

UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI SIENA
Facoltà di Scienze Economiche e Bancarie



QUADERNI DELL'ISTITUTO DI ECONOMIA

Fosco Giovannoni

**ALCUNE CONSIDERAZIONI METODOLOGICHE
SULLA RIFORMA DI UN SISTEMA TRIBUTARIO**



Fosco Giovannoni

**ALCUNE CONSIDERAZIONI METODOLOGICHE SULLA
RIFORMA DI UN SISTEMA TRIBUTARIO**

Fosco Giovannoni è ricercatore presso l'Istituto di Economia e Statistica della Facoltà di Giurisprudenza della Università di Siena.



Siena, febbraio 1985
Stamperia della Facoltà.

1. Introduzione*

La riforma del sistema tributario è, indubbiamente, uno degli argomenti di maggiore interesse del dibattito politico contemporaneo e non solo in Italia. La natura, varietà e vastità degli interessi in gioco è tale, tuttavia, che anche in passato questo tema sia stato uno dei più discussi. L'attenzione ricevuta dall'argomento, in sede scientifica, si è quasi identificata, almeno fino ad anni recenti, con il problema della ricerca della migliore base imponibile e delle migliori aliquote, ciò che non sembra essere il problema in questione. Se col termine "riforma" si intende il mutamento delle norme esistenti (cioè delle norme che istituiscono e regolano il sistema tributario vigente in un certo momento, in un certo Stato) è evidente che il problema è quello della ricerca dei criteri per operare una tale trasformazione. E questi ultimi non sembrano necessariamente essere gli stessi che devono guidare la ricerca del miglior sistema in un insieme di possibili alternative quando la situazione esistente venga considerata priva di imposte.

Questo articolo si propone di discutere questi problemi con lo scopo di chiarire i limiti metodologici di quelle argomentazioni. E di conseguenza cerca di evidenziare la necessità di revisione di quel punto di vista, e la connessa cautela di applicazione delle conclusioni che da esso possono essere derivate.

2. Analisi e critica del punto di vista tradizionale

A conclusione di una classica argomentazione un ricorrente suggerimento di riforma è, come si sa, quello di allargare la base dell'imposta personale sul reddito introducendovi nuovi elementi, in precedenza esclusi, unitamente a un miglioramento (che in virtù di certe ipotesi è verso il basso) delle aliquote o alla eliminazione⁽¹⁾ di altre imposte esistenti essendo ciò necessario per la parità di gettito in termini reali (che supponiamo volersi realizzare). Gli incrementi patrimoniali, pur con riserva (dovuta, se non altro, al problema del realizzo) e il reddito degli immobili direttamente utilizzati dal proprietario, dall'usufruttuario...⁽²⁾ sono probabilmente i casi più spesso citati a questo proposi-

to. L'argomento è importante e merita di essere analizzato nei dettagli. Il suo fondamento poggia sulle premesse seguenti: 1°) accettazione del concetto di reddito come entrata (talvolta indicato semplicemente con r.-e.), 2°) esistenza di un sistema tributario di particolari caratteristiche.

Il primo elemento può essere definito, per una certa persona in un certo periodo, come il suo consumo più (meno) l'incremento (il decremento) del suo patrimonio⁽³⁾. La giustificazione ideologico-politica di questo concetto può forse essere rintracciata (come in Simons che, con ingiusta, ma forse leggera, forzatura⁽⁴⁾ di carattere storico, può essere ritenuto "l'inventore" di quello⁽⁵⁾) in una visione della società derivata dal liberalismo classico. Tuttavia quella logicamente più stringente pare doversi attribuire a una argomentazione basata su una sorta di principio dell'analogia. Dal punto di vista analitico un'altra possibile, e, in qualche misura, alternativa giustificazione potrebbe essere quella basata sull'utilità. Ma, come già lo stesso Simons aveva intuito, i connessi problemi del tempo libero e della diversità delle preferenze individuali appaiono di difficile soluzione in questo caso. L'analogia ha, invece, almeno in apparenza, un maggior grado di oggettività. Se il termine I (esempio: incrementi di valore del patrimonio) è simile ad L (retribuzione da lavoro) e L è R (reddito), allora I è R. Naturalmente il termine verso cui si opererà l'estensione (nel nostro caso I) deve avere in comune con l'altro (L) la "ragion sufficiente" dell'attribuzione a L della proprietà R. Secondo questa interpretazione si dovranno ovviamente assimilare tra loro quei termini di comune ragion sufficiente. Questa giustificazione del concetto di reddito-entrata ci pare abbia il merito di porre in evidenza come il nucleo centrale sia sulla rilevanza della somiglianza. Come del resto anche le domande retoriche che spesso s'incontrano in quei ragionamenti stanno a dimostrare: se è compreso nella base dell'imposta sul reddito personale quanto ricevuto per un immobile dato in affitto perché non dovrebbe esserlo quello del proprietario che abita la sua casa? Se lo è quello da capitale perché non dovrebbe esserlo quello da titoli di Stato? E così via.

