

XX CONGRESSO NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI
GENOVA - 22 - 25 Settembre 1976

GIOVANNI SBRESCIA
dell'Ordine di Napoli

LA ONEROSITA' DELLA INCIDENZA DELL'IMPOSTA
SULLA ECONOMIA AZIENDALE IN ASSENZA DI
ADEGUAMENTO DELLA LEGISLAZIONE AL VARIARE
DEL POTERE DI ACQUISTO DELLA MONETA

(Comunicazione presentata il 23 Settembre 1976)

CASSA DI RISPARMIO DI GENOVA E IMPERIA

SOMMARIO

- § 1. - Introduzione: Profilo di studio.
- § 2. - Effetti negativi della svalutazione monetaria nelle imprese e la legislazione correttiva attuata.
- § 3. - Riflessi del processo di svalutazione monetaria nell'economia aziendale e la normativa fiscale.
- § 4. - Lo svilimento della moneta quale causa di eccessiva onerosità della imposizione. Unicità di principio per la determinazione del reddito e delle imposte da preporre ad ogni fonte produttiva di reddito.
- § 5. - Conclusioni: Rimedi ai negativi riflessi fiscali dello svilimento della moneta.

§ 1. - INTRODUZIONE: PROFILO DI STUDIO

Il profilo di studio dei temi congressuali non è la ricerca di possibili quanto inique forme di protezione fiscale dei singoli titolari di imprese in tempi di svalutazione del potere d'acquisto della moneta bensì di forme di tutela e di potenziamento delle aziende, perché fonti del benessere della collettività (1). Il rapporto fra: la incidenza dello svilimento della moneta nella determinazione del reddito d'impresa, la incidenza delle imposte e la normativa tributaria, va tenuto nella giusta considerazione per due finalità da conseguire principalmente: prima per studiare quale i danni da imposizione alla funzionalità e alla competitività delle aziende che interessano la collettività tenuto conto degli obiettivi sociali, occupazionali e di benessere che esse perseguono; secondo, perché si abbiano presenti principi di equità per prevenire le inevitabili distorsioni impositive che il processo di svalutazione comporta (2), con pregiudizio per la vita stessa delle aziende.

Il filone che vengo a proporre mira a dimostrare che la imposizione, in presenza di un fenomeno svalutativo, merita specifico correttivo che si può ottenere legislativamente o operando sui criteri di determinazione del reddito imponibile o operando sulle aliquote d'imposta. Quel filone si inquadra nelle linee fondamentali già presenti al legislatore nella elaborazione della legge delega per la riforma tributaria 9-10-71 n. 825 ma che avrebbe meritato traduzione in norme di attuazione (decreto delegato) più aderenti alle premesse.

Ed infatti nella relazione della Commissione Finanze e Tesoro del Senato — Relatore di maggioranza Belotti — circa la espressione di « rafforzamento » (delle aziende) trasfusa poi nell'art. 2 della richiamata legge delega 825/71 (3) si spiegava che tale indirizzo si adottava per perseguire finalità « *di stimolo alle attività produttive, di sviluppo degli investimenti e dell'autofinanziamento ...* ».

(1) Pietro Onida, « Economia d'azienda », UTET 1963 pag. 38 e ss.

(2) Un disposto correttivo di distorsione della imposizione avente origine dallo svilimento della moneta è espressamente introdotto dall'art. 14 del decreto 643/72 (INVIM).

(3) Già punto 15 (definizione n. 16). Il testo del richiamato punto 16 è: « determinazione dei redditi derivanti dallo esercizio di imprese commerciali secondo criteri di adeguamento del reddito imponibile a quello calcolato secondo principi di competenza economica, tenuto conto delle esigenze di efficienza, rafforzamento e razionalizzazione dell'apparato produttivo ».

Tradotto in legge delegata quell'orientamento, non si è ottenuto di meglio che il riconoscimento della detraibilità di determinati accantonamenti in specifici « fondi », come di seguito si dirà, rimedi solo parzialmente adatti a perseguire la prefissata finalità in uno all'avvicinamento del reddito fiscale al reddito economico d'impresa (4) pure ivi codificato.

