 mio. per il 1950.

e.3) Entrate derivanti dalle vendite

La Confederazione forniva una serie di servizi per i quali chiedeva di essere pagata. Si trattava soprattutto di stampati, fornitura di elettricità o combustibili per le centrali di riscaldamento e proventi derivanti dalla vendita dei cavalli. La tabella che segue indica le entrate derivanti da queste vendite.

Tabella 15: Entrate della Confederazione derivanti dalle vendite nel 1938, nel

	Compte 1938	Compte 1946	Plan financier pour 1950
	en millions de francs		
Vente d'imprimés, de cartes, <i>Feuille officielle du commerce</i>	1,4	2,0	1,9
Fourniture de chaleur par la centrale de chauffage et d'électricité	0,8	1,5	1,7
Vente de chevaux	—	0,2	2,8
Vente de vaccins	—	2,5	0,6
Vente d'objets inventoriés	—	1,8	1,0
Total	2,2	8,0	8,0

1946 e ipotesi per il 1950 (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 571)

e.4) Gli interessi derivanti dai fondi

La Confederazione aveva proceduto a versamenti, sulla base di una norma giuridica, a fondi speciali (quali quello dell'AVS, ecc.) da utilizzare in progresso di tempo. L'ammontare degli interessi era valutato per il 1950 in fr. 14 mio.

e.5) Entrate da fonti diverse

Le entrate provenienti da fonti che non sono state indicate in precedenza vennero valutate per il 1950 in fr. 7 mio.

f) Ricapitolazione delle altre entrate finanziarie della Confederazione

Nel piano finanziario per l'anno 1950 furono quindi preventivati i seguenti importi:

Tabella 16: Budget per il 1950 delle altre entrate (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 572)

Emoluments	40 millions
Suppléments de prix	7 »
Produit des ventes	8 »
Prélèvement sur les fonds	14 »
Divers	7 »
Total	<u>76 millions</u>

7.3.5.10 Previsione del risultato d'esercizio per il 1950

Prima di esaminare le norme costituzionali per le quali fu proposta dal Consiglio federale la modifica delle finanze federali è utile conoscere la situazione finanziaria della Confederazione negli anni 1938 e 1946 e l'ipotesi per il 1950, che vengono riassunti nella sintesi che segue:

Tabella 17: Risultato d'esercizio della Confederazione nel 1938, nel 1946 e ipotesi per il 1950 (Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag.

Dépenses	Compte de 1938	Compte de 1946	Bud 1	Recettes	Compte de 1938	Compte de 1948	Budget de 1948	Budget moyen pour les années 1950 et suivantes
en millions de f				en millions de francs				
A. Service de la dette	99	318	33	A. Droits de douane	250	250	330	330
1. Service des intérêts (1)	99	313		1. Taxes d'importation	195	211	280	270
2. Frais d'émission des emprunts	—	5		2. Droits sur la benzine	55	39	50	60
B. Administration civile	144	235	29	B. Impôts et autres contributions	146	1292	1027	840
1. Autorités et personnel	51	147		1. Impôt d'amortissement (2)	30	156	260	180
2. Dépenses pour le matériel	32	47		Impôt sur les bénéfices de guerre	—	52	50	—
3. Autres dépenses	61	41		Sacrifice pour la défense nationale	—	407	46	—
C. Défense nationale	206	386	39	2. Taxe d'exemption du service militaire	4	8	6	10
1. Personnel	21	84		3. Droits de timbre	59	67	80	49
2. Dépenses relatives au matériel (compte ordinaire)	88	116		4. Impôt anticipé	—	50	63	102
3. Renforcement de la défense nationale (compte extraordinaire)	97	186		5. Impôt sur le chiffre d'affaires	—	347	400	330
D. Subventions fédérales, etc.	188	138	28	6. Impôt sur le luxe	—	14	16	20
1. Routes, voies navigables, aérodromes, enseignement, assistance, économie (compte ordinaire)	180	115		7. Imposition du tabac	40	76	85	85
2. Assistance ou assurance-vieillesse et survivants	8	23		8. Imposition de la bière	13	7	11	15
E. Mesures pour prévenir et combattre les crises économiques, œuvres extraordinaires d'entraide nationale et internationale (subventions extraordinaires)	—	595	23	9. Impôt général sur les boissons	—	—	—	40
Total	637	1672	153	10. Impôt compensatoire	—	8	10	9
				11. Fonds de compensation des charges	—	100	—	—
				C. Autres recettes	143	127	251	180
				1. Bénéfice de la régie des alcools	—	8	10	12
				2. Bénéfice des P.T.T.	25	30	30	50
				3. Bénéfice net de la banque nationale suisse	—	—	—	3
				4. Rendement de la fortune	44	28	53	39
				5. Autres recettes	74	61	158	76
				Total	539	1669	1608	1350
				Excédent	— 98	— 3	+ 71	—

(1) Dans le plan financier des années 1950 et suivantes il y a l'amortissement de la dette de guerre.

(2) ou contribution de crise, ou impôt pour la défense nationale.

612 segg.)

Come si può desumere dai dati di cui sopra per il 1950 si valutava di finanziare le spese di fr. 1,35 mia. con un egual importo di entrate. Questo sarebbe stato possibile a condizione che l'istituzione dell'imposta di ammortamento, per la quale si prevedeva di conseguire un gettito annuo di fr. 180 mio., potesse entrare in vigore.

7.3.5.11 Le modifiche costituzionali riferite alla riforma finanziaria

Nel suo ampio e dettagliato messaggio di oltre 400 pagine, il Consiglio federale riassunse e motivò le diverse proposte di modifica della Costituzione federale necessarie al nuovo assetto delle finanze federali.

La riforma finanziaria sarebbe stata realizzata, in primo luogo con la modifica della Costituzione federale e, poi, con l'istituzione e la modifica di una serie di leggi

federali, che dovevano avere quale fondamento le norme costituzionali. Le leggi federali avrebbero potuto essere adottate soltanto se Popolo e Cantoni avessero accolto le modifiche costituzionali.

La Costituzione federale avrebbe inoltre conferito una base legale adeguata ad una serie di decreti e di leggi che furono promulgati dal Consiglio federale durante il periodo dei pieni poteri.

Le modifiche della Costituzione federale proposte furono le seguenti:

1) art. 1 del decreto federale: riforma delle norme costituzionali

- l'art. 30 vCost. che sin qui stabiliva soltanto le disposizioni riguardanti la competenza esclusiva della Confederazione riguardo ai dazi doganali e alle indennità annuali per le strade alpestri internazionali in favore di Uri, Grigioni, Ticino e Vallese fu completato con le disposizioni che consentivano ai Cantoni di beneficiare, nell'ambito della perequazione finanziaria, dei dazi prelevati sui carburanti;
- l'art. 39 cpv. 4 vCost. prevedeva che il provento dell'utile conseguito dalla BNS sarebbe stato di esclusiva competenza della Confederazione. Il diritto di partecipazioni dei Cantoni, che precedentemente ascendeva al 50%, sarebbe stato abrogato;
- l'art. 42 cpv. 1 vCost. indicava quelle che erano le entrate di competenza esclusiva della Confederazione dalla lett. *a* alla lett. *h* comprese. La modifica avrebbe riguardato la riduzione della partecipazione finanziaria dei Cantoni al provento derivante dalla tassa d'esenzione dal servizio militare. La lett. *g* dell'art. 42 cpv. 1 vCost. avrebbe codificato l'obbligo dei Cantoni di partecipare, con dei contributi in denaro, al finanziamento delle spese della Confederazione.⁶³⁰ La lett. *h* dell'art. 42 cpv. 1 vCost avrebbe consentito di formalizzare il diritto della Confederazione di prelevare gli emolumenti o le tasse

⁶³⁰ A questa norma si ricorse una sola volta nel passato, ancorché non era prevista dalla Costituzione federale, ed ebbe uno scarso effetto pratico.

amministrative. In realtà si trattava solo di codificare formalmente un diritto che precedentemente già veniva esercitato dalla Confederazione;

- l'art. 42^{bis} vCost. rappresentava il fondamento della riforma, poiché enumerava tutte le imposte che la Confederazione avrebbe avuto il diritto di prelevare.⁶³¹ La norma più importante era comunque quella che avrebbe consentito alla Confederazione di prelevare per 60 anni l'imposta sul reddito delle persone fisiche e quella sull'utile e il capitale delle persone giuridiche. Il Consiglio federale assunse l'impegno, a nome della Confederazione, di rinunciare in futuro a nuove imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche o sull'utile e il capitale delle persone giuridiche, anche nel caso di eventi particolarmente gravi, quali lo scoppio della guerra e le crisi economiche;⁶³²
- per quanto riguardava le altre imposte stabilite dalla Costituzione federale, che furono oggetto di questo provvedimento legislativo, il Consiglio federale si limitò a riassumerne i contenuti con le seguenti considerazioni:
 - l'art. 41^{bis} cpv. 1 vCost. avrebbe autorizzato la Confederazione a prelevare i diritti di bollo sui titoli, le ricevute dai premi d'assicurazione, gli effetti di cambio ed effetti analoghi, i documenti in uso nei trasporti e gli altri documenti concernenti le operazioni commerciali. Ne erano esenti i documenti riguardanti le operazioni immobiliari e ipotecarie. Di conseguenza, i Cantoni avrebbero potuto avvalersi di questa facoltà, qualora lo avessero ritenuto opportuno, istituendo un'imposta sui documenti riguardante le operazioni immobiliari;

⁶³¹ Si ricorda, per completezza, che secondo l'art. 3 vCost. i Cantoni erano liberi nell'adempimento delle loro funzioni a meno che i loro diritti non fossero stati limitati dalla Costituzione federale. In materia di imposte dirette o indirette, e di ogni altra serie di tributi, la limitazione dei Cantoni era sancita dall'art. 42^{bis} cpv. 1 vCost. dalle lett. da *a* ad *e* comprese. I Cantoni, di conseguenza, non potevano prelevare le imposte menzionate da questa disposizione poiché di esclusiva competenza della Confederazione.

⁶³² Sempre nell'intento di giustificare la necessità di questa imposta diretta, il Consiglio federale rilevò che la stessa non avrebbe in alcun modo danneggiato l'equilibrio tra imposte dirette e imposte indirette.

- l'art. 41^{bis} cpv. 1 lett. *b* vCost. riguardava l'imposta preventiva del 30% sui redditi dei titoli svizzeri, nonché sugli averi depositati nelle banche svizzere;⁶³³
- l'art. 41^{bis} cpv. 1 lett. *c* vCost. confermava l'esclusiva competenza impositiva della Confederazione riferita all'imposta sul tabacco, che era considerata un'imposta di scopo, poiché doveva essere utilizzata unicamente per il finanziamento dell'AVS;
- l'art. 41^{bis} cpv. 1 lett. *d* vCost. regolava l'imposta sul consumo alla quale si è già accennato più volte in precedenza. In particolare si vollero limitare le conseguenze della mancata progressività delle aliquote esonerando dall'imposizione la maggior parte delle derrate alimentari, considerate beni di prima necessità;
- l'art. 42^{ter} vCost. stabiliva che le spese della Confederazione avrebbero dovuto essere finanziate con le entrate ordinarie. Gli eventuali disavanzi avrebbero dovuto essere compensati nei 7 anni seguenti. Le nuove spese o l'aumento di quelle proposte dal Consiglio federale avrebbero potuto essere decise soltanto dalla maggioranza assoluta dei membri di ciascun ramo del Parlamento.⁶³⁴

2) art. 2 del decreto federale: divieto della doppia imposizione intercantonale

Questa disposizione stabiliva che lo stesso reddito, utile, sostanza o capitale, o qualsiasi altra entrata imponibile conseguita dallo stesso contribuente, nello stesso periodo di tempo, non potevano essere sottoposti ad una doppia imposizione da parte delle autorità fiscali di due o più Cantoni. Tale norma, in forma

⁶³³ Il contribuente che avesse voluto dichiarare i redditi derivanti da titoli svizzeri o da averi depositati in Svizzera, avrebbe subito una trattenuta alla fonte del 30%. Non si trattava di un'imposta liberatoria, per cui nonostante il pagamento dell'imposta preventiva, il contribuente era perseguibile per sottrazione o frode fiscale se non avesse dichiarato questi redditi nella dichiarazione d'imposta annuale. Per tali ragioni, questa imposta, prelevata alla fonte, veniva denominata anche imposta di garanzia.

⁶³⁴ Questa limitazione del potere decisionale dell'Assemblea federale in materia di spese, unitamente alla riduzione della partecipazione finanziarie dei Cantoni al gettito delle imposte federali, avrebbero condizionato il voto popolare.

analoga, già era prevista dalla Costituzione federale all'art. 46 cpv. 2.⁶³⁵ Nel 1885 il Consiglio federale emanò un messaggio per la creazione di una legge federale di applicazione, che fu però respinta dal Consiglio degli Stati il 27 aprile 1887. Nel 1911 una mozione dell'on. Kunz propose di istituire una legge federale di applicazione; nel 1914 un progetto di legge venne elaborato dal professor Blumenstein su incarico del Dipartimento delle finanze e delle dogane; nel 1926 un postulato dell'on. Müller per l'emanazione di una legge federale di applicazione e, ancora successivamente, nel 1947, un progetto di legge ancora elaborato dal professor Blumenstein. I diversi tentativi di istituire una legge federale furono respinti dalle Camere federali poiché si temeva una limitazione della sovranità fiscale dei Cantoni. Conseguentemente a questo vuoto politico il divieto di doppia imposizione intercantonale fu concretamente affrontato con una serie di sentenze da parte del Tribunale federale, la cui giurisprudenza oggi ha lo stesso valore di una legge. L'Alta Corte ha elaborato una serie di norme di collisione che si applicano in caso di doppie imposizioni intercantonali. Le sentenze del Tribunale federale sono meglio note come "giurisprudenza creatrice". Il divieto della doppia imposizione intercantonale è stato quindi risolto non sulla base di una legge ma sulla base della giurisprudenza. Tuttavia in materia fiscale i Cantoni, pur avendo accettato di evitare la doppia imposizione intercantonale, avevano creato una situazione poco trasparente e ai limiti della legalità. Ai contribuenti più facoltosi venivano accordate a volte importanti riduzioni di imposte al di fuori di quanto previsto dalla legge. Il Consiglio federale, anche sulla base del rapporto della commissione di esperti,⁶³⁶ aveva suggerito di conferire alla Confederazione la competenza di:

- impedire gli accordi extra-fiscali e *contra legem*;

⁶³⁵ Del seguente tenore: "La legislazione federale statuirà le disposizioni necessarie per evitare che un cittadino sia imposto due volte".

⁶³⁶ Bericht der eidgenössischen Expertenkommission für die Bundesfinanzreform an den Bundesrat, del 14 marzo 1947.

- stabilire degli oneri fiscali minimi per alcune le cerchie di contribuenti facoltosi, con particolare riferimento a quelli con nazionalità straniera residenti in Svizzera senza esercitare un'attività lucrativa e alle società holding;
- sopprimere le tassazioni che avevano gli stessi effetti degli accordi fiscali nel senso che la procedura di tassazione era seguita correttamente, ma il reddito tassato era largamente inferiore a quello conseguito;
- prevedere delle sanzioni nel caso in cui i Cantoni non avessero osservato le disposizioni di cui sopra.

Questo auspicio del Consiglio federale sarebbe stato realizzato con il Concordato intercantonale del 10 dicembre 1948 sul divieto di convenzioni fiscali.

3) art. 3 del decreto federale: abrogazione della partecipazione dei Cantoni alla tassa di esenzione dal servizio militare, ai diritti di bollo e agli utili della BNS

La partecipazione finanziaria dei Cantoni alla tassa di esenzione dal servizio militare, ai diritti di bollo e agli utili della BNS, nel caso in cui la riforma fosse stata accolta, sarebbe cessata il 31 dicembre 1949.

7.3.5.12 La proposta politica del Consiglio federale

Nella parte conclusiva del messaggio il Governo svizzero fece riferimento anche alla necessità, qualora il disegno di legge fosse stato accolto, di procedere in progresso di tempo alla promulgazione delle leggi federali di applicazione delle norme costituzionali. Il messaggio del Consiglio federale approfondì gli aspetti politici, finanziari, sociali e soprattutto quelli legati al federalismo. Queste le argomentazioni conclusive:⁶³⁷

Il nostro progetto limita le modifiche a ciò che è indispensabile modificare negli articoli finanziari della Costituzione. Ci si adopera a trovare un'armoniosa connessione delle nuove disposizioni con quelle già esistenti e si vuole ripudiare

⁶³⁷ Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1948, pag. 623 seg.

tutto ciò che potrebbe mettere in pericolo l'equilibrio sociale e la struttura delle misure economiche e sociali costruite con cura nel corso di un secolo. Si rifiutano infine soluzioni che non sarebbero compatibili con i nostri tempi, potrebbero creare insoddisfazioni dal punto di vista dottrinale. L'essenziale per noi è di avere proposto in tempi utili le misure delle quali la Confederazione ha un bisogno assoluto ed urgente per poter continuare nell'adempimento delle proprie funzioni senza cadere nel disordine. Gli sguardi di tutti i cittadini sono puntati sulle finanze della Confederazione, proprio di questi tempi in cui la situazione economica è soggetta a variazioni frequenti, poiché ognuno sa, che il disordine nella finanza pubblica trascina il disordine monetario, economico ed infine pregiudica la vita sociale dell'intero Paese. Chiunque ha a cuore la nostra prosperità economica e la sicurezza del nostro popolo non rifiuterà di riconoscere questa verità: la Confederazione non può esercitare il suo ruolo tutelare in tempi di guerra e di crisi economica se non le si consente di finanziare le spese risultanti dall'esecuzione dei suoi obblighi. L'organizzazione delle finanze federali deve avere un fondamento costituzionale. Il ripristino dell'esercizio dei diritti popolari nell'organizzazione delle finanze federali non significa soltanto il ritorno alla democrazia diretta. Significa anche che il popolo assume nuovamente la responsabilità ultima quanto ai destini della Confederazione. La Svizzera deve poter esercitare, unica fra tutte le nazioni, questa facoltà singolare costituita dal fatto che il contribuente, attraverso il suo voto, decide chi deve essere sottoposto alle imposte comunali, cantonali e federali, e quale deve essere il prelievo fiscale. Durante questi 100 anni di esistenza della Confederazione, nata nel 1848, il popolo non ha ancora dovuto prendere decisioni di così grande importanza finanziaria come quelle consegnate in questo progetto. Il progetto di norme costituzionali che noi sottoponiamo al giudizio dell'Assemblea federale è fondato sulla certezza che soltanto una soluzione conciliatrice, che permetta alla Confederazione e ai Cantoni di assolvere i loro compiti culturali, economici, sociali e militari nei limiti della capacità finanziaria dei cittadini, potrà conseguire la mag-

gioranza dei voti. La nuova regolamentazione proposta è compatibile nell'ambito della politica fiscale con le conseguenze dell'evoluzione economiche e sociali della nostra patria durante questi primi 100 anni della sua esistenza.

7.3.5.13 L'iter legislativo

Come era prevedibile, in considerazione dell'importanza della riforma finanziaria proposta, della limitazione delle competenze decisionali dell'Assemblea federale in materia di spese e della riduzione della partecipazione finanziaria dei Cantoni al gettito delle imposte federali, questo progetto incontrò enormi difficoltà già durante l'esame legislativo da parte delle Camere federali, tanto che fu necessaria una procedura di conciliazione tra le due Camere al fine di appianare le loro divergenze. La conferenza di conciliazione il 14 febbraio 1950 propose, con 34 voti contro 9, alle Camere la soluzione seguente:⁶³⁸

1) Con riferimento all'imposta di ammortamento proposta dal Consiglio federale

- rinunciare all'imposta di ammortamento di fr. 180 mio. l'anno per 60 anni;
- istituire l'obbligo per i Cantoni di versare dei contributi annui alla Confederazione di fr. 70 mio., calcolati proporzionalmente alle prestazioni medie versate dalle persone fisiche sulla base dell'imposta per la difesa nazionale;
- aumentare le aliquote dell'imposta sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche in modo da ottenere un gettito annuo di fr. 40 mio.;
- effettuare un risparmio annuo sulle spese di fr. 30 mio.