Il secondo presupposto del ragionamento è l'esistenza del sistema tributario;

non sono infatti possibili alleggerimenti d'aliquota, soppressioni o riduzioni di imposte, se queste... non esistono. Per definizione tale sistema è costituito da un insieme di imposte, con le rispettive aliquote, la cui principale, ma non unica, è quella sul reddito personale. E' ancora implicitamente assunto che non tutti gli elementi che, per la definizione di reddito-entrata, dovrebbero essere inclusi nella base lo siano (taluni perché tassati a parte, altri perché, pur in quella compresi, lo sono in forma ridotta, altri ancora perché addirittura non tassati...) e che una tale inclusione comporta un incremento di gettito (pur senza escludere che, in qualche caso abbastanza particolare, il singolo contribuente possa pagare di meno).

Con queste premesse l'argomentazione si svolge affermando che, dato il sistema tributario di partenza, è possibile migliorare la situazione, o, per meglio dire, passare ad un sistema migliore di quello esistente, includendo nel reddito personale di quello nuovi elementi e riducendo opportunamente le aliquote o le imposte in vigore (senza escludere tutte e due le cose). Cioè qualunque sia il punto di partenza, il principio dell'analogia, così come giustifica la costruzione del reddito-entrata, costituisce la guida per l'inclusione migliorativa di elementi finora esclusi nella "base personale". Come è evidente, il criterio implicito nell'argomentazione non ha la caratteristica di classificare tutte le situazioni "imperfette", non essendo, ad esempio, in grado di valutare due situazioni tributarie caratterizzate dalla sola imposta sul reddito, ma tali che gli elementi che l'una definisce redditi non siano tutti anche elementi dell'altra (o viceversa). In altre parole, una base può essere paragonata, con questo criterio, a un'altra solo se i suoi elementi, inclusi nell'imposta personale, sono un sottoinsieme o un soprainsieme di quelli dell'altra. Mentre, una volta sia dato un sistema tributario imperfetto può identificarne migliori o peggiori. E' perciò un criterio più restrittivo rispetto a misure "complete" di allontanamento dalla norma (in questo caso r.-e.), ma sufficiente a fornire indicazioni di riforma dell'esistente essendoci, in quest'ultimo caso, l'elemento di partenza.

Nell'introduzione all'analisi normativa del loro recente trattato, Atkinson

e Stiglitz⁽⁶⁾ sottolineano come sia un aspetto rilevante di essa la struttura dell'argomentazione. Se un requisito di quest'ultima è, per così dire, la sua coerenza, "chiarire la relazione fra gli obiettivi e le conclusioni" (p. 334) diventa un punto fondamentale dell'analisi. La giustificazione dell'estensione del concetto di reddito fino a comprendervi "tutte" le entrate può essere fondata, come si è visto, sulla somiglianza di esse. In linea di principio è certamente possibile analizzare la natura di tale uguaglianza (dal momento che non si tratta di identità), ma non pare che per questa via si possa andare oltre un qualche giudizio di valore che finisca col ritenere giusto (o meno) tassare alla stessa maniera (o meno) "redditi" provenienti da fonti diverse⁽⁷⁾. Come del resto il trattamento delle donazioni e delle successioni, da taluno assimilate, da altri non assimilate a ciò che è "reddito", dimostra⁽⁸⁾.