Il gettito complessivo di queste misure sarebbe asceso a fr. 140 mio. e avrebbe costituito un compromesso tra la proposta del Consiglio nazionale, che proponeva misure per conseguire un gettito annuo di fr. 120 mio., e quella del Consiglio federale, che prevedeva un gettito annuo di fr. 180 mio.

2) Con riferimento all'imposta sulla cifra d'affari

⁶³⁸ Rapporto della conferenza di conciliazione del 1950, pag. 570 segg.

- rinunciare ad un'imposizione illimitata nel tempo. L'imposta avrebbe dovuto essere estesa anche alle prestazioni legate alle transazioni, mentre gli articoli di uso corrente e la produzione agricola non avrebbero dovuto essere gravati da un'imposta superiore al 4% del prezzo di dettaglio. La legge di esecuzione avrebbe definito le modalità di imposizione dell'imposta sulle bevande e dell'imposta sul lusso.

3) *Con riferimento alle imposte percepite alla fonte*

- ancorare nella Costituzione federale una disposizione che stabilisse il diritto esclusivo della Confederazione a prelevare l'imposta preventiva sui redditi dei capitali mobiliari, sulle prestazioni di assicurazione, sulle vincite ai giochi d'azzardo e alle lotterie, e sulle misure di ritorsione nel caso di imposizione degli stessi redditi da parte di uno Stato estero.

4) *Con riferimento ai dazi sui carburanti*

- versare ai Cantoni la metà del gettito derivante dai dazi doganali percepiti sui carburanti per i veicoli a motore. La legge avrebbe dovuto stabilire le modalità di applicazione.

5) *Con riferimento alla competenza dell'Assemblea federale in materia di spese*

- richiedere la maggioranza assoluta dei consiglieri di ogni Camera quando si trattava di decidere:
 - a. spese superiori ad un milione di franchi;
 - b. spese ricorrenti superiori a fr. 100'000 franchi.

Le Camere federali accolsero la proposta della conferenza di conciliazione con il decreto federale del 21 marzo 1950 relativo alle nuove disposizioni costituzionali sul regime finanziario della Confederazione.⁶³⁹

⁶³⁹ FF 1950 I 700.

La commissione di conciliazione aveva completamente stravolto l'impostazione del Consiglio federale che intendeva in primo luogo istituire un'imposta federale diretta, per un periodo di 60 anni. Era prevalso un rigoroso spirito federalista che aveva deciso la sostituzione dell'imposta di ammortamento con i contributi annui a carico dei Cantoni e istituita un'imposta a carico delle persone giuridiche, contribuendo così, con l'aumento della pressione fiscale, all'insorgere dell'ostilità di alcune cerchie economiche. L'abolizione dell'imposta di ammortamento inoltre avrebbe comportato un probabile rifiuto da parte degli elettori di sinistra.

Infatti il 4 giugno 1950 il decreto, sottoposto al giudizio di Popolo e Cantoni, venne respinto con il seguente risultato: 486'381 no, pari al 64,5%; contro 277'770 sì, pari al 35,5%. Il decreto federale venne anche bocciato da 14 Cantoni e da 4 semi Cantoni e accettato soltanto da 5 Cantoni e da 2 semi Cantoni.

7.3.5.14 Il commento dei principali giornali del Cantone Ticino

La bocciatura da parte di Popolo e Cantoni della Riforma generale delle finanze federali sulla quale il Consiglio federale aveva fatto affidamento per poter uscire da una costante incertezza finanziaria, suscitò un vasto eco nella stampa dell'epoca. Reputo importante, soprattutto ai fini storici, proporre i commenti della stampa ticinese all'indomani della votazione popolare.

a) Il Corriere del Ticino (organo indipendente della Svizzera italiana)

Nel numero di martedì 6 giugno 1950, a firma gc.b. sotto il titolo "Una severa lezione" così commenta il risultato della votazione:

La severa lezione questa volta l'abbiamo presa noi e tutti quelli che, come noi, credevano in buona fede che il problema fiscale fosse diventato una realtà insopportabile per buona parte del Popolo svizzero, ed in particolare per noi ticinesi. Le cifre di domenica scorsa ci richiamano alla realtà: c'è nella Svizzera un buon 50% e nel Canton Ticino un buon 70% di elettori per i quali la questione fiscale non ha alcuna importanza.

e più oltre:

Per essi la reazione all'esigenze del fisco si limita alle solite mormorazioni quando c'è da pagare qualche bolletta verde: ma non si sentono colpiti al punto da far valere i propri diritti quando democraticamente se ne presenta l'occasione. Il Popolo era chiamato alle urne e la metà dei cittadini sono rimasti a casa.

Il giornale richiama il problema ricorrente della massiccia astensione che si verifica puntualmente nelle votazioni popolari e che costituisce un limite alla democrazia diretta. Per quanto riguarda il merito della questione fiscale, l'autore dell'articolo propone il commento seguente:

Le conseguenze della votazione di domenica scorsa, dal punto di vista pratico, si manifesteranno quanto prima in una recrudescenza del regime fiscale fondato

sui pieni poteri, e cioè in un assalto alla diligenza dei contribuenti. Che molte imprese comincino ad andare male, che il numero dei fallimenti sia in aumento, che lo spettro di una crisi venga agitato sempre più insistentemente, non importa molto. Il fisco federale continuerà sulla strada anticostituzionale sancita dal Popolo, paralizzando lo spirito di iniziativa, confiscando o pretendendo di confiscare quei guadagni che più nessuno può realizzare appunto perché non c'è nessun senso di lavorare quando gli altri si portano via i frutti del lavoro.

b) Il Giornale del Popolo (Organo ufficioso della Diocesi di Lugano)

In un commento a caldo di lunedì 5 giugno 1950 così si esprimeva:

Siamo in democrazia: la maggioranza decide e tutti accettano la decisione ma in democrazia è almeno lecito dire che la maggioranza non è stata saggia. Perché infatti la maggioranza in questo caso ha votato no? Una parte per l'abitudine inveterata di rifiutare tutte e sempre le proposte di Berna. E l'altra perché ha creduto alla sfrenata campagna demagogica del partito socialista e dei sindacati rossi che hanno presentato la riforma finanziaria come il ritrovamento più reazionario della borghesia. I "Nein säger" e i socialisti si sono trovati d'accordo nella demolizione di un compromesso faticosamente costruito dai partiti non socialisti per dare una base costituzionale alle finanze della Confederazione.

E in conclusione:

È facile respingere un progetto. Ma non è altrettanto facile trovare un altro progetto che metta a posto le finanze della Confederazione e abbia probabilità di trovare grazia presso il Popolo.

Il giorno seguente sempre sullo stesso giornale l'agenzia corrispondenza politica svizzera, dopo aver richiamato la massiccia astensione popolare, così concludeva:

Il Popolo dovrà dal canto suo pronunciarsi ancora nel corso di quest'anno, sul regime transitorio della Confederazione attualmente in vigore, regime tuttavia condannato a priori, poiché vi sono ostili tanto gli ambienti federalisti, quanto gli stessi socialisti. Lo Stato centrale sarebbe così privato del 60% in meno delle sue risorse, e unico rimedio alla nuova situazione sarà un regime fondato sui pieni poteri (ndr. quelli concessi dal Consiglio federale il 30 agosto 1939 all'inizio della seconda guerra mondiale) e sul diritto di necessità; e il Popolo starà a guardare.

Sempre sullo stesso numero del Giornale del Popolo veniva riportata un'intervista al Presidente della commissione di conciliazione tra le due Camere istituita per appianare le divergenze che si erano verificate nell'esame del messaggio governativo del 29 gennaio 1948. Questo era il giudizio politico del presidente on. Fricker:

È scomparsa per molto tempo la possibilità di includere il diritto fiscale straordinario nella Costituzione federale. Il Consiglio federale presenterà senza tardare al Popolo l'organizzazione transitoria munita della clausola di urgenza decisa dalle Camere federali nel dicembre 1949.

c) Il Dovere (organo ufficiale del Partito liberale ticinese)

Lunedì 5 giugno 1950 a firma del suo direttore p.v (Plinio Verda), così commentava con il titolo “Bocciata la riforma delle finanze federali”, il risultato della votazione:

Le cause del violento rifiuto del Popolo? Non sembra difficile indicarle: anzitutto la complessità della materia sottoposta al voto popolare. A Berna saranno forse tutti scienziati, ma quanti nel Popolo hanno potuto afferrare nella sua portata oggettiva il testo della riforma proposta? Quindi: diffidenza e avversione. Altro punto debole capitale del compromesso, il fatto di aver soppresso l'imposta federale diretta soltanto in parte, per le persone fisiche, e non anche per le persone giuridiche. I pasticci sulle questioni di principio si pagano cari: il progetto ha scontentato i federalisti e ha scontentato anche gli altri. Terzo: pare che il Popolo non creda più quando gli si dice che si diminuiscono le imposte. E questa è una conseguenza del fatto che parecchie volte è stato ingannato in tema di portata finanziaria di leggi sottoposte al suo giudizio. Bisogna urgentemente ripristinare la fiducia antica coi fatti.

d) La Gazzetta ticinese (quotidiano politico d'informazione, giornale liberale radicale)

Con il titolo "La riforma è caduta" così commentava il voto popolare il giorno seguente a firma del suo direttore r.f. (Rolando fedele) la votazione:

Il Popolo svizzero ha dato una nuova lezione alle autorità bernesi, in modo particolare alle Camere federali, dove prevale uno spirito che pare si allontani sempre più dall'animo del Popolo elvetico; riteniamo che un primo severo ammonimento debba essere rivolto alla maggioranza conservatrice del Consiglio degli Stati la quale è la prima responsabile dell'attuale insuccesso insistendo in una politica che non ha più alcuna possibilità di ottenere il favore degli elettori; legato a preconcetti di un falsato federalismo, il nostro senato tenta di imporre alla nostra politica federale una via che non è più nemmeno seguita nei Cantoni conservatori, come i risultati della votazione dimostrano palesemente.

e ancora più oltre:

L'edificio è miseramente crollato; ancora una volta la parola d'ordine dei partiti non è stata seguita ed il Popolo ha voluto esprimere la propria intima convinzione respingendo severamente taluni insulsi piatti che nella cucina bernese taluni presuntuosi cuccinieri continuano ad ammannire. Errore sarebbe però di rilevare nel voto di ieri una vittoria delle sinistre e dei partiti marxisti; troppo recenti sono le sconfitte dei partiti socialisti per poter oggi scorgere un rilassamento dei partiti nazionali.

E così concludeva:

Il voto del Popolo svizzero sulla riforma delle finanze federali è senza dubbio, di quelli che lasciano la bocca amara.

e) Popolo e Libertà (giornale del Partito conservatore-democratico ticinese)

Il 5 giugno 1950 questo giornale così commentava il risultato della votazione:

I motivi del rifiuto? Difficile dire; certo è però che gli avversari del progetto hanno mobilitato fino all'ultimo uomo; comprendendo il pericolo che rappresentava la riforma per l'avvenire della "Nuova Svizzera"; e certo è pure che gli argomenti, la maggior parte delle volte demagogici da essi sollevati hanno trovato risponidenza nella mente e nel cuore di parecchi ticinesi.

E così l'articlista concludeva:

La lotta attorno alla riforma delle finanze federali è lungi dall'esser terminata; è chiaro che noi la continueremo con la stessa energia dispiegata nel passato perché il regime finanziario rientri finalmente del diritto e nella costituzione e non si opponga agli interessi superiori del Paese, che trovano la loro più sicura garanzia nel rispetto delle nostre secolari tradizioni.

f) Libera stampa (giornale del Partito socialista)

Così si esprimeva questo giornale il 5 giugno 1950:

Il Popolo ha dato una risposta solenne ai circoli reazionari del nostro Paese. L'infelice progetto borghese, opera degli ambienti conservatori sostenuto con grande accanimento dal Vorort dell'industria delle finanze, con zelo straordinario del Partito conservatore cattolico svizzero, e con convinzione più o meno sincera dei liberali, ha trovato la sorte che si meritava. Bocciato sonoramente dai cittadini, i quali con il loro categorico NO, hanno voluto chiaramente esprimere il loro dissenso da una soluzione della riforma delle finanze che sarebbe suonata come la più stridente ingiustizia nei confronti dei lavoratori e dei consumatori.

Il giorno seguente lo stesso giornale indicava le reazioni del gruppo socialista delle Camere federali e così si esprimeva:

Riunito sotto la presidenza dell'on. Nobs, il gruppo socialista delle Camere federali si è occupato del risultato della votazione popolare di domenica. In linea di massima il gruppo socialista è dell'opinione che tutti i provvedimenti di ordine fiscale che saranno presi per l'avvenire, dovranno avere carattere costituzionale.

g) Il lavoratore (organo settimanale del Partito operaio e contadino ticinese, sezione del Partito svizzero del lavoro, di ispirazione comunista)

Con il titolo “Come prevedevamo è stata sepolta” a firma emme (Pietro Monetti, direttore del giornale) così commentava il risultato della votazione:

Grossa sconfitta del partito conservatore cattolico che è stato il padre del progetto sepolto a furor di popolo, ma anche altrettanta lezione al partito radicale che, senza una linea ed una chiara visione si è associato ad una soluzione insufficiente ed ingiusta.

e poi più oltre:

Si voleva abolire un'imposta ai ricchi ed il Popolo ha detto chiaramente NO; si voleva imporre costituzionalmente ed illimitatamente una imposta sulla cifra d'affari ed un altro secco NO è uscito dalle urne del Paese.

7.3.5.15 La necessità di prorogare il regime finanziario precedente

Caduto questo progetto il Consiglio federale non avrebbe potuto percepire a partire dal 1951 le due imposte, *i.e.* l'imposta federale diretta e l'imposta sulla cifra d'affari, il cui gettito era fondamentale per la sopravvivenza della finanza pubblica federale. Era impossibile proporre un altro progetto di decreto riguardante la riforma integrale delle finanze federali, sia per mancanza di tempo, sia perché non avrebbe ottenuto il necessario consenso politico. Era quindi indispensabile presentare un decreto federale con il quale si chiedeva la proroga per quattro anni del regime fiscale transitorio precedente stabilito dal decreto federale del 21 dicembre 1949. La richiesta di una proroga di quattro anni avrebbe anche consentito di conferire una base costituzionale, ancorché transitoria.⁶⁴⁰

Le Camere federali accolsero la proposta del Consiglio federale limitatamente ad un periodo biennale per gli anni 1950-51. Con questo ordinamento legislativo furono concesse importanti deduzioni per l'imposta federale diretta, e concessa un'estensione delle merci esenti.⁶⁴¹

⁶⁴⁰ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 422.

⁶⁴¹ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 422.

7.4 *L'ordinamento finanziario della Confederazione dal 1951 al 1954*

7.4.1 Il progetto del 1950

7.4.1.1 *La proposta del Consiglio federale di istituire un regime transitorio*

La grande riforma delle finanze federali proposta dal Consiglio federale con il messaggio del 22 gennaio 1948, fondata prevalentemente sul rapporto della commissione d'esperti del 14 marzo 1947, fu respinta in votazione popolare. Non fu quindi possibile ancorare definitivamente nella Costituzione federale una serie di disposizioni che avrebbero potuto consentire alla Confederazione di prelevare, senza limiti di tempo, le due imposte (l'imposta per la difesa nazionale e l'imposta sulla cifra d'affari) che le assicuravano un maggior gettito fiscale.

Al fine di consentire alla Confederazione di poter fruire ancora delle risorse finanziarie indispensabili, la durata del regime fiscale di necessità, *i.e.* quello adottato con il conferimento dei pieni poteri il 30 agosto 1939, fu prorogata fino alla fine del 1951 sulla base del decreto federale urgente del 21 dicembre 1949 concernente il regime transitorio delle finanze federali. Tuttavia, l'art. 2 del citato decreto prevedeva che il regime transitorio avrebbe dovuto essere ratificato da Popolo e Cantoni entro un anno dalla decisione da parte dell'Assemblea federale (cfr. art. 89^{bis} cpv. 3 vCost.).

Siccome questo decreto, al momento della trasmissione del messaggio all'Assemblea federale, non era ancora stato sottoposto al voto popolare, la sua validità si sarebbe estinta con la fine del 1950. Se invece fosse stato accolto prima della fine del 1950, la sua applicazione sarebbe scaduta entro il 31 dicembre 1951.

Il Consiglio federale, di conseguenza, si trovò confrontato con l'urgenza di assicurare alla Confederazione le entrate finanziarie necessarie a decorrere dal 1951. I tempi erano strettissimi e le conseguenze derivanti da un'eventuale bocciatura a livello di votazione popolare del decreto federale urgente del 1949, avrebbe privato

la Confederazione, a partire dal 1951, di un'entrata complessiva di fr. 665 mio. Sarebbe evidentemente stato un disastro, come affermò lo stesso Consiglio federale.⁶⁴²

È evidente che il regime finanziario della Confederazione sarebbe gravemente scosso.

Questa situazione di urgenza non era affatto nuova, poiché già si era verificata più volte nel passato. Mi riferisco soprattutto alla votazione negativa riguardante la riforma finanziaria del 1938, che obbligò il Consiglio federale a presentare all'Assemblea federale in pochi mesi un progetto di decreto federale che avrebbe consentito alla Confederazione di continuare a beneficiare del gettito fiscale derivante dalle due imposte principali (imposta per la difesa nazionale e imposta sulla cifra d'affari) per altri due anni.

Il Consiglio federale, dopo la bocciatura di Popolo e Cantoni, fu obbligato, soprattutto per questioni di tempo, a chiedere una proroga di 4 anni del regime finanziario precedente. Così si espresse a tal fine il Consiglio federale:⁶⁴³

Anche applicando tutte le forze, non si potrebbe riuscire prima della fine del 1951 a proporre la riforma delle finanze federali che necessita della revisione costituzionale e della legislazione di applicazione necessaria per assicurare alla Confederazione le risorse fiscali indispensabili. Anche se le esperienze fatte con il tentativo di riforma generale proposto nel 1948 sono preziose e considerevoli, non sarebbe possibile terminare lo studio di una nuova impostazione prima di 4-5 anni.

Lo scopo del decreto del Consiglio federale fu quello di salvaguardare il gettito delle imposte, e mi riferisco particolarmente all'imposta diretta sulla difesa nazionale e quella indiretta sulla cifra d'affari, per un periodo sufficiente per elaborare

⁶⁴² Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 422.

⁶⁴³ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 423.

un nuovo progetto riguardante l'assetto della finanza federale elvetica. Di conseguenza la riforma transitoria proposta sarebbe stata applicabile sino al 31 dicembre 1954.

È opportuno preliminarmente commentare le leggi federali fondamentali su cui poggiava il progetto del Consiglio federale e le modifiche, in vero poco rilevanti, che furono proposte. L'attenzione è posta soprattutto sulle imposte dirette che sono l'oggetto principale di questo studio.

7.4.1.2 L'imposta per la difesa nazionale e le proposte di modifica

Questa imposta venne istituita nel periodo dei pieni poteri del Consiglio federale, il 9 dicembre 1940, per consentire di far fronte soprattutto alle spese dell'esercito che doveva essere potenziato all'inizio della seconda guerra mondiale. Fu un provvedimento eccezionale e limitato nel tempo. Il suo gettito doveva essere mantenuto per sopperire alle esigenze finanziarie contingenti e per questa ragione il Consiglio federale ne volle prolungare l'applicazione sino al 1954.⁶⁴⁴

Si propose di tassare il reddito e la sostanza delle persone fisiche, e l'utile e il capitale delle persone giuridiche. Nei fatti il Consiglio federale riprese l'imposta sull'ammortamento, cambiando unicamente la sua durata, che da 60 anni fu ridotta a 4. In questo contesto si diede anche seguito alla richiesta già presentata a suo tempo da parte delle cerchie economiche di accelerare gli ammortamenti sui beni dell'impresa, in particolare sulle merci.⁶⁴⁵

Il Consiglio federale aveva riconfermato l'imposta per la difesa nazionale, anche se diversi ambienti economici ne avevano postulato l'abrogazione.