Altre osservazioni possono essere fatte assumendo che il giudizio relativo alla somiglianza sottintenda il seguente obiettivo: assenza di trattamenti disuguali. Infatti quest'obiettivo assume valore e portata differenti a seconda delle situazioni e circostanze. Per ricollegarsi all'argomentazione di Atkinson e Stiglitz: se il fine è la mancanza di situazioni di privilegio, la conclusione è che la riforma di un sistema fiscale concreto dovrà andare lungo le linee indicate più sopra? La risposta a questa domanda è assai articolata e prevede la costruzione di diversi scenari sempre più vicini alla situazione di partenza. Prima di procedere a questo è, tuttavia, bene riconsiderare in che senso il concetto di reddito-entrata elimini ogni situazione di privilegio. Dal punto di vista dell'equità (che è quello che qui interessa) un sistema tributario deve essere caratterizzato dal rispetto di alcune condizioni. Se non la prima in assoluto, una delle prime è sicuramente quella nota come equità orizzontale. L'allargamento fino a comprendere tutte le entrate può essere ritenuto il miglior modo per rispettarla. Bisogna sottolineare, tuttavia, che le situazioni di privilegio vengono intese come caratteri che discriminano fra le persone. Il reddito-entrata è costruito per l'imposta personale; ciò che deve essere considerato è, perciò, la sua funzionalità al trattamento non discriminatorio degli individui. Da questo deriva che

la uguaglianza è in sé non rilevante: la esclusione di un reddito uguale per tutti, nel periodo di imposta considerato, è (qualora non si tenga conto dei problemi, eventuali, di equità verticale) non discriminatorio dal punto di vista degli individui anche se lo è da quello delle fonti⁽⁹⁾. In altri termini la, non discriminazione tra fonti diverse diventa un problema equitativo perché, implicitamente, si ritiene che gli individui si trovino (o si possano trovare) in posizioni diverse nei confronti di esse. Si vedrà fra poco come questa distinzione sia importante per il problema in esame.

Nel prosieguo si assumerà che il concetto di r.-e. è la miglior base imponibile, in confronto ad altri, alternativi concetti di reddito avendo come fine la eliminazione di situazioni interindividuali di privilegio. L'accettazione, come ipotesi di lavoro, del reddito-entrata non implica, tuttavia, che l'argomentazione tradizionale, più sopra illustrata, sia priva di difficoltà, quand'anche non si considerino (o si considerino risolti a suo favore) problemi di scelta con basi imponibili ad esso completamente alternative, come, tanto per esemplificare, la spesa, il patrimonio...⁽¹⁰⁾ (il quale ultimo problema è ovviamente precedente).

Un primo, semplice, caso può essere il seguente. Ipotizziamo di considerare un sistema economico privo di imposte. Per ragioni che non consideriamo, sorga la necessità di creare (ovviamente ex novo) un sistema tributario. Il primo problema è quello della scelta della base imponibile. Data l'ipotesi che il miglior indice di capacità contributiva è il reddito (e che non si deve discriminare tra i soggetti) questo deve essere definito in modo tale da comprendere "tutte" le entrate. Come riconosciuto anche da uno dei più strenui difensori e sostenitori di quel concetto (il più volte ricordato Simons) questo non è possibile; un insieme di entrate deve essere escluso. La scelta è perciò limitata da un vincolo esterno (che possiamo supporre di carattere tecnico-amministrativo): insormontabili difficoltà d'accertamento⁽¹¹⁾. Allora il problema è il seguente: può essere ritenuta migliore quella definizione di reddito che comprende il maggior numero di entrate, quella, cioè, che includa tutte le entrate che è possibile catturare? O, più generalmente: per ogni coppia di basi imponibili

li imperfette e tali che una comprenda solo ed esclusivamente alcune entrate dell'altra, è migliore, dal punto di vista equitativo implicito nella costruzione del reddito-entrata, la seconda? La risposta è sicuramente positiva se l'avvicinamento al "vero" r.-e. è considerato un fine in sé. Tuttavia, come si è detto più sopra, il fine ipotizzato non è l'ampiezza del concetto, ma la sua funzionalità a eliminare (o, nell'impossibilità, ridurre) le discriminazioni. In questo senso è dubbia, in generale, la superiorità di una definizione che, ad esempio, includa tutte le entrate che è possibile tassare rispetto ad altre definizioni più ristrette. Sia B_1 una base imponibile relativamente ampia (ma pur sempre incompleta). Essa divide l'insieme degli individui in due sottoinsiemi: il primo comprendente quegli individui in qualche misura favoriti dalla definizione, il secondo i restanti. Se le poste escluse dalla definizione sono più di una si può supporre che fra i favoriti vi siano coloro che lo sono di più e coloro che lo sono di meno, e così per gli altri. Facciamo l'ipotesi che "il grado di favoritismo" sia uguale (e non quantificabile) per tutti all'interno degli insiemi. Consideriamo ora una base meno ampia B_2 caratterizzata dall'esclusione, oltre alle entrate assenti in B_1 , di qualche entrata caratterizzante esclusivamente gli individui non privilegiati nella partizione indotta da B_1 . Non è di per sé evidente che, dal punto di vista equitativo che è alla base del r.-e., la scelta debba cadere su B_1 . Il criterio non discriminatorio fra i contribuenti non pare sufficiente per la scelta di quest'ultima base. Altra questione è ovviamente quella dell'esistenza di un tale B_2 . Non può essere tuttavia esclusa a priori, e quindi diventa, in qualche misura, anche questione empirica la soluzione del problema. Allora può ritenersi dubbio che la scelta, nella creazione di un sistema tributario, debba cadere sulla base imponibile più ampia (dove l'ampiezza è intesa come vicinanza al concetto di reddito-entrata). Quando non è possibile eliminare, ma solo limitare le situazioni di privilegio, è problema aperto quale sia il miglior modo per farlo.

Le osservazioni svolte più sopra relative alla scelta della base imponibile, nel disegno di un sistema tributario, possono venir riconsiderate se, in ipotesi,

si aggiunga un vincolo ulteriore. L'esercizio sia, come prima, quello di scegliere tra due sistemi tributari questa volta caratterizzati da più imposte, una delle quali è quella sul reddito personale. Quest'ultima sarà in un caso più ampia (al limite comprendente tutte le entrate che è possibile catturare) e nell'altro più ristretta. Accanto a quella sul reddito i sistemi siano, in questa circostanza, caratterizzati anche da altre imposte tra loro, nei due casi, uguali. Si può supporre (ma, con opportune ipotesi⁽¹²⁾ questa supposizione può essere dimostrata) che il sistema con l'imposta sul reddito più ampia sia caratterizzato, a parità di gettito reale, da aliquote su quest'ultima minori dell'altro. Domanda: col metro della non discriminazione (o minor discriminazione) può dirsi migliore il sistema tributario dalle aliquote minori? Non pare che a questo problema possa darsi una risposta senza analizzare la natura delle imposte aggiuntive (quelle cioè che costituiscono l'ulteriore vincolo in questo secondo caso), né le diverse aliquote che caratterizzano le due situazioni⁽¹³⁾. I caratteri delle altre imposte potrebbero essere tali da annullare o restringere "i vantaggi" goduti dai contribuenti proprietari del flusso escluso in un caso dalla base dell'imposta sul reddito. E quindi il semplice allargamento di quest'ultima non implica che si possa parlare di miglioramento neppure dal punto di vista del reddito-entrata.

Ordinare le varie basi imponibili in grado di finanziare, in termini reali, una certa spesa, non pare perciò esercizio semplice, quando il fine sia quello della limitazione delle situazioni di privilegio e la scelta debba avvenire nel quadro di un disegno ex novo di un sistema tributario.

3. Natura e caratteri della "riforma"

E' evidente tuttavia che questi esercizi sono, sostanzialmente, differenti da quello di riformare un sistema concreto⁽¹⁴⁾. L'insieme delle imposte che istituiscono il sistema esistente è quasi sempre il risultato di un processo storico, spesso articolato, complesso, e, qualche volta, di scarsa coerenza. Riformare il sistema vuol dire modificare, eliminare...le imposte, le aliquote... esistenti.