⁶⁴⁴ In progresso di tempo questa imposta sarebbe diventata l'imposta federale diretta principale, riconfermata periodicamente.

⁶⁴⁵ Un'analoga decisione venne adottata dal legislatore italiano, sempre nel 1950, al momento dell'adozione della legge sulla perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario proposta dal Ministro Ezio Vanoni.

7.4.1.3 L'imposta sulla cifra d'affari e le proposte di modifica

Il Consiglio federale decise di mantenere anche questa imposta poiché il suo gettito era indispensabile all'equilibrio della finanza pubblica federale. Ai fini sociali venne ampliato l'elenco delle derrate alimentari esenti da imposta e attenuata l'imposta sui prodotti ausiliari dell'agricoltura.

Venne respinta un'iniziativa del Partito socialista e del Partito del lavoro che ne avevano chiesto l'abrogazione.

7.4.1.4 L'importanza politica del regime transitorio

Il Consiglio federale, secondo la sua visione pragmatica, mise in evidenza, in primo luogo, che l'accoglimento del decreto avrebbe consentito alla Confederazione di incassare un importo annuo di fr. 665 mio. dal 1951 al 1954 compreso. Le conseguenze in caso di rifiuto sarebbero state drammatiche, come venne sottolineato con grande chiarezza:⁶⁴⁶

Se non si riuscisse a mantenere provvisoriamente il gettito fondato sul diritto di necessità fiscale, l'equilibrio delle finanze federali sarebbe sconvolto. La Confederazione sarebbe privata delle risorse indispensabili per l'esecuzione dei suoi compiti sociali, economici e militari. Tutti i progetti attualmente sottoposti alle Camere o ancora allo studio, che richiedono nuovi compiti alla Confederazione, non potrebbero essere portati a termine. Le finanze cantonali subirebbero le conseguenze di una decisione negativa, che comporterebbe molto probabilmente delle conseguenze pesanti nell'economia generale del Paese.

Il Consiglio federale rilevò ancora che nei decenni precedenti aveva più volte tentato di sostituire il diritto fiscale di necessità con il diritto costituzionale, sottoponendo all'esame delle Camere federali, del Popolo e dei Cantoni i relativi progetti di decreto nel 1938, 1940 e nel 1948 senza mai però ottenere il consenso necessario.

⁶⁴⁶ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 450.

A conclusione del messaggio, il Consiglio federale rivolse questo invito ai gruppi politici che formavano l'Assemblea federale:⁶⁴⁷

Per l'accettazione di questo regime transitorio si pongono, da diverse parti, condizioni che sono tra loro difficilmente conciliabili, se gli ambienti responsabili non riconoscono prima di tutto, che il ritorno alla Costituzione è attualmente la necessità più urgente, davanti alla quale le considerazioni ideologiche ed economiche che mettono in pericolo l'auspicata riuscita dell'opera di riconciliazione, devono essere cancellate in questo momento. Ciò che è riuscito nel 1938 dovrebbe essere possibile anche oggi.

Il Governo svizzero chiese pertanto all'Assemblea federale di poter prorogare il regime finanziario sino al 31 dicembre 1954, approvando le seguenti imposte:

- l'imposta per la difesa nazionale sulla base dei decreti federali del 9 dicembre 1940 e dell'11 ottobre 1949;
- l'imposta sulla cifra d'affari sulla base dei decreti federali del 29 luglio 1941 e del 22 giugno 1950;
- l'imposta sul lusso sulla base dei decreti federali del 13 ottobre e del 29 dicembre 1942;
- l'imposta preventiva sui redditi da capitali mobili sulla base dei decreti federali del 1° settembre 1943 e del 31 ottobre 1944;
- l'imposta preventiva sulle prestazioni in capitale delle assicurazioni, sulle rendite vitalizie e sulle pensioni, in base al decreto federale del 13 febbraio 1945.

Da un profilo politico furono avanzate proposte di modifiche sostanziali del regime finanziario, che il Governo svizzero non accolse sulla base delle seguenti considerazioni:⁶⁴⁸

Il problema della riforma delle finanze federali, è come risaputo, molto complicato. Comprende una serie di problemi sui quali le opinioni a volte divergono

⁶⁴⁷ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 451.

⁶⁴⁸ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 425.

profondamente. Si può quindi temere che i gruppi di interesse particolare facciano dipendere la loro approvazione definitiva dal modo in cui saranno decise le loro richieste, per cui potrebbero complicare e rendere impossibile una regolamentazione costituzionale, poiché questi enti continuerebbero a sostenere con ostinazione il loro punto di vista. Con più vengono presentate richieste di emendamenti, con più si sovraccarica il programma finanziario, rendendo così oltremodo difficile la possibilità di trovare una soluzione condivisa. Noi mettiamo quindi in guardia contro questo pericolo e ricordiamo con energia che il regime transitorio richiesto da tutti gli ambienti coscienti della loro responsabilità non dev'essere condannato al fallimento se non possono essere realizzati tutti i desideri e le speranze per giustificate che possano essere. Quando nel 1938 la bocciatura della riforma delle finanze federali creò una situazione analoga a quella odierna, i partiti si accordarono per accettare una soluzione transitoria rinunciando a modificare nel merito, il regime finanziario precedentemente in vigore. Sarebbe prudente procedere egualmente in questo modo nello stato attuale delle cose.

Di conseguenza il Consiglio federale chiese che fossero respinte tutte le richieste di modifiche sostanziali, osservando quanto segue:⁶⁴⁹

Queste proposte confrontano il legislatore con problemi la cui soluzione non è possibile nel poco tempo del quale si dispone, per stabilire il regime transitorio.

7.4.1.5 La decisione dell'Assemblea federale

Il decreto del Consiglio federale venne approvato dalle Camere, senza discussioni, il 29 settembre 1950 e accolto da Popolo e Cantoni il 3 dicembre dello stesso anno. Tutti i Cantoni, ad eccezione di quelli di Ginevra e Vaud, lo approvarono; i voti favorevoli furono di 551'704 e quelli contrari di 227'131.⁶⁵⁰

⁶⁴⁹ Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954, pag. 425.

⁶⁵⁰ Messaggio sui risultati della votazione del regime transitorio del 1950, pag. 763.

8 Gli scopi e l'utilità della ricerca

Questo studio si propone, in primo luogo, di evidenziare, nel periodo compreso tra la fine degli anni Venti e il 1950, il confronto scientifico nel contesto tributario tra i ricercatori svizzeri e quelli italiani e la normativa legislativa che ne fece seguito. L'utilità della tesi consiste nell'aver potuto dimostrare che il processo legislativo dei due Paesi si è potuto sviluppare grazie ad un'analisi preliminare da parte dei più prestigiosi e influenti studiosi della fiscalità italiana e svizzera. La necessità di chiarire i principi fondamentali della fiscalità era indispensabile poiché il sistema tributario degli Stati fino agli anni Venti del secolo scorso era molto lontano da quello attuale e si fondava per lo più sui dazi, sulle imposte indirette e sulle imposte immobiliari. Al soddisfacimento delle esigenze finanziarie dell'ente pubblico questi tributi erano sufficienti e non sollevavano, tra l'altro, contrasti politici. Le imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche e sull'utile e il capitale delle persone giuridiche, che oggi rappresentano una parte rilevante del gettito finanziario dello Stato, avevano allora un peso trascurabile.

8.1 *Le imposte personali e i loro principi guida*

L'estensione dei compiti dello Stato, dovuto, in primo luogo, alla necessità di finanziare l'esercito, di contenere gli effetti della crisi economica e di accogliere le nuove esigenze di giustizia sociale, imposero tuttavia con urgenza la necessità di reperire nuove fonti di finanziamento. Compito non facile questo, poiché l'incremento della pressione fiscale, fin dai tempi antichi, aveva sempre suscitato reazioni da parte di chi ne veniva colpito. Il dibattito politico, meglio sarebbe dire lo scontro politico, era, dunque, inevitabile, poiché l'istituzione delle imposte personali e di metodi d'accertamento più efficaci coinvolgevano in primo luogo gli imprenditori, gli industriali, i professionisti, i commercianti e i proprietari terrieri che erano parte condizionante del processo politico e decisionale. Si apriva così il dibattito ideologico in materia tributarie e, con questo, la ricerca di principi fondamentali che dovevano governare i fondamenti della fiscalità. A chiarire questi aspetti contribuì in

modo rilevante anche la ricerca scientifica sviluppata di concerto dagli studiosi italiani e svizzeri. Si trattava, prima ancora di studiare le modalità tecnico-giuridiche della fiscalità, di stabilirne le linee guida e i principi quali:

- La capacità contributiva;
- La nozione di tributo e il suo fondamento causale;
- Il concetto di sovranità fiscale;
- La parità di trattamento;
- La riserva di legge;
- L'interpretazione della legislazione tributaria;
- L'accertamento e i limiti discrezionali dell'amministrazione finanziaria;
- La redistribuzione dei redditi;
- La progressione delle aliquote; e
- L'elusione, la contravvenzione e la frode fiscale.

Questi principi, che erano soltanto parzialmente conosciuti, sono stati oggetto di un approfondimento da parte dei singoli Stati e, a livello internazionale, da parte della Società delle Nazioni.

8.2 *La ricerca italo-svizzera*

Come è noto, a chiarimento di questi principi hanno contribuito, con altri, soprattutto Vanoni, Griziotti e Blumenstein. Si tratta, quindi, di accertare analiticamente quali principi di questa ricerca contribuirono a concretizzare i principi tributari che oggi sono acquisiti dagli articoli 3⁶⁵¹, 23 e 53 della Costituzione italiana e dall'articolo 127 della Costituzione svizzera. La questione non è di sapere se la visione di

⁶⁵¹ Art. 3 Costituzione Italiana: Tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali.

Blumenstein abbia influito su quella di Vanoni o viceversa. Si tratta, invece, di evidenziare che il comune lavoro scientifico di questi due studiosi ha contribuito a delineare non solo i contenuti costituzionali fiscali di questi due Stati, ma anche i criteri fondamentali della legislazione tributaria ad essi applicabili. In Italia, il nuovo ordinamento della fiscalità venne dibattuto dall'Assemblea costituente, come risulta dai relativi verbali più volte citati in questa tesi. In Svizzera, invece, la progressiva acquisizione delle nozioni fondamentali tributarie vennero stabilite dal Tribunale Federale in applicazione dell'articolo 4 della Costituzione federale entrata in vigore nel 1878 e vigente sino al 31 dicembre 1999; solo a partire dall'anno 2000 questi principi vennero ancorati dall'articolo 127 nella Costituzione federale. In Italia, pochi anni dopo l'entrata in vigore della Costituzione repubblicana venne emanata la legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario studiata, proposta e motivata da Vanoni, che allora dirigeva il Ministero delle finanze. In Svizzera l'opera legislativa di Blumenstein, pur se indiretta, non fu meno importante, poiché egli fu l'autore, come è stato dimostrato da questa tesi, di numerosi e importanti disegni di legge.

La tesi documenta che il processo legislativo svizzero e italiano deriva anche dalla lunga e minuziosa ricerca scientifica alla quale parteciparono in prima persona Vanoni, Griziotti e Blumenstein. L'archivio di Griziotti, quello di Blumenstein, i riferimenti di Vanoni alle opere di Blumenstein, le pubblicazioni di Griziotti, Blumenstein e altri studiosi sulla Rivista, costituiscono la prova di una ricerca che è stata la premessa dell'ordinamento costituzionale e legislativo che ne ha fatto seguito. Per maggiore chiarezza le pubblicazioni della Rivista sono state suddivise per temi.

La competenza legislativa nel contesto tributario in Italia è di esclusiva pertinenza del Parlamento contro le cui decisioni in materia fiscale, non è ammesso il referendum. In Svizzera, invece, ogni nuova imposta federale comporta la modifica della

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

Costituzione, per cui non solo è necessaria l'approvazione dell'Assemblea federale, ma anche quella del Popolo e dei Cantoni.

8.3 *Il contributo della Società delle Nazioni*

L'istituzione progressiva delle imposte dirette da parte degli Stati fece sorgere anche contrasti internazionali che occuparono la Società delle Nazioni (SDN) e, più specificatamente, la sua organizzazione economica e finanziaria (OEF) e il comitato fiscale. Il dibattito tra i rappresentanti del Comitato fiscale riguardava soprattutto le modalità per ovviare alla doppia imposizione internazionale e per combattere l'evasione fiscale. La SDN venne fondata il 28 giugno 1919 con lo scopo principale di mantenere la pace e di sviluppare la cooperazione economica e sociale tra le Nazioni. Fondamentale era il rispetto dell'integrità territoriale delle Nazioni partecipanti e il ricorso alla diplomazia prima di ogni azione armata. Le violazioni potevano essere represses mediante sanzioni economiche e militari. Le decisioni della SDN erano, tuttavia, fortemente limitate dalla regola dell'unanimità e dalla mancata partecipazione degli USA. La SDN fu sciolta nel 1946 soprattutto perché, in conseguenza ai continui contrasti interni, non fu in grado di ovviare alle crisi internazionali che condussero alla Seconda Guerra Mondiale. Gli organi della SDN erano costituiti dall'Assemblea, dove erano rappresentati gli Stati membri, dal Consiglio, al quale partecipavano cinque membri di diritto e dal Segretariato. L'esame, lo studio, le proposte di risoluzione e i disegni di trattati internazionali riguardanti la fiscalità erano di competenza del Comitato fiscale dell'OEF, i cui membri erano i responsabili delle Amministrazioni finanziarie degli Stati partecipanti. Il diffondersi delle imposte personali o dirette acuirono le necessità di ovviare alla doppia imposizione internazionale e all'evasione fiscale. L'assenza dello scambio di informazioni tra gli Stati non poneva limiti concreti all'evasione fiscale. L'assenza di una normativa internazionale che impedisse la doppia imposizione internazionale creava difficoltà finanziarie rilevanti alle imprese che avevano sedi operative e giu-

ridiche in diversi Stati. Nel tentativo di trovare una soluzione, l'OEF e il suo Comitato fiscale nel 1923 vennero formalmente incaricati dalla SDN di elaborare i progetti di convenzione multilaterali. Per quanto riguardava la doppia imposizione internazionale, in luogo di un trattato multilaterale, furono concluse quasi sessanta convenzioni bilaterali tra gli Stati; non venne, invece, proposta nessuna normativa per combattere l'evasione fiscale, per l'opposizione degli Stati contrari ad ogni ostacolo che limitasse la libera circolazione dei capitali. Fin dalla prima riunione, tenutasi nel giugno 1923, dove, tra gli altri, erano rappresentati Belgio, Francia, Italia, Paesi Bassi e Svizzera, si manifestarono divergenze che non consentirono né di adottare mezzi efficaci contro l'evasione fiscale né di elaborare un progetto di accordo multilaterale per ovviare alla doppia imposizione internazionale. Il contrasto tra gli Stati che sostenevano una politica interventista e quelli che, invece, seguivano una visione di politica liberale, non consentirono soluzioni concrete. Nel 1926, furono proposti tre modelli di convenzioni bilaterali per ovviare alla doppia imposizione internazionale che ebbero una scarsa efficacia in quanto lasciavano un ampio margine di contrattazione agli Stati. Nel 1936 la Commissione rinunciò definitivamente ad elaborare un piano volto a contenere l'evasione fiscale, per l'opposizione di una decina di Stati; ci si limitò soltanto ad una critica generica nei confronti dei "paradisi fiscali". Lo studio dell'OEF, anche se non consentì di conseguire un risultato immediato, ebbe, comunque, un rilievo essenziale poiché contribuì ad approfondire due temi di diritto internazionale che, ancora oggi, non sono ancora completamente risolti. Questo perché le Nazioni rinunciano con grande difficoltà alla sovranità fiscale, che costituisce una componente essenziale del concetto medesimo dello Stato. Per questa ragioni gli accordi internazionali, non soltanto quelli proposti dalla SDN, ma anche quelli che vennero discusse nel dopoguerra, incontrarono difficoltà ad imporsi.

8.4 *Lo scavo documentale*

Lo scavo documentale per comprovare la continuità e l'importanza della comune ricerca, così come l'esame analitico della legislazione che ne è seguita sono stati suddivisi nei diversi capitoli della tesi. In primo luogo vennero analizzate le fonti e poi le leggi di applicazione, oggetto di un minuzioso esame, per consentire di mettere in evidenza oltre gli aspetti tecnici anche quelli di natura politica, economica e sociale che risultano solo ad un attento esame della relazione del Ministro, dei rapporti di maggioranza e minoranza delle Commissioni delle finanze della Camera e del Senato e dal dibattito parlamentare.

L'indagine scientifica evidenziata da queste considerazioni e dalle sintesi dei diversi capitoli che seguono, consentono di affermare che le finalità e l'utilità della tesi sono state oggetto di un approfondimento adeguato.

8.4.1 Le opere di Vanoni, Griziotti e Blumenstein.

L'apporto più significativo è rappresentato dalle opere di Vanoni, Griziotti e di Blumenstein. Vanoni discusse con Griziotti la propria tesi di laurea "*Interpretazione delle leggi tributarie*", e Blumenstein fu legato a Griziotti da una profonda stima e da un vincolo di amicizia. Del comitato scientifico della Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze (Rivista), fecero parte per lunghi anni Griziotti, Vanoni e Blumenstein. In un certo senso Griziotti, come documenta il suo epistolario presso l'Università di Pavia, ha costituito la connessione indiretta tra Vanoni e Blumenstein. La comune ricerca scientifica è documentata anche da queste fonti:

- la traduzione del testo di Blumenstein "*System des Steuerrechts*" da parte di Francesco Forte con la prefazione del medesimo che analizza i contenuti più rilevanti del testo. Egli considera "*Il Sistema*" di somma importanza anche per gli studiosi italiani. La traduzione del testo di Blumenstein è completata anche dalle prefazioni di Benvenuto Griziotti e di Irene Blumenstein, consorte del prof. Ernst Blumenstein e titolare, dopo la sua morte, della cattedra di diritto tributario presso l'Università di Berna. L'interesse per gli studiosi italiani del testo di Blumenstein si rileva anche da questa frase contenuta nella prefazione di Griziotti: "*Fu per me anche di grande gioia il fatto che proprio questa opera, attraverso*

la traduzione, potesse essere più accessibile alla cerchia degli studiosi di lingua italiana [...]”;

- dall’esame di tutta l’opera di Vanoni della quale si mettono in evidenza i riferimenti agli studi di Blumenstein. Il più delle volte Vanoni ha citato Blumenstein per sostenere le proprie tesi, ma a volte ha pure dissentito dalle interpretazioni del maestro svizzero. Proprio perché si reputa che l’accostamento della matrice scientifica di Blumenstein e di Vanoni sia essenziale per dimostrare la comune ricerca italo-svizzera, sempre nel secondo capitolo della tesi, si fa riferimento completo alle citazioni di Vanoni;
- il contributo costante e sistematico di Blumenstein alla Rivista con il quale esprimeva le proprie considerazioni di ordine generale riferite ai principi del diritto tributario, alla legislazione fiscale svizzera e a quella internazionale. Tutte le pubblicazioni di Blumenstein sulla Rivista sono state oggetto di studio, di commento e di citazioni parziali.