Di solito il suggerimento di coloro che (e non può essere aggiunto, con tutta sicurezza, per le ragioni fra poco discusse, "dal punto di vista equitativo") ritengono corretto il concetto di reddito-entrata è, come si diceva all'inizio, quello di avvicinarsi ad esso. E' opportuno ora analizzare quale sia la validità di questa proposizione così come abbiamo fatto nel caso di tax design. Pare che questo nuovo esercizio mantenga i problemi evidenziati nel caso di costruzione ex novo di un sistema tributario e che ad essi aggiunga almeno un'altra difficoltà. Infatti, dal momento che il nuovo sistema tributario costruito con l'inclusione di qualche entrata nella base imponibile personale non cattura tutte le entrate, i problemi di armonizzazione tra sistemi imperfetti evidenziati in precedenza continuano ad esistere, specie nella ragionevole ipotesi di sistemi a più imposte. Restando all'interno dello schema precedente la nuova difficoltà può essere evidenziata dal fatto che non è, ora, facile l'identificazione dell'insieme dei veri "privilegiati". Allora esisteva piena corrispondenza tra proprietario del flusso di reddito non compreso nella base imponibile e privilegiato (era infatti una corrispondenza creata dallo stesso sistema tributario che si calava in una situazione priva di esso), ora una tale identificazione è assai più problematica, essendo il privilegio, in questo secondo caso, di natura particolare e, in definitiva, dubbio. Se è vero che gli individui fanno "commitments based on existing tax laws" (Feldstein) è vero che valori dei beni saranno influenzati, in un certo momento e in un certo Stato, anche dal trattamento fiscale di cui essi sono portatori. Una minor tassazione, o una non tassazione, di questi flussi poniamo determini un prezzo di quei beni maggiore di quello che si avrebbe in presenza della "giusta" imposta. L'acquirente di un bene di tali caratteri "compra" dal venditore il privilegio: se nel prezzo c'è compreso il trattamento fiscale vantaggioso è assai dubbio che l'acquirente possa essere ancora considerato sic et simpliciter un privilegiato. Il problema è reso complesso dal fatto che un'equa riforma non pare poter prescindere dalla situazione di partenza e cioè da quegli effetti che il sistema tributario in essa esistente ha generato. Così la capitalizzazione del vantaggio tributario, sembra, per

dirla con altre parole, il maggior ostacolo di una riforma che voglia rispettare l'equità orizzontale.⁽¹⁵⁾ Tuttavia, mentre pare che la soluzione debba tener conto del sistema di partenza non è facile adattare la logica equitativa sottostante la costruzione del reddito-entrata alla modifica del sistema tributario. Se consideriamo risolti i problemi evidenziati in precedenza nella discussione del tax design un recente, interessante, suggerimento⁽¹⁶⁾ di riforma (tendente a risolvere questo problema) può essere quello di Feldstein. Questo autore ha sostenuto di accompagnare l'auspicato allargamento della base imponibile dell'imposta sul reddito personale a poste escluse, con la compensazione "di coloro che altrimenti perderebbero". E' un suggerimento a cui non sono estranei - come nota lo stesso autore - problemi sia pratici che teorici. Nel caso di riforme che riguardano il reddito derivante da proprietà, le maggiori difficoltà sembrano quelle relative alla valutazione del cespite (necessaria per l'entità della compensazione) e alla identificazione del beneficiario. E' probabilmente il primo problema quello di più difficile soluzione essendo necessario, in taluni casi, stimare il nuovo prezzo. E quando la compensazione, ancorché auspicabile, non è fattibile (come è il caso degli effetti indiretti)? Questi argomenti sono tuttavia marginali e accettano la compensazione stessa. Quello fondamentale che, in qualche misura, nega la legittimità stessa del suggerimento, è che le possibili riforme tributarie devono essere considerate un rischio connaturato a certi tipi di proprietà, per cui niente sarebbe dovuto in caso di modifica. Indipendentemente dalla correttezza di quest'ultima osservazione è comunque vero, lungo le osservazioni precedenti, che il problema equitativo della riforma non è più quello di allargare la base a poste escluse, ma quello di vedere se e in che senso i proprietari di esse ricevono un giusto trattamento. In Feldstein se la riforma è opportuna per ragioni "non" equitative, l'equità orizzontale richiede in talune circostanze la compensazione. E' molto differente, per non dire opposto, questo punto di vista da quello iniziale: è opportuna una riforma per assicurare l'equità! In altri termini ha fondamento l'affermazione che l'equità orizzontale richiede una riforma che allarghi la base imponibile fino

a comprendervi anche fonti che per così dire possono essere capitalizzate? Nell'affermazione che la compensazione non deve essere fatta non c'è implicito nulla sull'estensione della base.

Altre e complesse considerazioni riguardano poi le fonti che non possono essere capitalizzate. Che valore mantiene il punto di vista dello studioso americano nel caso del reddito da lavoro?

Quello che appare probabile è comunque che, per dirla⁽¹⁷⁾ col Musgrave, "there is some merit in this argument". I problemi di riforma sono sicuramente più complicati di quanto normalmente non si creda.

4. Conclusioni

Le osservazioni fatte in precedenza sono critiche di un punto di vista senza avere in sé un contenuto propositivo. In positivo non può essere affermato nulla sulla base di quell'analisi. L'accettazione del reddito-entrata pare implicare la sola scelta, nell'astratta ipotesi di costruzione ex novo di un sistema tributario, di una base completa (cioè comprendente tutte le entrate) rispetto ad una incompleta. Nella realistica ipotesi di scelta tra basi incomplete (e, maggiormente, quando all'incompletezza sia associata la pluralità di imposte) il criterio equitativo implicito in quel concetto non pare guida sufficiente. E, nell'ancor più realistico caso di riforma, quale concetto di reddito non sembra in grado di individuare, senza difficoltà, insieme di soggetti privilegiati. La quale cosa è il prerequisite della riforma stessa.

E' appena il caso di sottolineare, concludendo, che, alla luce di queste considerazioni, l'analisi precedente nulla afferma sulla validità del punto di vista opposto a quello tradizionale. Anzi, per evidenti ragioni, è anche critica verso tesi del tipo: è opportuna l'esclusione dalla base di qualche "reddito" in essa già compreso. L'insufficienza del r.-e. non significa né che esso deve essere abbandonato né che un altro sia, di esso, migliore, ma semplicemente che a quello sono connaturati problemi e difficoltà non marginali né irrilevanti⁽¹⁸⁾. Come naturalmente non significa che, per ragioni differenti da quelle

sopra ipotizzate ed analizzate, una estensione di quel tipo non possa essere sostenuta. Considerazioni differenti dal trattamento discriminatorio (o, in forma ancor più ristretta, da quella interpretazione di quest'ultimo concetto) possono ben giustificare "quella" riforma. Né tali considerazioni debbono essere ritenute, almeno in linea di principio, meno nobili.

Note

(*) L'autore desidera ringraziare i proff. R. Paladini, A. Petretto e F. Romani per le osservazioni che hanno rivolto ad una precedente stesura di questo lavoro.

(1) Definiamo un sistema tributario come un insieme di basi imponibili e un insieme di (rispettive) aliquote. Un mutamento verso il basso di aliquote può essere definito come un nuovo insieme delle stesse tale che nessun elemento di esso sia maggiore del suo precedente corrispondente. Allora eliminazione è un caso di mutamento se questo ha tutte le aliquote di prima meno una (che è uguale a zero).

(2) Si veda, sul primo punto, F. ROMANI, Gli incrementi patrimoniali e l'imposta sul reddito, Roma 1964. I problemi di equità sono particolarmente studiati in tutta la prima parte.

La bibliografia sulla tassabilità dei redditi figurativi dei fabbricati è sterminata. Se veda, ad esempio, G. MURARO, La determinazione del reddito imponibile dei fabbricati soggetti ad equo canone, in E. GERELLI - M. VITALE (a cura di), E' fallita la riforma tributaria?, Milano 1979; V. VISCO, Discriminazioni fiscali tra proprietari ed affittuari di fabbricati, Ricerche Economiche, 1980; V. VISCO - L. SPAVENTA, Osservazioni sulla imposizione degli immobili in Italia, Gestioni pubbliche, 1981; R. PALADINI, Immobili, patrimoni e imposte, alcune considerazioni, Moneta e Credito, 1983.

(3) Secondo la più classica delle definizioni: "la somma algebrica del a) valore di mercato dei diritti esercitati sul consumo e del b) mutamento di valore dei suoi diritti di proprietà tra l'inizio e la fine del periodo in questione"; H.C. SIMONS, Personal Income Taxation, Chicago, 1938, p. 50.

(4) Almeno verso Haig e von Schantz. E' probabilmente quest'ultimo lo studioso a cui si deve la prima formulazione del concetto. Mentre già nell'altro la definizione del concetto di reddito-entrata è sufficientemente chiara e argomentata. Si veda F. FORTE, P. BONDONIO, L. JONA CELESIA, Il sistema tributario, Milano, 1983, in particolare p. 295-7. Ma, tradizionalmente, sono forse le considerazioni di Simons ad essere più citate e discusse.