8.4.2 Gli archivi di Griziotti e di Blumenstein

Per quanto riguarda l’Archivio Griziotti la documentazione attesta l’importanza e la profondità delle relazioni scientifiche e umane tra Blumenstein e Griziotti. Fra i due studiosi si è potuta accertare l’esistenza di una copiosa corrispondenza costituita da 66 lettere, delle quali 21 pubblicate in un’opera di Giuseppe Ghessi, dal titolo *“I Rapporti tra la scuola di Pavia ed il mondo dei tributaristi tedeschi”* e 45 inedite presentate nella loro versione originale in questo terzo capitolo. Delle lettere in lingua tedesca è stata effettuata la traduzione in italiano.

L’Archivio Blumenstein è stato rinvenuto presso l’Università di Berna, grazie alla disponibilità del prof. Marantelli e all’intervento del prof. dr. Iur. avv. Peter Locher, professore emerito di diritto tributario presso la stessa Università. I documenti, che al momento del ritrovamento dell’archivio, ancora non erano ordinati e classificati, sono stati oggetto di un’attenta analisi poiché questa fonte originale consente di dimostrare la partecipazione attiva, costante e attenta di Blumenstein, al processo di formazione della legislazione tributaria svizzera.

I consiglieri federali che nel periodo tra il 1938 e il 1950 erano a capo dei Dipartimenti degli esteri, degli interni, di grazia e giustizia e delle finanze, ricorsero più volte alla consulenza di Blumenstein. Egli fu chiamato a redigere progetti di legge fondamentali, con le relative relazioni, riguardanti l'imposta sul tabacco greggio e manufatto, i dazi doganali, il finanziamento dell'assicurazione vecchiaia e superstiti, il Concordato intercantonale in materia fiscale, il divieto di doppia imposizione intercantonale e a prendere posizione su molte altre questioni di diritto fiscale federale, intercantonale e internazionale. Sono stati prodotti i documenti originali inediti riferiti sia alla corrispondenza con i consiglieri federali, sia ai progetti di legge e alle svariate relazioni, contenenti a volte osservazioni scritte a mano da parte dello stesso Blumenstein.

Questa prima e seconda parte della tesi hanno permesso di documentare in modo inequivocabile, attraverso fonti primarie, le intense relazioni tra gli studiosi italiani e svizzeri della fiscalità nel periodo a cavallo della seconda guerra mondiale. Tuttavia, a questo punto, è stato necessario chiedersi se ai principi fiscali fondamentali oggetto della comune ricerca abbia fatto seguito un'applicazione legislativa concreta. All'esame di queste normative sono dedicati i capitoli conclusivi di questa tesi.

8.4.3 Il processo legislativo che ha portato alla legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario

La legislazione italiana in materia fiscale è stata opera dello studioso, ricercatore e ministro Vanoni che per più anni è stato titolare del ministero delle finanze. Vanoni aveva una concezione positiva dell'uomo e riteneva che si poteva avere fiducia nel contribuente. Sulla base di questo suo convincimento egli ha fondato l'obbligo della presentazione della dichiarazione unica dei redditi, che costituisce il principio fondamentale della legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario. È importante anche rilevare che la procedura legislativa seguita, non è quella del decreto legislativo, ma è quella della legge ordinaria, che doveva sottostare ad un esame approfondito da parte delle commissioni e dei due rami del parlamento;

si è quindi seguito il principio "*nullum tributum sine legis*" ripreso anche dalla democrazia inglese con l'espressione "*No taxation without representation*" Vanoni, con la sua riforma, non ha voluto risolvere in un solo colpo tutti i problemi della fiscalità poiché era persuaso che l'impianto fiscale doveva essere riformato gradualmente.

Egli ha proposto, raccogliendo l'approvazione delle Camere, la legge di perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario che accoglie alcuni dei principi della sua opera di studioso. Il fondamento di questa legge è costituito dall'obbligo di presentare ogni anno la dichiarazione d'imposta. Su questo principio si è verificato un consenso politico quasi unanime anche perché l'obbligo della presentazione della dichiarazione d'imposta già era stato recepito dal decreto luogotenenziale del 24 agosto 1945, proposto dall'allora ministro comunista Mauro Scocimarro.

I partiti di sinistra tuttavia rifiutarono il voto sul complesso della legge perché, tra l'altro, non venne accolta la loro richiesta di creare i consigli tributari che collaborassero con l'Amministrazione finanziaria all'accertamento del reddito conseguito dal contribuente e alla pubblicità delle tassazioni. La posizione negativa del Partito Comunista Italiano era evidentemente dovuta anche ad altre considerazioni di politica interna e internazionale.

La legge costituiva una riforma importante anche per il fatto che proponeva un'attenuazione della scala delle aliquote applicabile all'imposta complementare, che è un'imposta diretta, e concedeva un'esenzione iniziale e uno sgravio per i componenti della famiglia. Il ministro Vanoni aveva anche proposto di consentire ai contribuenti di sanare i periodi fiscali precedenti mediante la denuncia spontanea dei redditi sottratti. Per agevolare e rassicurare i contribuenti, l'Amministrazione finanziaria non avrebbe irrogato nessuna sanzione penale e l'imposta sui redditi sottratti avrebbe beneficiato di una rilevante riduzione. Si trattava di una sorta di amnistia fiscale che da sempre vede contrapposti i fautori, che invocano la ragion di Stato, e i contrari che denunciano una violazione del principio di uguaglianza.

Pure venne approvato il rilevamento fiscale straordinario che costituiva un vero e proprio censimento riferito ai contribuenti e alle loro fonti reddituali e patrimoniali.

In questo capitolo si è proceduto ad un esame analitico della legge, del materiale legislativo sulla quale è fondata, e dei principali interventi di deputati e senatori nel corso dei dibattiti parlamentari. Questa analisi minuziosa costituisce un contributo essenziale per comprendere, in base alla documentazione ufficiale, il quadro politico, sociale ed economico dell'epoca in cui è avvenuto il dibattito.

La discussione parlamentare consente anche di evidenziare il dibattito ideologico tra i partiti. In effetti l'obbligo della dichiarazione fiscale annuale che ampliava i poteri di accertamento dell'Amministrazione finanziaria, la modifica della scala delle aliquote che è strettamente connessa alla capacità contributiva e l'amnistia fiscale sono da sempre terreno di scontro tra i partiti.

8.4.4 Il processo legislativo svizzero in materia di imposte dirette

Si è esaminata l'evoluzione, soprattutto riferita all'imposta federale diretta, nel periodo compreso tra il 1938 e il 1950. La normativa fiscale in Svizzera necessita di una base costituzionale e questo perché i Cantoni sono liberi di legiferare su qualsiasi oggetto e quindi anche sulla fiscalità, a meno che la Costituzione federale conferisca un potere esclusivo alla Confederazione.

A titolo di premessa è stata presentata una sintesi introduttiva sull'evoluzione della fiscalità svizzera dall'origine dello Stato federativo al 1938.

Sin dalla prima Costituzione federale del 1848 alla Confederazione venne tacitamente riconosciuto il diritto di prelevare i dazi doganali, le imposte sui consumi e le altre imposte indirette, mentre i Cantoni avevano la competenza di prelevare le imposte dirette sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche, e sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche.

Tuttavia le ingenti spese militari sostenute nel corso della prima guerra mondiale, la necessità di riarmare l'esercito nella seconda guerra mondiale e le crisi economiche degli anni '30, obbligarono la Confederazione a ricercare nuove fonti di entrate istituendo l'imposta federale diretta. Questa esigenza dello Stato centrale suscitò perplessità e reazioni da parte dei Cantoni che consideravano le imposte federali dirette come un'invasione della loro sovranità fiscale e una lesione del principio del federalismo.

All'inizio della seconda guerra mondiale, più precisamente il 30 agosto 1939, l'Assemblea federale conferì i pieni poteri al Consiglio federale che gli consentivano, tra l'altro, di legiferare anche senza una base costituzionale. In forza di questo diritto di eccezione il Consiglio federale istituì per decreto tutta una serie di imposte dirette denominate: "imposta di guerra", "imposta sugli utili straordinari di guerra", "sacrificio nazionale", "imposta per la difesa nazionale", ecc. Va rilevato che mentre in Svizzera si è fatto molto spesso ricorso a una procedura legislativa di eccezione, in Italia Vanoni ha seguito la procedura legislativa ordinaria.

Nonostante il diritto di eccezione i decreti del Consiglio federale tennero in considerazione i principi della capacità contributiva, della parità di trattamento, della certezza del diritto e di un'equa interpretazione delle leggi.

Se da un profilo finanziario l'imposta diretta federale aveva una sua legittimità perché era indispensabile per far fronte alle spese causate dalle guerre e dalle crisi economiche, la carenza giuridica della legittimità costituzionale era fonte di perenne contrasto con l'Assemblea federale e con i Cantoni. Per questa ragione si verificarono numerose divergenze nell'ambito dei dibattiti parlamentari al Consiglio nazionale e al Consiglio degli Stati.

Questo percorso legislativo non fu certamente agevole. Le richieste del Consiglio federale furono a volte avversate sia da parte delle Camere sia da parte dei Cantoni e del Popolo. Il motivo principale del contendere era dovuto alla richiesta del Consiglio federale di poter ancorare nella Costituzione l'imposta federale diretta e l'imposta sui consumi in modo duraturo e senza limiti materiali. Questa esigenza non

venne mai accolta per cui ancor oggi queste due risorse finanziarie fondamentali della Confederazione, l'imposta federale diretta e l'imposta sul valore aggiunto, sono limitate nel tempo e nella misura del prelievo fiscale. È certamente una particolarità della Svizzera il fatto che nell'ambito fiscale vi sia una contrapposizione non tanto tra i partiti ma tra le istituzioni: il Consiglio federale da una parte, l'Assemblea federale, il Popolo e i Cantoni dall'altra. In questo capitolo è stato esaminato in dettaglio il processo legislativo volto a conferire una base costituzionale alle leggi fiscali adottate nel periodo dei pieni poteri.

Pure sono stati proposti i commenti dei giornali ticinesi dopo la bocciatura della riforma finanziaria più importante richiesta dal Consiglio federale nel 1948.

Il filo narrativo che percorre tutta la ricerca così come l'elaborazione analitica della documentazione e del complesso legislativo che ne è seguito, attestano, a non averne dubbio, l'importanza del lavoro scientifico svolto dagli studiosi italiani e svizzeri. In tal senso si può affermare che le finalità della tesi sono state conseguite per cui ne scaturisce con evidenza anche la sua utilità.

9 Conclusioni

Grazie all'analisi sistematica di un significativo e cospicuo *corpus* di fonti edite ed inedite, questa tesi di dottorato mette in luce in maniera inequivocabile la vitalità della ricerca tributaria comune italo-svizzera, generata da una forte necessità di riforma della fiscalità, che è avvenuta in un contesto storico-politico sofferto e travagliato, compreso tra il 1938 e il 1950. L'analisi delle fonti ha fatto emergere l'esistenza di rapporti personali e scientifici tra gli studiosi di lingua italiana e tedesca, che hanno ispirato l'azione politica svizzera ed italiana e che si ritrovano tanto nella legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario del 1950, quanto nel processo legislativo fiscale svizzero.

Oltre alle numerose convergenze in materia fiscale e tecnico-giuridico, il lavoro mostra anche una sorprendente unità di vedute in merito ai temi più generali e fondamentali indicati nell'ottavo capitolo di questa tesi. Questi principi che hanno lo scopo di conseguire la giustizia fiscale e quindi la giustizia sociale, fortemente determinati dal contesto storico, emergono in maniera politicamente trasversale nelle fonti considerate e nelle legislazioni ad esse ispirate.

Non si può, tuttavia, concludere questo lavoro senza chiedersi se i principi elaborati dalla ricerca italo-svizzera e recepiti, almeno per quanto attiene a quelli basilari dalle norme costituzionali, abbiano ancora un fondamento concreto nella legislazione attuale. Una risposta esauriente non è né possibile né utile, sia perché non è l'oggetto principale di questa tesi, sia perché sarebbe necessario, per serietà d'intenti, elaborare a tal fine diversi trattati specifici. Si può formulare soltanto un giudizio di massima che nel suo complesso è positivo in quanto la legislazione svizzera e quella italiana sono di regola conformi ai precetti costituzionali e alle leggi di applicazione.

Ai fini di questa tesi, tuttavia, mi sembra indispensabile accertare se:

- Nel diritto interno italiano e svizzero vi siano attualmente delle lesioni al principio di eguaglianza;

- Il rapporto di fiducia tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente sostenuto nel 1950 dal ministro Vanoni sia stato realizzato.

Per quanto riguarda la lesione al principio di eguaglianza mi voglio riferire all'imposizione particolarmente favorevole stabilita da alcuni Stati esteri, tra i quali la Gran Bretagna e la Svizzera e, a partire da quest'anno anche dall'Italia, per le cerchie di contribuenti molto facoltosi. Queste persone, in luogo di essere tassate sul reddito effettivamente conseguito, pagano le imposte in base a una valutazione particolarmente vantaggiosa. La Svizzera, grazie a questa normativa entrata in vigore sin dagli anni Cinquanta del secolo scorso, ha potuto attirare nella sua giurisdizione e specialmente nei Cantoni romandi e in Ticino, un gran numero di contribuenti con redditi e patrimoni molto rilevanti, a volte stratosferici. La normativa svizzera veniva e tuttora viene considerata da parte degli altri Stati come una concorrenza fiscale pregiudizievole. Anche per questa ragione, l'Italia nel 1999 ha inserito la Svizzera nella lista nera dei Paesi a fiscalità privilegiata, dove figura tuttora. Ora, con una certa sorpresa, anche l'Italia, a partire da quest'anno, ha promulgato una legge analoga a quella svizzera, anzi, direi, ancora più favorevole. Il contribuente che dopo un'assenza dall'Italia di almeno dieci anni rientra nel Paese, invece dell'imposta sul reddito paga un'imposta di 100.000 euro, alla quale si aggiungono 25.000 euro per ogni familiare. Questo regime privilegiato, conosciuto anche con il nome di "tassazione forfetaria" o "tassazione sul dispendio", che ha una durata massima di quindici anni, esenta i contribuenti anche dall'imposta di successione e di donazione, salvo i beni esistenti in Italia. Ci si può chiedere legittimamente se questa legge, conosciuta anche in gergo come "Legge per i Paperoni", sia compatibile o meno con gli articoli 3 e 53 della Costituzione italiana che stabiliscono i principi di eguaglianza e di capacità contributiva. Non intendo evidentemente anticipare il giudizio che verrà pronunciato dalla Corte costituzionale nel caso in cui fosse adita a questo proposito; mi limito solo a sollevare un interrogativo. In Svizzera vige una normativa analoga prevista dalla legislazione federale, anche se più restrittiva di quella italiana. Tale disposizione non può, tuttavia, essere oggetto di una censura

costituzionale per il semplice motivo che, in Svizzera, non è possibile ricorrere contro la costituzionalità della legislazione federale. Custode della costituzionalità della legge federale è il Parlamento, che siccome è nel contempo controllore e controllato, a volte lascia sopravvivere disposizioni di dubbia costituzionalità.

La legge di perequazione tributaria e del rilevamento fiscale straordinario era fondata su un nuovo rapporto di fiducia tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, elemento essenziale per combattere o, quantomeno, per contenere l'evasione fiscale. La dimensione dell'evasione fiscale non è facilmente accertabile. Tuttavia, le numerose amnistie fiscali accolte dal Parlamento italiano nel dopoguerra dimostrano l'esistenza di una massiccia e persistente evasione, per cui l'auspicato rapporto di fiducia tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria sul quale poggiava il convincimento di Vanoni non era ancora stato conseguito. È importante tentare di capirne le ragioni.

Il segreto bancario svizzero e quello di alcuni altri Paesi ha costituito per molti anni un baluardo invalicabile che non ha consentito di contenere l'evasione fiscale. L'influsso più nefasto per l'Italia era rappresentato dal segreto bancario svizzero poiché gli evasori fiscali residenti in Italia trasferivano volentieri i loro capitali in Svizzera, soprattutto nel Ticino, in quanto un territorio confinante, senza barriere linguistiche, con il segreto bancario e con un sistema politico e amministrativo sulla quale si poteva fare affidamento.

La propensione al trasferimento di capitali all'estero, e ripeto, soprattutto nel Ticino, da parte degli evasori residenti in Italia venne accentuata, a mio modo di vedere, dai seguenti fattori della politica italiana:

- La costituzione di un governo di centro-sinistra presieduto da Amintore Fanfani con l'ingresso del Partito Socialista di Nenni e la contestuale nazionalizzazione dell'energia elettrica;
- L'istituzione, nel 1970, della Legge sulle regioni, che veniva a creare nel centro Italia quattro regioni a maggioranza social-comunista: Toscana, Emilia-Romagna, Umbria e dal 1975 Marche;

- L'istituzione, nel 1978, del governo presieduto da Giulio Andreotti, la cui maggioranza era condizionata dall'astensione del Partito Comunista Italiano;
- Il terrorismo degli anni di piombo.

Questi fatti crearono, nei confronti dei contribuenti molto facoltosi residenti in Italia, insicurezza, dovuta soprattutto al terrorismo e timori di natura politica sorti, prima con l'entrata in governo dei socialisti nel 1962, poi, con il ruolo sempre più importante assunto dal partito comunista con l'istituzione delle regioni e con la sua astensione determinante al momento della concessione della fiducia al governo presieduto da Giulio Andreotti. Il confronto politico molto acceso non fece che aumentare l'incertezza e la conseguente propensione al trasferimento di capitali in Ticino. Questo fenomeno è facilmente accertabile poiché le banche ticinesi segnarono un'espansione impressionante, quanto all'aumento degli sportelli, dei funzionari, del capitale amministrato e degli utili conseguiti, a partire dagli anni Sessanta. Si può, quindi, affermare che l'espansione del complesso bancario ticinese e, contestualmente, dell'evasione fiscale è stata determinata anche dagli eventi della politica interna italiana. Il potenziamento del sistema bancario ticinese e l'incremento dell'evasione fiscale in Italia hanno però potuto concretizzarsi grazie soprattutto all'esistenza in Svizzera del segreto bancario. Non solo l'Italia, ma anche altre Nazioni europee, come, ad esempio, la Francia, la Germania, i Paesi scandinavi, subirono una contrazione del loro gettito fiscale a dipendenza del trasferimento di capitali in Svizzera da parte dei contribuenti residenti nelle loro giurisdizioni. La crisi finanziaria del 2008 alla quale seguì la crisi economica i cui effetti nefasti, particolarmente sull'occupazione perdurano tuttora, contribuirono alla determinazione degli Stati europei, ma anche degli Usa, ad adottare le decisioni necessarie per eliminare il segreto bancario. I passi decisivi vennero compiuti prima all'interno dell'OCSE e poi, imponendo di fatto alla Svizzera, al Lussemburgo, al Belgio, al Principato di Monaco, ad Andorra, al Lichtenstein, di rinunciare al segreto bancario, mediante la stipula di trattati internazionali. Per quanto riguarda i rapporti tra Italia e Svizzera la prima limitazione al segreto bancario venne istituita dall'accordo

sulla fiscalità del risparmio entrato in vigore nel 2005, pattuito tra la Svizzera e la Comunità europea. Questa normativa obbligava la Svizzera, il Belgio e il Lussemburgo a trattenere sui redditi del capitale a risparmio depositato nelle banche svizzere da residenti negli altri Paesi della Comunità europea, un'imposta alla fonte:

- Del 15% per i primi tre anni;
- Del 20% per i seguenti tre anni;
- E successivamente del 35%.

Il segreto bancario formalmente era salvaguardato, ma ai Paesi di residenza dei contribuenti che avevano depositato i loro capitali in Svizzera veniva riversata l'imposta alla fonte. La pressione della comunità internazionale, tuttavia, intendeva conseguire l'abrogazione definitiva del segreto bancario. Per queste ragioni, sempre per quanto riguarda i rapporti fiscali italo-svizzeri, che sono oggetto di questa tesi, la Svizzera fu obbligata a concludere un accordo con l'Unione europea sulla base del quale, a partire dal prossimo anno, verrà istituito lo scambio automatico di informazioni. Questo significa che, l'Amministrazione fiscale svizzera, a partire dal 2018, dovrà trasmettere all'Amministrazione fiscale italiana tutte le informazioni riferite all'anno precedente, riguardanti i capitali e i relativi redditi depositati in Svizzera dai contribuenti residenti in Italia. È la fine del segreto bancario.