(5) Sulla complessità del pensiero di Simons si vedano, tuttavia, gli interessanti articoli di W. HETTICH, Henry Simons on Taxation and the Economic System, National Tax Journal, 1979; e H.J. KIESLING, Henry Simons and the Personal Income Tax, National Tax Journal, 1981.

(6) A.B. ATKINSON - J.E. STIGLITZ, Lectures on Public Economics, Maidenhead, 1980, pp. 333-65.

(7) Ma si veda E. PHELPS, Rational Taxation, Social Research, 1977.

(8) Cfr. C. COSCIANI, Scienza delle finanze, Torino, 1982, pp. 619 segg.

(9) Che il punto sia l'uguale trattamento degli individui è ben presente anche in Simons, laddove questo autore sottolinea che quegli elementi di reddito (che non possono essere catturati) variano con regolarità da una classe di reddito all'altra. Anche Bosson sottolinea con efficacia che "a comprehensive tax base is not in itself an objective in reforming tax system"; J. BOSSON, The value of the Comprehensive Tax Base as a Tax Reform Goal, The Journal of Law and Economics, 1970. Si veda anche W. HETTICH, Reforms on the Tax Base and Horizontal Equity, National Tax Journal, 1983.

(10) E "problemi di calcolo delle quote di ammortamento, che si incontrano nel metodo del reddito prodotto; si veda S. STEVE, Lezioni di scienza delle

finanze, Padova, 1976, cap. X, da dove è tratta la citazione. I problemi relativi alla determinazione del valore del reddito-prodotto "si devono evidentemente riproporre per quella quota del reddito-entrata costituita dai redditi-prodotti" FORTE, BONDONIO, JONA CELESIA, *Il Sistema cit.*, p. 303.

(11) Ma anche il problema della valutazione dei patrimoni dei contribuenti (che, almeno in linea di principio, non appare il più complesso) può presentare difficoltà quasi insuperabili.

(12) Relative, per esempio, alla sostanziale invarianza delle basi rispetto alle aliquote vecchie e nuove.

(13) La necessità di precisare il sistema tributario in cui l'imposta sugli incrementi patrimoniali si inserisce è sottolineata in A. CRISTOFARO, *Considerazioni metodologiche sull'imposizione degli incrementi patrimoniali*, in *Problemi di finanza pubblica*, Milano, 1967, vol. II.

(14) Cfr. M. FELDSTEIN, *Compensation in tax Reform*, *National Tax Journal* 1976; M. FELDSTEIN, *On the Theory of Tax Reform*, *Journal of Public Economics*; R. MUSGRAVE, *Tax Reform or Tax Deform?*, *Eastern Economic Journal*, 1981; G. GILBERT, *Economie de la Reforme Fiscale et Systèmes Fiscaux Comparés: Une Revue de la Littérature*, *Revue Economique*, 1982.

(15) R. MUSGRAVE, *Tax Reform cit.*, pag. 146.

(16) M. FELDSTEIN, *Compensation, cit.*

(17) R. MUSGRAVE, *Tax Reform...cit.*, p. 146.

(18) Si vedano anche le osservazioni in FORTE, BONDONIO, JONA CELESIA, *Il Sistema cit.* p. 306-7.

Quaderni dell'Istituto di Economia dell'Università di Siena
Piazza S. Francesco, 17,
53100 Siena,
Italy

Comitato Scientifico: Marcello De Cecco, Richard Goodwin, Sandro Gronchi, Giacomo Patrizi, Silvano Vicarelli.

I *Quaderni dell'Istituto di Economia dell'Università di Siena* vengono pubblicati dal 1981 come servizio atto a favorire la tempestiva divulgazione di ricerche scientifiche originali, siano esse in forma provvisoria o definitiva. I *Quaderni* vengono regolarmente inviati a tutti gli istituti e dipartimenti italiani, a carattere economico, nonché ad un folto indirizzario di docenti e ricercatori universitari. Vengono altresì inviati ad enti e personalità italiane ed estere.

L'accesso ai *Quaderni* è approvato dal Comitato Scientifico, sentito il parere di un *referee*.

A tutt'oggi, sono stati pubblicati i seguenti numeri:

n. 1 (febbraio 1979)

MASSIMO DI MATTEO

Alcune considerazioni sui concetti di lavoro produttivo e improduttivo in Marx

n. 2 (marzo 1979)

MARIA L. RUIZ

Mercati oligopolistici e scambi internazionali di manufatti. Alcune ipotesi e un'applicazione all'Italia

n. 3 (maggio 1979)

DOMENICO MARIO NUTI

Le contraddizioni delle economie socialiste: una interpretazione marxista

n. 4 (giugno 1979)

ALESSANDRO VERCELLI

Equilibrio e dinamica del sistema economico-semantica dei linguaggi formalizzati e modello keynesiano

n. 5 (settembre 1979)

A. RONCAGLIA - M. TONVERONACHI

Monetaristi e neokeynesiani: due scuole o una?

n. 6 (dicembre 1979)

NERI SALVADORI

Mutamento dei metodi di produzione e produzione congiunta

n. 7 (gennaio 1980)

GIUSEPPE DELLA TORRE

La struttura del sistema finanziario italiano: considerazioni in margine ad un'indagine sull'evoluzione quantitativa nel dopoguerra (1948-1978)

n. 8 (gennaio 1980)

AGOSTINO D'ERCOLE

Ruolo della moneta ed impostazione antiquantitativa in Marx: una nota

n. 9 (novembre 1980)

GIULIO CIFARELLI

The natural rate of unemployment with rational expectations hypothesis. Some problems of estimation

n. 10 (dicembre 1980)

SILVANO VICARELLI

Note su ammortamenti, rimpiazzi e tasso di crescita

n. 10 bis (aprile 1981)

LIONELLO F. PUNZO

Does the standard system exist?

n. 11 (marzo 1982)

SANDRO GRONCHI

A meaningful sufficient condition for the uniqueness of the internal rate of return

n. 12 (giugno 1982)

FABIO PETRI

Some implications of money creation in a growing economy

n. 13 (settembre 1982)

RUGGERO PALADINI

Da Cournot all'oligopolio: aspetti dei processi concorrenziali

n. 14 (ottobre 1982)

SANDRO GRONCHI

A Generalized internal rate of return depending on the cost of capital

n. 15 (novembre 1982)

FABIO PETRI

The Patinkin controversy revisited

n. 16 (dicembre 1982)

MARINELLA TERRASI BALESTRIERI

La dinamica della localizzazione industriale: aspetti teorici e analisi empirica

n. 17 (gennaio 1983)

FABIO PETRI

The connection between Say's law and the theory of the rate of interest in Ricardo

n. 18 (gennaio 1983)

GIULIO CIFARELLI

Inflation and output in Italy: a rational expectations interpretation

n. 19 (gennaio 1983)

MASSIMO DI MATTEO

Monetary conditions in a classical growth cycle

n. 20 (marzo 1983)

MASSIMO DI MATTEO - MARIA L. RUIZ

Effetti dell'interdipendenza tra paesi produttori di petrolio e paesi industrializzati: un'analisi macrodinamica

n. 21

ANTONIO CRISTOFARO

La base imponibile dell'IRPEF: un'analisi empirica

n. 22 (gennaio 1984)

FLAVIO CASPRINI

L'efficienza del mercato dei cambi. Analisi teorica e verifica empirica

n. 23 (febbraio 1984)

PIETRO PUCCINELLI

Imprese e mercato nelle economie socialiste: due approcci alternativi

n. 24 (febbraio 1984)

BRUNO MICONI

Potere prezzi e distribuzione in economie mercantili caratterizzate da diverse relazioni sociali

n. 25 (aprile 1984)

SANDRO GRONCHI

On investment criteria based on the internal rate of return

n. 26 (maggio 1984)

SANDRO GRONCHI

On Karmel's criterion for optimal truncation.

n. 27 (giugno 1984)

SANDRO GRONCHI

On truncation "theorems"

n. 28 (ottobre 1984)

LIONELLO F. PUNZO

La matematica di Sraffa

n. 29 (dicembre 1984)

ANTONELLA STIRATI

Women's work in economic development process

n. 30 (gennaio 1985)

GIULIO CIFARELLI

The natural rate of unemployment and rational expectation hypotheses: some empirical tests.

n. 31 (gennaio 1985)

SIMONETTA BOTARELLI

Alcuni aspetti della concentrazione dei redditi nel Comune di Siena