Il rapporto di fiducia tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, prospettato da Vanoni nel 1950, anche se per forza di cose, potrebbe ora diventare realtà.

Sulla base di quanto sopra, mi sento di sostenere che questa ricerca scientifica fornisce un contributo originale, rigoroso e sistematico che consente di gettare nuova luce sulla fiscalità italiana e svizzera negli anni fra il 1938 e il 1950 e, in termini generali, sull'evoluzione fino ai nostri giorni.

10 Allegati

10.1 *La figura e l'opera di Ernst Blumenstein⁶⁵², nel ricordo di Benvenuto Gri- ziotti*

Egli venne richiesto di dare il suo nome come membro del comitato direttivo e la sua ambita adesione Gli valse di essere indicato come la più alta personalità affermatasi negli studi del diritto finanziario del mondo. In quell'occasione, avendogli presentato in bozze anche a nome dei giovani colleghi della direzione, Mario Pugliese ed Ezio Vanoni, le pagine indicanti i propositi della Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze (per il progresso scientifico degli studi e degli ordinamenti finanziari), egli inviò la sua ambita adesione con queste parole che meritano di essere riprodotte anche oggi, dopo circa tre lustri, per riverire e onorare la sua memoria e per rinnovare la nostra gratitudine:

„Ich finde Ihre Ausführungen glänzend geschrieben und gehe auch mit deren Inhalt durchaus einig. Es würde einen grossen Fortschritt auf dem Gebiete unserer Wissenschaft darstellen, wenn es gelingen würde, eine Synthese zwischen der juristischen, der staatswirtschaftlichen und der volkswirtschaftlichen Betrachtungsweise herbeizuführen. Ihr Aufsatz weist hiefür den Weg, und ich glaube auch, dass gerade die italienische Doktrin und namentlich Ihre eigene Schule am ehesten berufen ist, hier voranzugehen, weil sie seit Jahren auf das erstrebte Ziel hingearbeitet hat“ (1937, I, 7).⁶⁵³

Antonio Pesenti e Dino Jarach, entrambi ora sulla cattedra universitaria, possono attestare quanto profitto essi abbiano ricavato dal Suo insegnamento, quando si recarono agli inizi dei loro studi del diritto finanziario a perfezionarsi da Lui a Berna.

⁶⁵² Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, 1951, settembre, anno X, n.3, pagg. 201-202.

⁶⁵³ Traduzione in italiano: “Concordo pienamente con le sue considerazioni, espresse in modo splendido. Rappresenterebbe un grande progresso nell’ambito della nostra scienza se si riuscisse a creare una sintesi fra l’approccio giuridico, quello economico e quello politico. Il suo saggio ne indica la via ed io credo che proprio la dottrina italiana, ed in particolare la sua scuola, sarebbero nella posizione migliore per procedere in tal senso avendo lavorato per anni per raggiungere tale traguardo.”

Quel nitido saggio del Pesenti “I soggetti passivi della obbligazione doganale nella legge italiana” (in: Pubblicazioni della Università di Pavia – Studi nelle scienze giuridiche e sociali, Vol. n. 52, Pavia 1934) sono il frutto colto alla scuola del Blumenstein.

Ma quanto feconda e meritoria fu questa scuola, illustra particolarmente la ricca e preziosa letteratura di diritto finanziario (sostanziale, costituzionale, formale e processuale) e soprattutto di diritto doganale, che è divenuta fiorente in Svizzera e che è fra le più pregevoli anche nel confronto di quelle straniere. Nel settore del diritto doganale Egli fu prezioso consigliere e organizzatore di un ufficio federale di consulenza tributaria a Bern, diretto da una Sua allieva, che divenne particolarmente preziosa Sua collaboratrice, dopo il loro matrimonio, la prof.ssa Irene Blumenstein.

L'opera Sua fondamentale “Schweizerisches Steuerrecht” (1° volume 1926; 2° volume 1929) (J. C. B. Mohr, Tübingen), ispirò anche gli studiosi stranieri e in particolare gli Italiani, che si attenero al sistema pandettistico nello studio del diritto tributario, cioè di quella parte del diritto finanziario che riguarda i tributi. Un altro strumento fondamentale di studio della legislazione finanziaria svizzera nel divenire delle dottrine e nella realtà dei casi concreti della giurisprudenza, fu “l'Archiv für Schweizerisches Abgaberecht”, da Lui fondato e diretto del 1932.

Nel volume “Von der Steuer in der Demokratie” (Polygraphischer Verlag A. G., Zürich 1946, pag. 243) – recensito in questa Rivista, 1949, I, 196 – pubblicato dai colleghi e discepoli svizzeri in Suo onore cinque anni fa, sono raccolte in 14 pagine le opere sue a quella data; la bibliografia va ora integrata dagli studi successivi e ininterrotti fino alla Sua dipartita.

Fra essi figura anche “La causa nel diritto tributario svizzero” articolo apparso in questa Rivista, 1939, I, 355, ricco di consensi e dissensi con la nostra dottrina e suggestivo di insegnamenti.

Tutta la Sua dottrina venne rielaborata e sintetizzata in “System des Schweizerischen Steuerrechts” (Polygraphischer Verlag A. G., Zürich 1945, pag. 389) – recensito in questa Rivista, 1950; I, 81 – volume più maneggevole del precedente

trattato in due volumi e che di esso è come una seconda edizione, contenente il risultato degli studi suoi e degli altri apparsi nel ventennio, nonché della ulteriore legislazione e giurisprudenza tributaria svizzera.

Ben vorrei che, ad onoranza del grande Maestro e Collega scomparso e a maggiore diffusione del Suo insegnamento fra noi e nel mondo latino, questa insigne opera venisse tradotta e pubblicata in Italia, con la cortese e pregiata adesione della degna allieva e Consorte Signora Prof.ssa Irene Blumenstein.⁶⁵⁴

⁶⁵⁴ Dopo la correzione delle bozze di queste pagine apparve il fascicolo doppio (luglio-agosto 1951) in ASA in occasione del Congresso dell'*International Fiscal Association* (IFA) a Zurigo (12-15 settembre). In esso appare la commemorazione di Ernst Blumenstein per cura del suo stimato allievo, il dott. Ernst Wyss, quanto l'elenco delle sue numerose pubblicazioni in diversi rami del diritto.

10.2 La figura e l'opera di Benvenuto Griziotti⁶⁵⁵ nel ricordo di Luigi Einaudi

Conobbi Benvenuto Griziotti ad occasione della lezione di libera docenza che egli tenne a Torino. Fin d'allora aveva quel breve intoppo nella voce, che gli vidi sino alla fine e derivava dalla consuetudine di pensare mentre discorreva. Pareva che ad ogni volta volesse confermare a se stesso che la opinione da lui esposta, sempre lungamente meditata era la buona e meritava di essere accettata dagli uditori. L'ultima volta che lo vidi ad una seduta dei Lincei, il viso pallido e quasi bianco mi fece impressione; ma anche allora, come durante tutta la sua operosissima vita scientifica, la presentazione di un libro era per lui soltanto l'occasione colta per sostenere una tesi a lui cara. Non il libro, o il saggio, non l'allievo erano oggetto del suo interessamento o del suo patrocinio; ma l'idea contenuta nel libro o discussa dall'allievo.

Creò un Istituto di finanza nella sua università di Pavia e fondò una Rivista per aver modo di applicare un metodo di ricerca, di addestrare giovani e collaboratori a studiare ed a scrivere in un certo modo e secondo un certo indirizzo. Quale sia l'indirizzo e quale il metodo sarà detto, appropriatamente e degnamente, da coloro, i quali presero parte alla sua fatica e contribuirono alla nascita ed all'incremento della sua scuola. Qui dico soltanto che egli riuscì in un'impresa che nessun altro tra i cultori della scienza finanziaria aveva tentato. Gli altri, a cominciare dal De Viti, dal Mazzola, dal Pantaleoni, dal Graziani, dal Ricca-Salerno, da me, dal Borgatta, dal Fasiani, non amavano il lavoro di gruppo, non distribuivano gli argomenti di ricerca in modo che la trattazione compiuta da parecchi ricercatori conducesse, usando i medesimi metodi rigorosi di vicendevole critica, ad un comune risultato. Gli economisti ed i teorici della finanza erano e forse sono ancora studiosi isolati. Si affaticano attorno ad un problema, se e finché li interessasse; finito l'interesse, se ne dimenticano e passano ad altro. La diversità della formazione mentale e del modo di pensare, fa dire, ad apertura di pagina, che la tal pagina sulla traslazione delle imposte è scritta dal De Viti, o dal Pantaleoni o dal Barone o dal Fasiani;

⁶⁵⁵ Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, 1956, dicembre, anno XV, n. 4, pagg. 339-340.

mancando però il temperamento apostolico, non si osserva continuità nei problemi, nel modo di trattarli, nei punti di vista.

Griziotti partiva da un'idea, che io non mi attenderò ad esporre perché dovrei rifarmi ad un processo di pensiero durato decenni, rivedere attentamente testi del maestro e dei discepoli. Dirò soltanto che la situazione nella quale si trovava la scienza delle finanze negli anni nei quali egli cominciò il suo apostolato – ma era un mirabile apostolato scientifico – non lo soddisfaceva. Gli economisti prevalevano di gran lunga; e le loro indagini erano prevalentemente economiche e non di rado di economia pura. Griziotti ritenne che l'indirizzo fosse errato; e che le norme teoriche dovevano essere tratte dalla loro materia che sono le leggi finanziaria, la volontà del legislatore, l'opinione ritenuta equa dalle correnti di pensiero politico, giuridico, economico, sociale prevalenti, ad esempio, nell'assetto sociale odierno e tale da segnare l'ideale, verso il quale tendono i sistemi tributari. Il ragionamento economico, che egli sapeva condurre, quando vi intendeva, direttamente, non era quindi il solo ad informare le sue costituzione e le sue conclusioni. Era uno dei tanti; e doveva cedere il passo ad altri tipi di considerazioni politiche o morali o storiche che a lui sembrassero più rilevanti.

Dallo studio della materia medesima delle leggi tributarie egli trasse teoremi e corollari, che non tutti reputarono accettabili. Forse anche qualcuno dei suoi allievi gli dovette dare qualche segreta inquietudine, allontanandosi in questo o in quel punto o nel metodo della discussione da qualche suo prediletto teorema o corollario. Ma ciò dimostra la fecondità del suo insegnamento. Il Griziotti educò scolari al rigore nella ricerca condotta indipendentemente. Se teoremi e corollari degli scolari non sono perciò sempre collegati con quelli del maestro; se non sempre i lavoratori della scuola danno ai varii fattori economici, politici, amministrativi del problema studiato un peso identico a quello che sarebbe stato preferito da lui, non è questa la prova più alta del valore del suo insegnamento? Quale più sapido frutto dell'opera suo poteva desiderare chi la vita sacrò alla scuola ed alla ricerca della verità?

10.3 Quattro testimonianze su Ezio Vanoni⁶⁵⁶ nel ricordo di Francesco Forte

La mia testimonianza riguarda quattro aspetti della alta figura scientifica, civile e morale di Ezio Vanoni, il cui ricordo è, nella mia memoria, incancellabile. Vanoni studioso, Vanoni Ministro delle Finanze, Vanoni Ministro del Bilancio, Vanoni uomo.

Vanoni studioso. Sono stato suo assistente e supplente presso l'Università di Milano, a metà degli anni '50. E, dopo la sua scomparsa che commemoro, con immutata commozione, gli sono succeduto come incaricato, alla cattedra di scienza delle finanze e diritto finanziario di cui era titolare alla Facoltà di Giurisprudenza all'Università statale. In questo periodo in particolare, ma anche in precedenza, ne ebbi a studiare le opere e ne seguii da vicino l'impegno intellettuale e morale di studioso della finanza pubblica. E rimasi particolarmente colpito dalla profondità del suo pensiero e dal rigore della sua metodologia, nell'analisi economica delle leggi finanziarie. Allora, l'analisi economica della legge, che veniva perseguita dal professor Griziotti, illustre maestro scientifico dell'Università di Pavia, di cui Vanoni era stato uno dei primi allievi ed io l'ultimo, era considerata cosa poco interessante e, al limite, poco scientifica, perché in essa si mescolavano, interdisciplinariamente, diritto ed economia ed anche giudizi di valore etico-politici. Si voleva una scienza economica "pura", priva di giudizi di valore, priva di nessi stretti con le istituzioni giuridiche. Ora lo scenario è cambiato. È venuta di moda l'economia etica, che studia i valori. È divenuto importante lo studio economico della politica. È divenuta importante l'analisi economica della legge. Essa oggi è al centro dell'attenzione degli studiosi di economia in alcuni dei più prestigiosi centri di studi economici e finanziari del mondo: Chicago, Virginia, Maastricht.⁶⁵⁷ Vanoni, in particolare, ha

⁶⁵⁶ Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, 1996, giugno, anno LV, n. 2, pagg. 171-177.

⁶⁵⁷ Mi riferisco, in particolare, al Journal of Law and Economics, pubblicato a cura dell'Università di Chicago, in particolare famoso tra gli economisti per i contributi di Ronald Coase, alla rivista Constitutional Economics, edita dalla Mason University dell'Università di Virginia per iniziativa di James Buchanan ed al recentissimo European Journal of Law and Economics, edito dall'Università di Maastricht.

indagato, con l'occhio dell'economista e un'ampiezza di cultura giuridica e filosofica straordinaria, la natura delle leggi tributarie, nello sviluppo storico dei rapporti fra stato e cittadini.⁶⁵⁸ Qui emerge, con importanza centrale, la causa dell'imposta che sta nella spesa pubblica e nel dovere di solidarietà con gli altri cittadini. Si tratta di una formulazione di tipo contrattualista-costituzionalista, che precorre le più aggiornate impostazioni attuali della scuola di publicchoice, ma — nello stesso tempo — vi inserisce un elemento redistributivo di origine contrattualista che è peculiare del fenomeno economico pubblico e che va colto nella evoluzione storica, nei complessi equilibri fra stato ed economia privata.

Connessa alla sua impostazione metodologica generale è la fine analisi della nozione del reddito, nella microeconomia e nella finanza pubblica per la tassazione.⁶⁵⁹ Il concetto di reddito, in quest'ultima, si collega a quello di capacità contributiva e perciò acquistano rilevanza, in particolare, la nozione del reddito-entrata e il requisito della "spendibilità". Di notevole rilevanza attuale, sono gli studi sulla codificazione tributaria e quelli sui "contingenti di studio"⁶⁶⁰, ossia sui parametri da impiegare per il controllo degli accertamenti, basati su coefficienti di costi, ricavi, guadagni sulle varie categorie di contribuenti. Ma fra tutti, rimane esemplare l'analisi vanoniana della dichiarazione dei redditi, quale momento di un rapporto fiduciario fra cittadino-contribuente e stato, improntato sulla reciproca lealtà.⁶⁶¹

⁶⁵⁸ Vanoni E., *La natura e l'interpretazione delle leggi tributarie*, Padova, Cedam, 1932, riedito nelle *Opere Giuridiche di Ezio Vanoni*, 1961. a cura di Francesco Forte e Cesare Longobardi, Milano, Giuffrè, Voi. I.

⁶⁵⁹ Vanoni E., *Sul concetto di reddito in finanza*, 1932, ora nelle *Opere Giuridiche*, cit., 1962, Voi. II, Milano, Giuffrè. In realtà si tratta di un saggio economico. Per una impostazione di malinteso imperialismo giuridico, il prof. Longobardi curatore con me delle opere giuridiche di Vanoni, volle denominare alcuni saggi come "giuridici", ritenendo che egli fosse uno studioso soprattutto del diritto tributario. Giustamente, nel monumento a Vanoni, nei giardini pubblici di Sondrio, è scritto "economista", per sottolineare l'importanza preminente dei suoi contributi economici.

⁶⁶⁰ Sulla codificazione tributaria, Vanoni ha scritto specialmente in due saggi del 1937 e 1938, ripubblicati nelle *Opere...*, cit., Voi. II, sui contingenti di studio cfr. Tiiakon di Revel P., *Contingente, quantità e contingente di studio*, in questa Rivista, I, 1938, pagg. 319-343.

⁶⁶¹ Vanoni E., *La dichiarazione tributaria e la sua irretrattabilità*, in questa Rivista, 1937 e in *Opere...*, cit., Voi. II.

Il libro sulla tassazione degli scambi,⁶⁶² allora fortemente innovativo, che egli aveva scritto nel 1942, non aveva potuto esser portato a compimento per le sopravvenute vicende belliche, ma già costituiva un'importante contributo critico alla imposta sugli scambi a cascata. Io lo ripresi poi, in una monografia a dispense: per gli studenti di Milano, inserendovi l'imposta sul valore aggiunto che allora compiva, in Francia, i primi passi ed era sconosciuta altrove.⁶⁶³ Ma non feci a tempo a discuterne, con il maestro, gli sviluppi ed esso rimase pertanto incompiuto. Devo molto allo stimolo intellettuale che mi è venuto dal libro di Fanoni sulla tassazione degli scambi, per lo studio dell'imposta sul valore aggiunto nei profili istituzionali e in quelli teorici.⁶⁶⁴ Per esso, ebbi ad acquistare in quegli anni, una sorta di celebrità internazionale, in quanto (assieme ad uno studioso francese e ad un giapponese che avevano visto però, soprattutto, gli aspetti tecnici del nascente tributo) risultavo l'unico autore sull'argomento. È certo che senza il lavoro alla cattedra di Vanoni, non avrei avuto questo impulso, né le successive occasioni che dopo poco tempo mi portarono negli Stati Uniti, all'Università di Virginia.

Il panorama del pensiero di Vanoni economista e giurista finanziario, non può non completarsi con l'apporto che egli diede ai lavori dell'assemblea costituente, nel Rapporto sulla finanza pubblica che egli curò,⁶⁶⁵ e — soprattutto — nella discussione dell'articolo 81 della Costituzione, riguardante il bilancio pubblico e, in particolare, nel IV comma, l'obbligo di copertura di ogni spesa o minore entrata che fosse stata approvata dopo il bilancio. Ricordo che, sempre per l'articolo 81, con la

⁶⁶² Vanoni E., *Problemi dell'imposizione negli scambi*, Padova, Cedam, 1939, pag. 173.

⁶⁶³ Vanoni E., Forte F., *Teoria e politica dell'imposizione sudi scambi*, Milano Goliardica, 1955.

⁶⁶⁴ Mi sia consentito di menzionare i miei scritti: *Indagini sulla natura economica e sugli effetti delle imposte sul valore aggiunto*, 1956, Milano, in *Effetti delle imposte, strutture del mercato ed equilibrio macroeconomico*, Giuffrè, Milano, 1978; *Il problema della scelta del tipo di imposizione sulle vendite*, in *Rivista Internazionale di scienze economiche e commerciali*, 1961-1962, poi rifuso nel *Voi. II dell'opera Il Consumo e la s-ua tassazione*, Torino, Einaudi, 1978 e *On thè feasibility of a truly generai value added 'fax: some reflections on thè French experience*, in *National Tax Journal*, 1966.

⁶⁶⁵ Rapporto della Commissione economica, presentato all'Assemblea Costituente, \ ol. V, Finanza, Poligrafico dello Stato, 1946, II, Cap. I, che riguarda le tematiche costiti lini li, dovuto a Vanoni e riedito in *Ofjere...*, cit., Voi. II, 1962, pag. 174

legge di bilancio non si possono proporre nuove spese o variazioni nelle leggi di entrata. Luigi Einaudi, proponente di questi due commi dell'articolo 81, aveva argomentato che "l'esperienza ha dimostrato che è pericoloso riconoscere alle Camere tale iniziativa, perché una volta erano esse che resistevano alle iniziative di spesa da parte del Governo, negli ultimi tempi è spesso avvenuto che proprio i deputati, per rendersi popolari, hanno proposto spese senza nemmeno rendersi conto dei mezzi necessari per fronteggiarle". L'onorevole Vanoni, appoggiò questa tesi e precisò che la norma è una garanzia della tendenza al pareggio del bilancio e che è opportuno che, anche dal punto di vista giuridico, il principio sia presente sempre nella mente di coloro che propongono spese nuove. Il Governo — egli aggiunse — deve avere la preoccupazione che il bilancio sia in pareggio e la stessa esigenza non può esser trascurata da qualsiasi forza che si agiti nel paese e che avanzi proposte che comportino maggiori oneri finanziari.⁶⁶⁶

Eccomi così al secondo aspetto di cui voglio dare testimonianza della figura di Ezio Vanoni. Il suo pensiero, la sua linea politica come Ministro delle Finanze.⁶⁶⁷ Egli voleva, bensì, che tutti i contribuenti facessero una dichiarazione dei redditi e che ciò fosse strumento per la verità e la lealtà fiscale. Ma, a questo fine, riteneva anche necessario che si riducessero le aliquote ufficiali, perché troppo onerose, per chi dicesse tutta la verità. L'operazione "lealtà" doveva, dunque, essere bilaterale e graduale. Comunque, Vanoni non avrebbe appoggiato una riforma fiscale subitanea e sconvolgente, nelle strutture, quale quella Cosciani-Visentini del 1972-73. Egli era per una linea saggiamente gradualista; e, avendole studiate a fondo, aveva un certo scetticismo sulla applicabilità delle imposte personali progressive globali sul reddito. Comunque, anteponeva il momento delle riforme delle attività degli uffici e

⁶⁶⁶ Per la citazione del dibattito sull'art. 81 Costituzione e gli interventi di Vanoni ivi cfr. Falzone, Palermo, Cosentino, *La costituzione della Repubblica Italiana illustrata con i lavori preparatori*, Milano, Mondadori, 1976, pagg. 230-233.

⁶⁶⁷ Sul pensiero e la linea politica di Vanoni come Ministro delle Finanze, rinvio al Cap. Einaudi e Vanoni: *i principi e la prassi fiscale*, di Forte, Luigi Einaudi: *il mercato e il buongoverno*, Torino, Einaudi, 1982.

delle procedure di accertamento e di processo tributario, al momento della modificazione della struttura del sistema dei tributi. Ed oggi ci si è resi conto che questa linea, incautamente abbandonata negli anni '70, è proprio quella giusta.

Ed ora il terzo aspetto. Vanoni Ministro del Bilancio ed autore del piano Vanoni.⁶⁶⁸ Questo schema di piano mirava a prolungare l'alto sviluppo dopo gli anni del miracolo economico, a generare il pieno impiego, a risolvere i problemi dello squilibrio fra il Nord e il Sud. Il suo

Si è voluto contrapporre il pensiero di Vanoni "interventista" e quello di Einaudi liberale e — entro certi limiti — liberista. Ma con riguardo al piano o "schema" Vanoni, i commenti di Einaudi non sono critici. Le differenze sono minori delle identità di principi sui punti centrali della costituzione fiscale e monetaria: non la finanza in deficit ma la crescita mediante il risparmio privato e pubblico. Keynes è rovesciato. È il risparmio il motore dell'investimento. Non mi interessa sapere se il Programma decennale di Vanoni funzionò o meno. Egli era morto prima che lo

⁶⁶⁸ Sul piano Vanoni, cfr. innanzitutto Einaudi L., *Prediche inutili*, Einaudi, Torino, 1962, Cap. Ezio Vanoni ed il suo piano, nonché il mio libro cit., 1962, Cap. cit., e a Barucci, *Introduzione a Vanoni*, 1977, *La politica economica degli anni degasperiani*, Scritti e Discorsi Politici ed Economici, Firenze, Le Monnier. Questo volume è utilissimo anche per la conoscenza complessiva del pensiero di Vanoni sulla politica economica, sulla giustizia fiscale e sulla programmazione economica. Era un programma non dirigistico di lungo termine: in cui lo Stato aveva un compito diretto soprattutto nella creazione della rete delle grandi infrastrutture e con alcune importanti misure pubbliche. E non era un piano keynesiano: né nel senso dell'investimento anche in lavori poco utili, rivolti a creare un volano di domanda globale tramite il cosiddetto moltiplicatore della spesa pubblica sulla domanda globale, né tanto meno nel senso della politica del disavanzo e dell'inflazione. Al contrario, nella filosofia dello "schema" di Vanoni vi era il pareggio del bilancio, la stabilità della moneta, il sostegno e la tutela del risparmio privato e pubblico. Per lui — animato da un profondo sentimento di dovere sociale, nel quale si fondavano le sue convinzioni economiche, la sua fede religiosa — la stabilità monetaria e il contributo pubblico all'accumulazione di risparmi, con gli investimenti delle imprese pubbliche e con gli investimenti della finanza pubblica, in larga misura col bilancio in pareggio, erano pilastri della politica di sviluppo, duraturo e sano, del reddito nazionale. Al centro vi era la questione dell'occupazione e dello sviluppo delle regioni meno sviluppate del Sud ma anche del Nord, ai fini di un'equità distributiva, non assistenzialistica. Egli aveva in mente, soprattutto, un processo di modernizzazione tecnologica; la forza lavoro doveva diventare, sempre più, "capitale umano" tramite imprese che trasformassero il risparmio in tecnologia e uno stato che, con le infrastrutture e altre spese pubbliche, creasse modernizzazione tecnologica e riducesse le disuguaglianze sociali.

“schema” del piano potesse essere completato, in particolare in quello che denominiamo politica dei redditi. E comunque, il piano fu abbandonato a sé stesso. Ed io, che vi lavoravo, all’epoca di Vanoni, con Mario Ferrari Aggradi,⁶⁶⁹ ne sono stato testimone. Ma i due principi: pensare, nel lungo termine, la politica economica; basare sullo sviluppo e l’occupazione, sul risparmio e su un bilancio sano, che cerca un equilibrio fra domanda e offerta, curando lo sviluppo dell’offerta, sono principi molto attuali.

Vanoni suggellò con il sacrificio della propria vita questo suo pensiero rigoroso che — pure — è stato frainteso.

Ecco il quarto aspetto, di cui sono stato testimone e mi preme dare testimonianza: quello umano. Ricordo ancora, come fosse appena ieri, il volto severo e buono, profondamente buono, di Vanoni, quando affabilmente mi riceveva, a casa sua, a volte a letto, per discutere con me di cose di studio, -oppure delle politiche del bilancio e del piano, al quale prestavo una consulenza. Ricordo anche alcune discussioni, fatte a bassa voce, in piazza Garibaldi, a Sondrio, mentre era in corso un comizio in cui avrebbe dovuto fare il discorso di chiusura. Stando in fondo, coperto dagli addobbi della circostanza, ne approfittava per parlare con me di cose scientifiche, con una semplicità, con una affabilità, che data la differenza di età e di posizione, avevano uno straordinario tocco umano. Fra l’altro, lui sapeva che avevo diverse idee politiche; ma io ero lì lo stesso, vicino a lui, perché l’Università gli era cara e perché, penso, mi voleva bene.

E ricordo, ancora, con angoscia, l’ultimo giorno. Ero a Roma. Dovevo recarmi da lui, dopo il suo discorso sul bilancio, alle due, al Ministero, in Via XX settembre, ove mi avrebbe parlato dei programmi futuri, riguardanti l’università e il piano e anche di alcune mie questioni personali che gli stavano a cuore. “Vieni alle due, avrò finito di parlare al Senato e avremo venti minuti forse mezz’ora, per noi”. Ricordo che, mentre stavo per uscire dalla mia stanza, nell’albergo in cui risiedevo,

⁶⁶⁹ Di questo assiduo e competente collaboratore di Vanoni si veda l’opera di Ferrari Aggradi M., Ezio Vanoni. Vita, pensiero, azione, Roma, Edizioni 5 Lune, 1950.

fui preso da un improvviso forte dolore, non riuscivo quasi a muovermi e a respirare. Persi, così, quasi un quarto d'ora. Poi mi feci forza e mi precipitai a un taxi che mi portò a via XX settembre. La strada era bloccata. Un plotone di alpini, con la bandiera a mezz'asta sfilava davanti al Ministero e la sua banda suonava "il capitano è ferito, il capitano manda a dire". Qualcuno della folla che si era formata mi disse: "Vanoni è morto". Scoppiai a piangere e compresi perché, come per telepatia, ero stato male.

Poi ebbi, in un disco, il suo ultimo discorso⁶⁷⁰ che ho ascoltato più volte e che bisognerebbe fare ascoltare nelle scuole d'Italia. Le sue ultime parole — sentiva che le forze gli venivano meno — si levano alte, ma sempre pacate, per dire del lavoro duro degli italiani delle regioni meno fortunate del Nord e del Sud, della Sardegna; della necessità di impegnarsi perché queste condizioni di vita si elevino, facendo ciascuno di noi il nostro dovere, sino in fondo. Il medico, il professor Fieschi, lo aveva ammonito, non doveva alzarsi dal letto, per andare al Senato, a parlare, ma lui lo aveva fatto, perché il Ministro del tesoro si era dimesso e il bilancio era in pericolo. Gli premeva che il bilancio fosse approvato. Ciò avvenne, ma egli poco dopo, spirò, perché il grande cuore, così provato, non aveva resistito. E, morendo, chiese perdono ai familiari per aver voluto fare il suo dovere.

Si afferma, a volte, che i politici perseguono la propria ambizione personale, sono opportunisti; che mirano ad esser eletti e rieletti, per avere il potere, salire nei gradi del potere e conservarlo, non mirano al dovere, al perseguimento degli interessi generali.

Credo che si possa dire che Vanoni, con la sua vita e con le sue ultime grandiose scelte, è testimonianza che vi è anche un'altra figura di uomo politico: quella che persegue il pubblico interesse, sino in fondo. Come economista fece propria la massima di Luigi Cibrario secondo cui l'economia politica è la scienza dell'amore della

⁶⁷⁰ L'ultimo discorso di Ezio Vanoni è stato pubblicato nei suoi discorsi parlamentari. Esso è disponibile, in un volume di studi su Vanoni, pubblicato a cura della Banca Popolare di Sondrio.

patria; e come uomo di grandi ideali religiosi e laici scelse, nella vita politica, in modo tenace ed eroico, la legge del dovere. È importante ricordare ciò, in un mondo ove alta risuona, invece, la legge dei diritti.

II. Bibliografia generale

- AMONN ALFRED *Grundsätze der Finanzwissenschaft*, (allgemeiner) Teil. : Finanzordnung u. Finanzgebarung, Ausgaben u. Einnahmen. Allg. Theorie der Besteuerung, Volume , Editore Francke, Berna 1947
- AUBERT JEAN – FRANÇOIS, MAHON PASCAL *Petite Commentaire de la Constituion fédéral de la Confédération Suisse du 18 avril 1999*, Zurigo, 2003, n. 4 all'articolo 127 Cost., pag. 1010
- BARUCCI PIERO *Riunione scientifica in onore di Ezio Vanoni*, Bormio (So) giugno 1986
- BERLIRI ANTONIO *L'obbligo di contribuire in proporzione della capacità contributiva*, in studi in memoria di A. Giuffrè, Milano 1967
- BLUMENSTEIN ERNST Il Sistema di diritto delle imposte, opera tradotta da Francesco Forte. Milano 1954 (cit.: Il Sistema delle imposte)
- BLUMENSTEIN IRENE *Der Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz im Schweizerischen Steuerrecht*, (I fondamenti della parità di trattamento secondo la legislazione fiscale svizzera) Pubblicata in *Steuer- und Finanzrecht*, Vol. V.
- BLUMENSTEIN IRENE *Die Steuergerechtigkeit in der Rechtsordnung*, pubblicato in ASA, Vol. IX
- BOCCA GIORGIO *Palmiro Togliatti*, Editori Laterza, Roma – Bari 1973

- BONJUR EDGAR *Geschichte der schweizerischen Neutralität, 4 Jahrhunderte eidgenössischer Aussenpolitik*, Editore Helbing & Lichtenhahn, Basel, Stuttgart 1965-1970
- BONJUR EDGAR *„Histoire de la neutralité suisse pendant la seconde guerre mondiale*, Editore La Baconnière, Neuchâtel 1970
- BOTTIGLIERI BRUNO *La politica economica dell'Italia centrista: 1948-1958*, Edizioni di Comunità, Milano 1984
- BOURGEOIS DANIEL *Le Troisième Reich et la Suisse 1933-1941*, Editore La Baconnière, Neuchâtel 1974
- BÜCHER KARL *Basels Staatseinnahmen und Steuerverteilung 1878-1887*, tabellarisch dargestellt, Editore Baur 1888.
- BURCKHARDT WHALTER *Kommentar der schweizerischen Bundesverfassung vom Mai 1874*, III° ed., editore Stämpfli, 1905
- CALDARA EMILIO *L'interpretazione delle leggi*, società editrice libraria, Milano 1908
- CHEDA DANTE *Le imposte cantonali ticinesi*, Tipografia Vito Carminati Locarno.
- CIPOLLINA SILVIA *Elusione fiscale*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1988, pag. 122.
- CONFERENZA SVIZZERA DELLE IMPOSTE *Daten aus der Geschichte der Bundessteuern*, Berna 2014, in: <https://www.estv.ad->

[min.ch/estv/de/home/allgemein/steuerinformationen/fachinformationen/schweizerisches-steuersystem/dossier-steuerinformationen.html](http://www.estv.ch/min.ch/estv/de/home/allgemein/steuerinformationen/fachinformationen/schweizerisches-steuersystem/dossier-steuerinformationen.html)

- D'ALESSIO FRANCESCO *Corso di diritto finanziario*, Editore Jovene, Napoli 1937
- DANEO CAMILLO *La politica economica della ricostruzione, 1945-1949*, Editore G. Einaudi, Torino 1975
- DE CÈRENVILLE MAX *Les impôts en Suisse*, Assiette, Quotité, Meseures d'exécutions, Losanna e Parigi 1898
- DEL GIUDICE FEDERICO *Come leggere la Costituzione*, 4° ed., Simone edizioni giuridiche Editore, giugno 2011
- DEL VECCHIO GIORGIO *La giustizia*, Editrice Studium, editore A. Giuffré, Roma 1946
- DOMENICANTONIO FAUSTO *Saggi di storia dell'economia finanziaria*, economia e finanza pubblica, sezione studi, editore Franco Angeli, Milano 2015
- EINAUDI LUIGI *Diario dell'esilio 1943 – 1944*, A cura di Paolo Soddu, Prefazione di Alessandro Garrone, Editore G. Einaudi, Torino 1997
- EINAUDI LUIGI *Lo scrittoio del Presidente (1948-1955)*, Editore G. Einaudi, Torino 1956.
- EINAUDI LUIGI *Prediche inutili*, Editore G. Einaudi, Torino 1964
- FALSITTA GASPARE *Giustizia tributaria e tirannia fiscale*, editore A. Giuffré, Milano 2008

- FALSITTA GASPARE *L'interpretazione antielusiva della norma tributaria come clausola generale immanente al sistema e direttamente ricavabile dai principi costituzionali*, in *Corriere giuridico* III/2009.
- FLEINER FRITZ *Schweizerisches Bundesstaatsrecht, Holliger. Das Steuerdomizil nach interkantonalem Recht*, Zurigo 1922
- FLEINER FRITZ *Institutionen des Deutschen Verwaltungsrechts*, I° ed., 1911 e XIII° ed., Editore Mohr (Siebeck), 1928
- GAGLIARDI ALESSIO *Il corporativismo fascista*, Editori Laterza, Bari 2010
- GAGLIARDI ALESSIO *Per rifondare lo Stato: progetti corporativi tra fascismo e antifascismo*, in "L'italia nella guerra europea dei trant'anni 1914-1945", pag. 237, a cura di Simone Neri Serneri, Editore Viella, Roma 2016
- GHESSI GIUSEPPE *Inediti Archivio Benvenuto Griziotti dell'Istituto di Finanza di Pavia, I Rapporti tra la scuola di Pavia ed il mondo dei tributaristi tedeschi, Carteggio 1933-1949, Quaderno n. 3, Università di Pavia, 2001*
- GIOVAGNOLI AGOSTINO *Le premesse della ricostruzione. Tradizione e modernità nella classe dirigente cattolica del dopoguerra*, nuovo Istituto Editoriale Italiano, Milano 1982

- GIOVAGNOLI AGOSTINO *La repubblica degli italiani 1946 – 2016*, Editori Laterza, Bari 2016
- GUGENHEIM PAUL *L'impositions des successions en droit international et le problème de la double taxation*, editore Georg et cie, s.a., 1928.
- HÄBERLIN HERMANN *La Convention de paix de l'industrie suisse des machines et métaux du 19 juillet 1937*, Cercle d'études en matière économique, Wetzikon 1966
- HARDMEIER BENNO *Geschichte der sozialdemokratischen Ideen in der Schweiz*, Editore Keller, Berna – Zurigo 1957
- KECK KARLHEINZ *Die Entwicklung zur allgemeinen Einkommenssteuer in der Schweiz*, Editore Druck P. Jllg, Stoccarda 1967
- KEHL PAUL *Die Steuer in der Lehre der Theologen des Mittelalters: eine quellengeschichtliche Studie*, Editore Ebering, Berlino 1927
- KURZ HANS RUDOLF *Die Schweiz in der Planung der Kriegsführenden Mächte während des zweiten Weltkrieges*, SUOV, Biel 1957
- LA MALFA UGO *La politica economica in Italia 1946-1962*, Edizione di Comunità, Milano 1962
- LANZARDO LILIANA *Classe operaia e partito comunista alla Fiat. La strategia della collaborazione: 1945-1949*, Editore G. Einaudi, Torino 1971

- LIMITI GIULIANA *Il Presidente professore: Luigi Einaudi al quirinale*, Editore Luni, Milano–Trento 2001.
- GIULIANA LIMITI, *Il Presidente professore: Luigi Einaudi al quirinale*, Editore Luni, Milano–Trento 2001
- LOCHER PETER *Degressive tarife bei den Direkten Steuern natürlicher Personen*, in *Recht*. 2006, pag. 117-129
- LOCHER PETER, BLUMENSTEIN ERNST *System des Schweizerischen Steuerrechts*, editore Schulthess, edizione 6, 2002
- LUDWIG CARL *La politique pratiquée par la Suisse à l'égard des réfugiés de 1933 à nos jours. Rapport du Département fédéral de justice et police*, Cancelleria federale, Berna 1957
- MÄCHLER ALBERT *Die privaten Versicherungsunternehmen und ihre Besteuerung in der Schweiz*, Editore Grunau, Berna 1932.
- MALCOVATI PIERO, SARCENO PASQUALE, SPINI GIORGIO *Ezio Vanoni*, ILTE, Torino 1958.
- MALGERI FRANCESCO *Dal fascismo alla democrazia (1943-1947)*, Editore Rubbettino, Soveria Mannelli 2009
- MARONGIU GIOVANNI *Ricordo di Luigi Einaudi*, estratto da *Rivista di Diritto e Pratica Tributaria*, Vol. LXII, n. 4, Padova 1991

- MARTINELLI RENZO *Storia del partito comunista italiano. Il "Partito nuovo" dalla Liberazione al 18 aprile*, Editore G. Einaudi, Torino 1995
- MORI GIORGIO *L'economia italiana del dopoguerra (1945-1963)*, in *Storia dell'Economia Mondiale*, Vol. 10, Editori Laterza & Figli, Roma – Bari 2009
- NEUMARK FRIEDRICH *Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung*, Francke, Bern 1947
- NEUMEYER KARL *Internationales Verwaltungsrecht, IV, Allgemeiner Teil*, Editore J. Schweitzer, Zurigo 1936
- OECHSLIN HANS PETER *Die Entwicklung des Bundessteuersystem der Schweiz von 1848 bis 1966*, Einsiedeln 1967
- PARASASSI MAURIZIO, RUFFOLO GIORGIO *La disoccupazione in Italia*, Editore Zanichelli, Bologna 1954
- PINTET PIERRE-JEAN *La neutralité de la Suisse et la liberté de la presse*, Editore polygraphiques, Tesi di diritto, Zurigo 1945
- RENOUVIN PIERRE *Les crises du XX siècle*, Editore Hachette, Parigi 1958-1969
- REYERNN FERNAND *L'imposition des entreprises à établissements multiples dans les cantons suisses*, Ginevra, 1932
- SACCO GIANLUCA, MISIANI SIMONE registrazione di ALESSANDRO PATANÈ, *Intervista: le figlie di Ezio Vanoni*, 10 dicembre 2003, sito internet:

<http://www.rivista.ssef.it/www.rivista.ssef.it/sitef060.html?page=20040113124024243&edition=2010-02-01> consultato il 12 aprile 2017

- SARACENO PASQUALE *Intervista sulla ricostruzione, 1943-1953*, Editore Laterza, Roma – Bari 1957, *1947-1953: una democrazia precaria*, Editori Riuniti, Roma 1998
- SCALFARI EUGENIO *Una riforma per una paese dove se nevica qualcuno muore*, in "l'Espresso" del 26/02/1956
- SCHANZ GEORGE *Die Steuern der Schweiz in ihrer Entwicklung seit Beginn des neunzehnten Jahrhunderts*, cinque volumi, Stuttgart, 1890
- SCOPPOLA PIETRO *La proposta politica di De Gasperi*, Editore il Mulino, Bologna 1977
- SCOPPOLA PIETRO *Analogie e Contrasti, De Gasperi e Togliatti, Politiche a confronto*, Editore Maggioli, Rimini 1985
- SODDU PAOLO *L'Italia del dopoguerra, 1947-1953: una democrazia precaria*, Editori Riuniti, Roma 1998
- STANTI ROBERTO *Le "origini" della giustizia sociale nel pensiero di Ezio Vanoni*, sito internet: <http://www.rivista.ssef.it/www.rivista.ssef.it/site6804.html?page=20031222121225256&edition=2010-02-01> consultato 12 aprile 2017

- TRAUMENN MAX *La Suisse pendant la guerre. L'aide aux victimes. Notes d'un témoin français. Les difficultés économiques d'une neutralité politique*, Editore Perrin, Parigi 1917
- TSCHANNEN PIERRE *Staatsrecht der Schweizerischen Eidgenossenschaft*, 3^a ed., Editore Stämpfli, Berna 2011
- VALITUTTI SALVATORE *Ritratto di Einaudi*, Editore Bulzoni, Roma, 1975
- VALLENDER KLAUS A., *Die Schweizerische Bundesverfassung*, Zurigo
WIEDERKEHR RENÈ 2002, n. 3 all'articolo 127 Cost., pag. 1298
- VIGNA GUIDO *Ezio Vanoni il sogno della giustizia fiscale*, Editore Rusconi Libri, Milano 1993
- VISENTINI BRUNO *I primi passi della riforma Vanoni. I travagli del fisco*, in "Il Mondo" (Rivista), 29 dicembre 1951
- VISENTINI BRUNO *Rivolta contro il fisco*, in "Il Mondo" (Rivista), 15 ottobre 1949
- WEILER PETER HANZ *Die direkten Staats- und Gemeindesteuern in der Schweiz: die heutige Belastung physischer Personen durch direkte Staats- und Gemeindesteuern in der Schweiz, mit besonderer Berücksichtigung der Progression*, Editore Art. Inst. Orell Füssli, Zurigo 1910
- WEYERMANN MORITZ RUDOLF *Steuerrechtswissenschaft und Finanzwirtschaftstheorie*, in ASA 8
- WHAL ALBERT *Les droits d'enregistrement dans les rapports internationaux*, Clunet 1891.

WILLIAM MARTIN *Historie de la Suisse*, VII edizione, Ditore Payot,
Lausanne 1974

ZUNINO PIERGIORGIO *La questione cattolica nella sinistra italiana*, vol.
II, 1940 – 1945, Editore il Mulino, Bologna 1982

III. Materiali legislativi svizzeri

Bericht der eidgenössischen Expertenkommission für die Bundesfinanzreform an den Bundesrat, del 14 marzo 1947

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité, du 2 août 1914, in: FF 1914 IV 5 (cit.: Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale concernant la réforme constitutionnelle des finances fédérales, du 18 mars 1938, in: FF 1938 I 385 (cit.: Messaggio sulla riforma delle finanze federali del 1938)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale concernant le remplacement des programmes financiers, du 19 août 1938, in: FF 1938 II 313 (cit.: Messaggio sul programma finanziario del 1938)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale sur le régime des finances fédérales pendant les années 1939 à 1941, du 29 novembre 1938, in: FF 1938 II 889 (cit.: Messaggio sul regime finanziario dal 1939 al 1941)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité, du 29 août 1939, in: FF 1939 II 217 (cit.: Messaggio sulla sicurezza e sulla neutralità del 1939)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale sur des mesures propres à ordonner les finances fédérales, du 19 janvier 1940, in: FF 1940 I 37 (cit.: Messaggio sulle finanze federali del 1940)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale relatif au résultat de la votation populaire du 4 juin 1950 sur l'arrêté fédéral instituant de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération, du 17 juillet 1950, in: FF 1950 II 405 (cit.: Messaggio sulla votazione del nuovo regime finanziario)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale concernant le régime financier de 1951 à 1954, du 19 juillet 1950, in: FF 1950 II 421 (cit.: Messaggio sul regime finanziario dal 1951 al 1954)

Message du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale relatif au résultat de la votation populaire du 3 décembre 1950 sur l'arrêté fédéral concernant le régime financier de 1951 à 1954, in: FF 1950 III 763 (cit.: Messaggio sui risultati della votazione del regime transitorio del 1950)

Messaggio del Consiglio federale concernente il nuovo ordinamento finanziario 2021, del 22 giugno 2016, in: FF 2016 5609 (cit.: Messaggio sull'ordinamento finanziario 2021)

Sentenza 133 I 206 del Tribunale Federale, ASA 76, pag. 406, in riferimento al principio di uniformità dell'imposizione e al principio di capacità contributiva quali diritti fondamentali

Sentenza 122 I 104 del Tribunale Federale, riferita al minimo vitale al principio di capacità contributiva

Sentenza 140 II 157 del Tribunale Federale, i principi dell'imposizione secondo la capacità contributiva e dell'eguaglianza dell'imposizione

Rapport du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale sur les mesures prises par lui en vertu de l'arrêté fédéral du 3 août 1914 sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité, du 1er décembre 1914, in: FF 1914 IV 751 (cit.: Rapporto sulla sicurezza e sulla neutralità del 1914)

Rapport présenté à l'Assemblée fédérale par la conférence de conciliation pour l'institution de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération, du 14 février 1950, in: FF 1950 I 566 (cit.: Rapporto della conferenza di conciliazione del 1950)

IV. Materiali legislativi italiani

- ASSEMBLEA COSTITUENTE Commissione Economica, *Rapporto*, V, Tomo II, Roma 1946
- CAMERA DEI DEPUTATI *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori dell'assemblea Costituente*, Segretariato Generale, II, 1772.
17 APRILE 1947 – 19 MAGGIO 1947
- CAMERA DEI DEPUTATI Ministro del Tesoro Pella, *Relazione generale sulla situazione economica del paese*, Doc. IX N.1
30 GENNAIO 1950
- CAMERA DEI DEPUTATI Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DXCIX
30 NOVEMBRE 1950
- CAMERA DEI DEPUTATI Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DC
1° DICEMBRE 1950
- CAMERA DEI DEPUTATI Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCII
5 DICEMBRE 1950
- CAMERA DEI DEPUTATI Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCIII
6 DICEMBRE 1950

- CAMERA DEI DEPUTATI
7 DICEMBRE 1950
Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCIV
- CAMERA DEI DEPUTATI
12 DICEMBRE 1950
Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCVI
- CAMERA DEI DEPUTATI
13 DICEMBRE 1950
Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCVII
- CAMERA DEI DEPUTATI
14 DICEMBRE 1950
Discussione sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCVIII
- CAMERA DEI DEPUTATI
19 DICEMBRE 1950
Approvazione degli articoli e approvazione finale sul disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Camera dei deputati, DCXIII
- IV° COMMISSIONE
FINANZE E TESORO
19-22 LUGLIO 1950
Relazione della IV° Commissione permanente Finanze e Tesoro del Senato della Repubblica comunicata alla presidenza il 19 e il 22 dicembre 1950 sul disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Legislatura I, 1948-50 – Stampato n. 577 – A

IV° COMMISSIONE FINANZE E TESORO 31 OTTOBRE 1950	Relazione della IV° Commissione permanente Finanze e Tesoro sul Disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Approvato dal Senato della Repubblica il 27 ottobre 1950
IV° COMMISSIONE FINANZE E TESORO 14 DICEMBRE 1950	Discussione, della IV° Commissione Finanze e Tesoro, sull'approvazione del Disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Rinviato al 15 dicembre 1950, Camera dei deputati, Commissione in sede legislativa, LXXXIX
IV° COMMISSIONE FINANZE E TESORO 14 DICEMBRE 1950	Approvazione, della IV° Commissione Finanze e Tesoro, del Disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Camera dei deputati, Commissione in sede legislativa, XC
SENATO 25 LUGLIO 1950 POMERIDIANA	Dibattito sull'entrata in materia del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, CDLXXXVII
SENATO 26 LUGLIO 1950 ANTIMERIDIANA	Dibattito sull'entrata in materia del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, CDLXXXVIII

- SENATO
26 LUGLIO 1950
POMERIDIANA
Dibattito sull'entrata in materia del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, CDLXXXIX
- SENATO
27 LUGLIO 1950
ANTIMERIDIANA
Dibattito sull'entrata in materia del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, CDXC
- SENATO
28 LUGLIO 1950
ANTIMERIDIANA
Dibattito sull'entrata in materia del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, CDXCII
- SENATO
20 OTTOBRE 1950
POMERIDIANA
Discussione sulle singole norme del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, DXVII
- SENATO
25 OTTOBRE 1950
POMERIDIANA
Discussione sulle singole norme del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, DXXII
- SENATO
26 OTTOBRE 1950
Discussione sulle singole norme del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, DXXIII

- SENATO
27 OTTOBRE 1950
ANTIMERIDIANA
Discussione sulle singole norme del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari. Senato della Repubblica. 1948-50, DXXIV
- SENATO
27 OTTOBRE 1950
POMERIDIANA
Discussione sulle singole norme del disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50, DXXV
- SENATO
22 DICEMBRE 1950
Discussione e approvazione del Disegno di legge (1619): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Atti parlamentari, Senato della Repubblica, 1948-50
- EZIO VANONI
26 LUGLIO 1949
Relazione al Disegno di legge (577) presentato al Senato della Repubblica il 26 luglio 1949: Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario. Atti parlamentari, Senato della Repubblica, Legislatura I, 1948-50, CCNX
- EZIO VANONI
27 LUGLIO 1950
Intervento al Senato della Repubblica riguardante il Disegno di legge (577): Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, Discorso, Senato della Repubblica, 1948-50

V. Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze

- BLUMENSTEIN ERNST
Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno III, Vol. III, Parte II, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg. 153-160

L'intenzione d'evadere l'imposta sulla doppia imposizione internazionale di una società organo

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00006>

BLUMENSTEIN ERNST

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno III, Vol. III, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg. 355-371

La causa nel diritto tributario svizzero

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00005>

BLUMENSTEIN IRENE

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1938, pagg. 297-303

Rassegna della letteratura di diritto tributario e di scienza delle finanze della Svizzera

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00003>

BLUMENSTEIN IRENE

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XIII, Vol. XIII, Parte I, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, 1954, pagg. 333-353

La giurisdizione tributaria per le imposte federali nella Svizzera

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00035>

BÜHLER OTTMAR

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno III, Vol. III, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg. 9-43

La causa giuridica nel diritto tributario tedesco

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00005>

CADALBERT BRUNO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1938, pagg. 25-37

Fusione per incorporazione di società commerciale e suoi effetti per diritto tributario

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00004>

D'AMELIO MARIANO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno V, Vol. V, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1941, pagg. 1-16

L'autonomia dei diritti – in particolare del diritto finanziario – nell'unità del diritto

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00009>

- DORN HERBERT Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno II, Vol. II, Parte I, CEDAM, editore
dott. Antonito Milani, Padova, 1938, pagg. 115-
142
- Diritto finanziario e questioni fondamentali sulle
doppie imposizioni
- [http://www.digibess.it/fedora/repository/open-
bess:TO043B-00003](http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00003)
- DUS ANGELO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno XV, N.1, editore dott. Antonio Giuf-
frè, Milano, Marzo 1956, pagg. 46-57
- Contrabbando doganale
- [http://www.digibess.it/fedora/repository/open-
bess:TO043B-00041](http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00041)
- FORTE FRANCESCO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno XI, N.2, editore dott. Antonio Giuf-
frè, Milano, Giugno 1952, pagg. 175ss.
- Recensioni
- [http://www.digibess.it/fedora/repository/open-
bess:TO043B-00027](http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00027)
- FORTE FRANCESCO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno XII, N.3, editore dott. Antonio Giuf-
frè, Milano, Settembre 1953, pagg. 224-243

Alcuni problemi fondamentali del diritto tributario nel “Sistema delle imposte” di Ernst Blumenstein

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00032>

GHESSI GIUSEPPE

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno LV, Volume LV, Parte I, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, 2002

L’archivio Benvenuto Griziotti dell’Istituto di finanze di Pavia

GIANNINI MASSIMO SE-
VERO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno V, Vol. V, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1941, pagg. 95-128 e 170-198

L’interpretazione e l’integrazione delle leggi tributarie

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00009>

GISSANI BRUNO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno III, Vol. III, Parte II, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg. 194-201

La capacità giuridica tributaria dei consorzi

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00006>

- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno I, Vol. I, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1937, pagg. 1-7
- Per il progresso scientifico degli studi e degli ordinamenti finanziari
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00001>
- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1938, pagg. 243-249
- L'autonomia del diritto finanziario rispetto al diritto civile nella legge del prestito redimibile e dell'imposta straordinaria immobiliare
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00004>
- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno III, Vol. III, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg. 372-385
- Intorno al concetto di causa nel diritto finanziario
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00005>

- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1940, pagg. 17-21
- Nota alla teoria politico-economica
- Sintesi parziale e sintesi integrale della finanza
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/openbess:TO043B-00007>
-
- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte II, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1940, pagg. 11-19
- Nota II: I concetti giuridici dogmatici di reddito -di r.m. e di capacità contributiva. L'imposizione degli assegni alimentari
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/openbess:TO043B-00008>
-
- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno VI, Vol. VI, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1942, pagg. 201-208
- Per l'unità della cattedra di diritto finanziario e scienza delle finanze e per il prestigio degli studi finanziari in Italia

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00011>

GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno VI, Vol. VI, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1942, pag. 39

Bibliografia

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00011>

GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IX, N.1, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Marzo 1950, pagg. 81-82

Recensioni

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00017>

GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IX, N.2, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Giugno 1950, pagg. 117-128

Il principio della controprestazione e sue applicazioni

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00018>

GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IX, N.4, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Dicembre 1950

Recensioni

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00020>

GRIZIOTTI BENVENUTO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno X, N.3, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Giugno 1951, pagg. 201-202

Necrologio: Ernst Blumenstein

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00024>

GRIZIOTTI BENVENUTO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, N.1, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Marzo 1956, pagg. 38-41

Ezio Vanoni studioso e statista

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00041>

GRIZIOTTI BENVENUTO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, N.1, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Marzo 1956, pagg. 101ss

Recensioni

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00041>

- GRIZIOTTI BENVENUTO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, N.4, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Dicembre 1956, pagg. 217-223
- Il diritto tributario di Albert Hensel
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00044>
- MAFFEZZONI FEDERICO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno V, Vol. V, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1941, pagg. 254-266
- Alcune riflessioni sul concordato tributario
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00009>
- MICHELI GIAN ANTONIO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, CEDAM, editore dott. Antonito Milani, Padova, 1940, pagg. 220-240
- Aspetti e problemi della prova e della decisione nel processo tributario
- <http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00007>
- POMINI RENZO Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle finanze, Anno XV, N.1, editore dott. Antonio Giuffrè, Milano, Marzo 1956, pagg. 83-87

Postilla a una breve considerazione di Ezio Vanoni
in tema di discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00041>

ROSENDORFF RICHARD

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno II, Vol. II, Parte II, CEDAM, editore
dott. Antonito Milani, Padova, 1938, pagg. 74-80

Come una società anonima non venga considerata
esistente secondo la concezione nazionalsocialista

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00004>

STEVE SERGIO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno IV, Vol. IV, Parte I, CEDAM, edi-
tore dott. Antonito Milani, Padova, 1940, pagg.
241-264

Sulla tutela internazionale della pretesa tributari

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00007>

VANONI EZIO

Rivista italiana di diritto finanziario e scienza delle
finanze, Anno III, Vol. III, Parte I, CEDAM, edi-
tore dott. Antonito Milani, Padova, 1939, pagg.
409-414

Il Congresso internazionale di diritto finanziario
dell'AJA

<http://www.digibess.it/fedora/repository/open-bess:TO043B-00005>

VI. Bibliografia di E. Blumenstein

I. Problemi generali

Das statische und das dynamische Moment in der schweizerischen Steuergesetzgebung, in: Festgabe für Eugen Grossmann, Zurigo 1949

Das Steuerrecht der Finanzvollmachten, in: A. 2, 1933

Das Steuerrecht der Übergangsordnung des eidgenössischen Finanzhaushaltes, in: A. 7, 1939

Das subjektive Moment der Steuerumgehung, in: A. 18, 1949

Das Verständigungsprinzip in der Steuerveranlagung, in: A. 17, 1948

Der Anspruch des Anzeigers im eidgenössischen Fiskalstrafrecht, in: VSA 7, 1926

Der Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz im schweizerischen Steuerrecht, (Deutsche) Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, 1930

Der Steuererlass, in: A. 3, 1934

Die abgaberechtlichen Entscheidungen des Bundesgerichts in den Jahren 1933 bis 1938, in: A. 3, 1934, A. 4, 1935, A. 5, 1936, A. 6, 1937, A. 7, 1938, A. 8, 1939

Die Aufhebung der glarnerischen Minimalsteuer und ihre Bedeutung für das schweizerische Steuerrecht, in: A. 4, 1936

Die Auslegung der Steuergesetze in der schweizerischen Rechtsprechung, in: ASA 8, 1939 (cit.: Auslegung der Steuergesetze)

Die Autonomie des Steuerrecht. Schriften zum internationalen Steuerrecht, Vol. II, 1939

Die Bedeutung der Erfahrungsziffern im Steuerstrafrecht, in: A. 14, 1946

Die Bedeutung zivilrechtlicher Begriffe für das moderne Steuerrecht, Festgabe an Eugen Huber, Berna 1919 (cit.: Zivilrechtliche Begriffe)

Die Besteuerung der Unterstützungen an entlassene oder nicht wiedergewählte Beamte nach Massgabe des Bundesgesetzes über das Dienstverhältnis der Bundesbeamten, in: M. 29, 1951

Die Besteuerung des Liquidationsanteils an Aktiengesellschaften, in: M. 21, 1923

Die Editionsspflicht der Aktiengesellschaft im Steuerveranlagungsverfahren, in: A. 13, 1945

Die Einkommenssteuerpflicht des Aktionärs für Gratisaktien und Genussscheine, insbesondere nach zürcherischem Recht, in: A. 1, 1932

Die Erfahrungsziffern in der Steuerveranlagung und in der Steuerrechtsprechung, in: A 12, 1944

Die Ergänzung des Steuerrechts der Finanzvollmachten, in: A. 5, 1936

Die Minimalsteuer des Kantons Glarus unter dem Gesichtspunkt des Verfassungsrechtes, in: A 3, 1934

Die rechtlichen Gesichtspunkte des Einigungsvorschlages für die Bundesfinanzreform, in: A. 18, 1950

Die Rechtsordnung der öffentlichen Finanzwirtschaft, Handbuch der Finanzwissenschaft, II° ed., Tübingen 1950

Die Revision der Steuerveranlagung, in: A. 19, 1950

Die Stellung dritter Personen im Steuerveranlagungs- und Steuerjustizverfahren, in: A. 9, 1941

Die Steuer als Rechtsverhältnis, Festgabe Georg von Schanz, Vol. II, Tübingen 1928

Die steuerrechtliche Behandlung des Rückkaufs eigener Aktien, insbesondere nach bernischem Recht, in: A 3, 1934

Die steuerrechtliche Behandlung nachträglich zurückerstatteter Steuern, insbesondere nach St. gallischem Recht, in: A. 2, 1933

Die Steuerveranlagung bei Verlegung des Geschäftssitzes, in: A. 14, 1945

Die Umschreibung der subjektiven Steuerpflicht, in: A 6, 1937

Die Verbindlichkeit kantonaler Verordnungen für die kantonalen Steuerrekursinstanzen, in: VSA 6, 1925

Die Wertzuwachssteuer vom Liegenschaftsgewinn bei der Konkursverwertung, in: VSA 3, 1922

Die Zulässigkeit der Gewerbebesteuerung gemäss Art. 31, lit. e BV, in: VSA 11, 1930

Ein schweizerisches Steuersystem, in: VSA 1, 1920

Eine verfassungsmässige Neuordnung des eidgenössischen Finanzhaushalts, in: A. 6, 1938

Fiskalinteresse und Privatinteresse im schweizerischen Steuerrecht, in: ZBJV 81, 1945

Gegenseitige Beziehungen zwischen Zivilrecht und Steuerrecht, Referat am schweizerischen Juristentag, Zeitschrift für Schweizerisches Recht, 1933

Juristische Gesichtspunkte einer künftigen Bundessteuergesetzgebung, in: A. 16, 1947

Neue Ergänzung des Steuerrechts der Finanzvollmachten, in: A. 7, 1938

Schweizerisches Steuerrecht, Prima parte, 1926, Seconda parte 1929, Tübingen
(cit.: Schweizerisches Steuerrecht)

Steuerobjekt und Gesetzesauslegung, in: A. 7, 1938

Steuerrechtliche Vereinbarungen, in: *Festgabe der juristischen Fakultät der Universität Bern zum Schweizerischen Juristentag 1935*, in: ZBJV 71, 1935

Steuerungsumgehung und Steuerhinterziehung, in: A. 14, 1946

System des Steuerrechts, II° ed., Zurigo 1945

Zur Besteuerung der Abwertungsgewinne, in: A. 8, 1940

Zur Frage der Begründung eines Steuerdomizils durch Warenkonsignation, in: M. 19, 1921

Zur Frage der Ertragsberechnung bei der Spezialsteuer für Aktiengesellschaften und wirtschaftliche Genossenschaften, in: A. 6, 1937

Zur Frage der Steuerretorsion, in: VSA 4, 1923

Zur Frage der Steuervollstreckung gegenüber im Auslande wohnenden Schuldern, in: M. 15, 1917

Zur Frage der Zulässigkeit einer nachträglichen Veranlagung bei periodischen Steuern, in: M. 15, 1917

Zur Frage der Zwangsvollstreckung bei der Steuervertretung, in: A 18, 1949

Zur Frage des Abzuges bezahlter Steuern bei der Spezialbesteuerung von Aktien Gesellschaften mit besonderer Berücksichtigung des zürcherischen Steuergesetzes (zusammen mit Prof. Weyermann), in: VSA 5, 1924

Zur Frage des Steuerabzuges bei der Ertragssteuer für Aktiengesellschaften und wirtschaftliche Genossenschaften, in: A. 4, 1935

II. Il diritto delle imposte federali

a) *Imposte di guerra, imposta per la difesa nazionale*

Die Auswirkungen der Wehroferamnestie im kantonalen Steuerrecht, in: A. 9, 1940

Die eidgenössischen Erlasse betreffend die neue ausserordentliche Kriegssteuer, Berna 1921

Die Erlasse betreffend die eidgenössische Kriegssteuer, Berna 1916

Die neue ausserordentliche Kriegssteuer, Eine Einführung, in: VSA 1, 1920

Die Steuerrechtliche Struktur des Wehrofers, in: A. 9, 1940

Die verfahrensrechtliche Stellung des Wehrsteuerpflichtigen, in: A. 10, 1941

Nicht belegte Schuldposten als Reserven bei der Kapitalsteuer von Aktiengesellschaften, in: A. 14, 1945

Zur Frage der Abzugsberechtigung der eidgenössischen Kriegsgewinnsteuer bei Berechnung einer kantonalen allgemeinen Einkommenssteuer, in: VSA 1, 1920

b) *Tributi di bollo e imposta sulle cedole*

Das Verhältnis kantonalen Anleihensobligationen zur eidgenössischen Couponsteuer, in: VSA 2, 1921

Die Rechtsnatur der eidgenössischen Stempelabgaben, ihre Verwirklichung in der Gesetzgebung und Praxis. Referat am schweizerischen Juristentag, Zeitschrift für schweizerisches Recht, 1921

Die Wirkung der Konfusion im Stempelsteuerrecht, in: A. 3, 1934

Kommentar zum Bundesgesetz über die Stempelabgaben (con la collaborazione di H. Renfer, H. Schmid e Ph. Thormann), Berna 1918

Zur Auslegung des Art. 21 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben, in: A. 11, 1943

Zur Frage der Couponsteuerpflicht bei Zuteilung liberierter Aktien, in: VSA 7, 1926

c) Imposta scambi e imposta compensativa

Die Behandlung der Frachtspesen bei der Bemessung der Warenumsatzsteuer, in: A. 13, 1944

Die Bemessung der Warenumsatzsteuer bei der Lieferung von Verpackungsmaterial, in: A. 14, 1945

Die Warenumsatzsteuer bei Liquidation eines Baukonsortiums, in: A. 17, 1948

Steuerrechtliches Gutachten betreffend den Ausführungsbechluss über die Ausgleichsteuer, Zurigo 1940

Steuerrechtliches Gutachten über die projektierte Ausgleichsteuer auf Grossunternehmungen des Einzelhandels, Zurigo 1938

Zum Begriff des umsatzsteuerpflichtigen Eigenverbrauchs bei Elektrizitätswerken, in: A. 11, 1942

Zur neuen Umschreibung des umsatzsteuerpflichtigen Eigenverbrauchs, in: A. 12, 1944

Zur Umschreibung des Objektes der eidgenössischen Ausgleichsteuer, in: A. 10, 1941

d) Dazi doganali

Das Bundesgesetz über die eidgenössische Verwaltungs- und Disziplinarrechtspflege und die Zolljustiz, in: VSA 10, 1929

Die leitenden juristischen Grundsätze bei der Ausarbeitung des Entwurfes zu einem neuen Zollgesetz, in: VSA 5, 1924

Die rechtliche Ausgestaltung des Zollquittungsstempels, in: A. 5, 1937

Die schweizerische Zollgesetzgebung (insieme ad A. Gassmann), Berna 1918

Die schweizerische Zollgesetzgebung (insieme ad A. Gassmann), Berna 1927

Die subjektive Seite der Zollhaftung im schweizerischen Recht, 1927

Grundzüge des schweizerischen Zollrechts, in: VSA 11, 1930

Zur Frage einer solidarischen Verurteilung mehrerer Mitschuldiger bei Zolldelikten, in: VSA 4, 1923

III. Diritto delle doppie imposizioni intercantionali e internazionali

Das Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Deutschen Reich, in: A. 1, 1932

Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich, in: A. 8, 1939

Das Konkordat über den Ausschluss von Steuerabkommen, in: A. 17, 1949

Die Besteuerung von Gewinnen aus Aktienverkauf nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland, in: A. 5, 1936

Die bundesgesetzliche Regelung des Doppelbesteuerungsverbotese, Gutachten und Entwurf im Auftrage des schweizerischen Justiz- und Polizeidepartementes gearbeitet, 1914

Die Rechtsprechung des schweizerischen Bundesgerichts betreffend Doppelbesteuerung und ihre Bedeutung für das internationale Steuerrecht, Haarlem 1949

Die Stellung der Versicherungsagenturen im interkantonalen Steuerrecht, in: M. 15, 1917

Die Vornahme der deutschen ordentlichen Buch- und Betriebsprüfung bei schweizerischen Unternehmungen, in: A. 1, 1932

Zur interkantonalen Abgrenzung der Vermögenssteuerhoheit bei industriellen Unternehmungen (insieme al Prof. Weyermann), in: VSA 6, 1925

IV. Diritto delle imposte bernese

Berichtigung von Irrtümern in der Erbschaftssteuerfestsetzung, in: M. 48, 1950

Das Bundesgesetz über die Nutzbarmachung der Wasserkräfte und die kantonalen Grundsteuern, in: M. 15, 1917

Das Einsprache- und Rekursverfahren anlässlich der jährlichen Berichtigung der Grundsteuerregister, in: M. 1, 1903

Der Entwurf eines Abänderungsgesetzes zum Gesetz über die Erbschafts- und Schenkungssteuer, in: M. 3, 1905

Die Ausführung der Hauptrevision der Grundsteuerschätzungen in den Gemeinden, in: M. 4, 1906

Die Bedeutung der Beweismittel im Steuerjustizverfahren der direkten Steuern, in: M. 45, 1947

Die Berechnung der Erbschaftssteuer bei Erbverträgen mit gemeinsamer letztwilliger Verfügung, in: M. 25, 1927

Die charakteristischen Merkmale der Gewinnungskosten im bernischen Steuerrecht, in: M. 25, 1927

Die Entscheidung der Steuerbeschwerde, in: M. 47, 1949

Die Entscheidung von Stempelsteuerstreitigkeiten nach bernischem Recht, in: M. 10, 1912

Die Feststellung der Steueranlage im Kanton Bern, in: M. 9, 1911

Die Handänderungsabgabe bei der Umschreibung von Grundstücken einer aufgelösten Kollektivgesellschaft, in: M. 20, 1922

Die Illuminationsanlage der Gemeinde Bern, in: M. 28, 1930

Die kantonale Stempelpflicht bei der notariellen Beurkundung, in: M. 30, 1932

Die Konzessionsgebühr der Lichtspielunternehmungen und die kommunalen Vergnügungssteuern, in: M. 28, 1930

Die Legitimation zur Anfechtung der Gemeindesteueranlage, in: M. 37, 1939

Die Neuordnung des Rekursverfahrens im bernischen Einkommenssteuerrecht, in: M. 8, 1910

Die Neuregelung der direkten Staats- und Gemeindesteuern im Kanton Bern, in: M. 17, 1919

Die rechtliche Bedeutung der persönlichen Einvernahme des Einkommenssteuer im Einschätzungsverfahren, in: M. 9, 1911

Die Resultate der bundesgerichtlichen Rechtsprechung betreffend das bernische Steuerwesen (Studien zur Steuerrekurspraxis), in: M. 1, 1903

Die Stellung der Rekurskommission und des Verwaltungsgerichtes in Doppelbesteuerungsfragen, in: M. 10, 1912

Die Steuerpflicht des Ehemannes bei getrenntem ehelichem Wohnsitz, in: M. 29, 1931

Die Veranlagung der Erbschaftssteuer auf Vermächtnissen, in: M. 30, 1932

Die Vermögens- und Einkommenssteuer bei Nutzniessungsverhältnissen, in: M. 37, 1939

Die vertragliche Vertretung im bernischen Steuerveranlagungsverfahren, in: M. 24, 1926

Die Vollstreckung spezieller Gemeindesteuern, in: M. 30, 1932

Die zeitliche Bemessung des Abzuges gemäss Art. 22 des Gesetzes über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, in: M. 40, 1942

Kommentar zum kantonalen bernischen Steuergesetz, vom. 7. Juli 1918 (insieme a Fr. Volmaro), Berna 1919

Natur und rechtliche Bedeutung der Steuerzuschläge gemäss Art. 32 des Gesetzes über die direkten Staats- und Gemeindesteuern (Bern), in: M. 28, 1930

Steuersukzession und Erbenbesteuerung bei der kantonalen Krisenabgabe, in: M. 33, 1935

Verpfändungsvertrag und Einkommenssteuer, in: M. 35, 1937

Zur Frage der Abgrenzung der Gemeindesteuerhoheit, in: M. 26, 1928

Zur Frage der Besteuerung der Erbgemeinschaften, in: M. 24, 1926

Zur Frage der Einkommenssteuerpflicht aus Verträgen betreffend Abtretung auf Rechnung künftiger Erbschaft, in: M. 21, 1923

Zur Frage der Rechtsgültigkeit vor Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes abgeschlossener interkommunaler Abmachungen über die Besteuerung der Wasserkräfte, in: M. 21, 1923

Zur Frage des Einkommenssteuerortes, in: M. 14, 1916

Zur Frage des Steuerprivilegs der Ersparniskassen, in: M. 24, 1926

Zur Frage einer Reorganisation der kantonalen Rekurskommission, in: M. 13, 1915

Zur Neuordnung der Steuerverschlagung bei der Einkommenssteuer, in: M. 33, 1935

VII. Bibliografia di E. Vanoni

Chiose alle nuove imposte sul patrimonio e sull'entrata, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1940, I

Discorsi al I° e al II° Convegno di studi dei funzionari delle imposte indirette, Roma 1951 e 1952, in: Rassegna delle tasse e delle imposte indirette sugli affari, 1952

Finanza e guerra, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1940, I

Funzione attiva del credito nei programmi di sviluppo economico nazionale, in: Bancaria, 1955

Il problema della codificazione tributaria, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1938, I

Intorno alla deducibilità ai fini della imposta sui redditi di R. M. dell'imposta straordinaria sul capitale delle società per azioni, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1943, I

Irregolarità fiscali e processo, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1938, I

I soggetti del rapporto giuridico tributario, in: Foro ut., 1935, vol. LX

L'imposta complementare sui redditi occasionali, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1943, I

L'imposta di negoziazione e la dichiarazione di nullità di società anonime, in: Rivista di diritto commerciale, 1941, II

L'imposta personale sul reddito e sugli utili i società non distribuiti, Studi in memoria di Guglielmo Masci, Vol. II, Milano 1943

L'unità del diritto ed il valore per il diritto tributario degli istituti degli altri campi, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1941, II

La finanza giustizia sociale, in: *Studium*, 1943, 11-12

La nostra via, in: *Quaderni di Roma*, luglio 1947, fascicolo IV°

La rivalutazione della lira e l'equilibrio economico in Griziotti e altri, in: *Politica monetaria e finanziaria internazionale*, Milano 1927

La tassa di conferimento nel caso di apporto di stabilimento, di concentrazione di aziende e il preteso requisito della identità dell'oggetto, in: *Rivista di diritto fin. e scienza fin.*, 1939, II

Le imposte italiane di guerra, in: *Rivista internazionale di scienze sociali*, 1940

Lezioni di diritto finanziario e scienza delle finanze, tenute nella R. Università di Padova e nel R. Istituto Superiore di Economia e Commercio di Venezia, Parte 1: *Principi di economia e politica finanziaria*, Padova 1940 (in litotipo)

Lezioni di scienza delle finanze e diritto finanziario, tenute nell'anno 1936-37 nella R. Università di Padova e nel R. Istituto Superiore di Economia e Commercio di Venezia, Parte I: Elementi di diritto tributario, Padova 1937 (cit.: *Elementi di diritto tributario*)

Lo sviluppo economico italiano e la cooperazione internazionale, in: *La comunità internazionale*, 1955

Natura e interpretazione delle leggi tributarie, Padova 1932

Note introduttive allo studio della capacità degli enti morali nel diritto tributario, in: *Rivista di diritto fin. e scienza fin.*, 1941, II

Note sul debitore del dazio di confine, in: *Rivista di diritto commerciale*, 1940, II

Osservazioni sul concetto di reddito in finanza, Milano 1932

Pianificazione economica in regime democratico, Intervento all'Accademia Nazionale dei Lincei, Anno CCCL, Quaderno n. 30, Roma, Accademia Nazionale dei Lincei, 1953

Politica monetaria e finanziamento della guerra in Germania, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1940, I

Prefazione al II° volume di Studi di scienza delle finanze e diritto finanziario, di Benvenuto Griziotti, Milano 1956, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1955, I

Primi indirizzi di guerra in Italia, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1940, I

Problemi del commercio estero italiano, relazione al Convegno di politica degli Problemi scambi internazionali, Roma, 3-7 marzo 1948

Problemi dell'imposizione degli scambi, Padova 1939

Programmi di riordinamento degli uffici finanziari, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1942, I

Rassegna di legislazione tributaria, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1937, I

Recensione a Giannini, Il rapporto giuridico d'imposta, in: Archivio di diritto pubblico, 1937, II, fascicolo I

Stabilità ed unicità dell'accertamento dei redditi una tantum nell'imposta complementare, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1942, II

Sulla presunta responsabilità del mandatario per la tassa di registro, in: For ut., 1933, vol. LVII

Variazioni nel capitale delle società e imposta di negoziazione, in: Rivista di diritto fin. e scienza fin., 1939, II

VIII. Bibliografia di B. Griziotti

Alla scuola di Vilfredo Pareto e Maffeo Pantaleoni, 1956, in: Griziotti B., 1956

Alta finanza per la vittoria della guerra e della pace, in: *Rivista di diritto fin. e scienza fin.*, 1942, VI

Commentando due lettere inedite di Vilfredo Pareto sui prestiti pubblici, in: *Problemi di finanza fascista*, Saggi in onore di Federico Flora, Bologna 1937

Fatti e teorie delle finanze in Vilfredo Pareto, *Commento di Benvenuto Griziotti a Vilfredo Pareto, sugli effetti dei prestiti e delle imposte e sulla scienza delle finanze (lettere al prof. Benvenuto Griziotti)*, in: *Rivista di diritto fin. e scienza fin.*, 1943, VII. Anche Griziotti B., *Studi di scienza delle finanze e diritto finanziario*, Milano 1956

Gli incrementi di valore nelle azioni industriali e il sistema tributario italiano, in: *Giornale degli economisti* 1909, II

I principi distributivi delle imposte moderne sul reddito e sugli acquisti ed incrementi di capitale, in: *Giornale degli economisti*, 1909, II

La diversa pressione tributaria del prestito e dell'imposta, in: *Giornale degli economisti e annali di economia*, 1917, LIV, ristampato in Griziotti, B., 1956

La doppia imposta sui debiti e i redditi in Italia, in: *Giornale degli economisti*, 1909

Le imposte sugli incrementi di valore nei capitali e sulle rendite nei redditi (interessi salari, profitti), in: *Giornale degli economisti*, 1910, I

Politica e scienza delle finanze, CEDAM, Padova 1929

Politica finanziaria italiana, Milano 1926, con scritti di B. Griziotti, R. Angelone, M. Pugliese e E. Vanoni

Primi lineamenti della dottrina finanziaria in Italia nell'ultimo cinquantennio, Padova 1930

Studi di diritto tributario, CEDAM, Padova 1931.

Studi di scienza delle finanze e diritto finanziario, Francesco Forte (a cura), Vol. II, Milano 1956

Sugli effetti della conversione della rendita, in: *Giornale degli economisti*, 1908, I

Teoria dell'ammortamento dell'imposta e sue applicazioni, in: *Giornale degli economisti*, 1918