Il problema diventò ben più rilevante, ai fini della equità della imposizione e della salvaguardia delle economie aziendali, qualche anno fa quando non si riuscì a trovare adeguato rimedio al grosso problema inflazionistico senza dannose conseguenze per altre finalità di politica economica.

§ 2. - GLI EFFETTI NEGATIVI DELLA SVALUTAZIONE MONETARIA NELLE IMPRESE - LEGISLAZIONE CORRETTIVA APPLICATA

In tema tributario lo svilimento della moneta, per una azienda, estrinseca effetti negativi di due ordini principalmente: uno è quello che porta ad evidenziare redditi imponibili che tali non sono in quanto si tratta frequentemente di variazioni di valori nominali di poste contabili (5) con la conseguenza iniqua che si considerano imponibili anche i redditi non « depurati del velo monetario » (6); l'altro che provoca limitazione ai programmi operativi aziendali poiché — è risaputo — le imposte incidono sempre più, man mano che si svilisce la moneta, « sulla produttività (sic!) delle imprese ostacolando quella espansione del reddito che è invece esigenza fondamentale della economia nazionale » oltre che « interesse dell'Erario » (6). Nella prima direzione, in passato non troppo remoto — 1952 (7) — e poi di recente — 1975 (8) —, sia pure con scarsa efficacia, il legislatore ha ritenuto dettare rimedio autorizzando « rivalutazioni per conguaglio monetario »; mentre nella seconda direzione si è operato disponendo (9) che nella determinazione del reddito aziendale si abbia a tener conto anche, fra i principi e criteri direttivi per la emanazione del decreto delegato, « delle esigenze di efficienza, rafforzamento e razionalizzazione dell'apparato produttivo » (10).

(4) Mia relazione al Congresso di Catania 1972 dei dottori commercialisti riportata quivi in appendice perché saltata, per disguido tecnico, in sede di stampa di quegli « atti congressuali ».

(5) Delli Giorgio, « Natura e limiti delle politiche di bilancio », XIX Congresso Nazionale Dott. Comm. Torino, 18-21/9/1974.

(6) Consiglio Nazionale Economia e Lavoro - Parere 26/1/68.

(7) L. 12/2/1952 n. 74.

(8) L. 2/12/1975 n. 576.

(9) Art. 2 sub 16) L. 825/71.

(10) Il testo della Commissione Finanze e Tesoro della Camera suo-

Dal contesto del decreto delegato (597/73) l'adempimento del mandato sembra affidato soltanto al riconoscimento della costituzione di alcuni fondi (11).

Ma ci si domanda: Sono questi fondi sufficienti a soddisfare il disposto della richiamata legge delega ed ancora più a interpretare la realtà nella determinazione del reddito aziendale a fini fiscali anche in presenza di un processo di svalutazione della moneta facendo salvi appunto « la efficienza, il rafforzamento e la razionalizzazione dell'apparato produttivo » ed evitando distorsioni impositive? Ne deriva ancora, in ordine alla esigenza di rafforzamento, l'altra domanda: La incidenza delle imposte, così come oggi articolata, in costanza dei fenomeni svalutativi, incoraggia o arresta il processo di sviluppo produttivo?

§ 3. - RIFLESSI DEL PROCESSO DI SVALUTAZIONE MONETARIA NELLA ECONOMIA AZIENDALE E LA NORMATIVA FISCALE

E' fuori dubbio che il legislatore, nel dettare le norme per la determinazione del reddito aziendale ai fini tributari, abbia anche tenuto presente la esigenza di tutela della azienda quale bene sociale (12) nell'intento di preservarla nel tempo perché possa assicurare, con la sua sopravvivenza non solo, ma pure con il suo potenziamento, che si esprime anche in competitività e maggiore occupazione, il benessere economico della collettività (13): tanto ha inteso realizzare il legislatore mediante il riconoscimento di accantonamenti in « fondi » quasi (14) mai in precedenza autorizzati ai fini fiscali, mutuando concetti e tec-

nava: « determinazione dei redditi derivanti dall'esercizio di imprese commerciali secondo criteri di adeguamento del reddito imponibile a quello calcolato secondo principi di competenza economica ».

(11) Per tradurre queste raccomandazioni in tema di decreti delegati si sono autorizzate costituzioni di taluni fondi e cioè: il fondo accantonamenti per rischi su crediti (art. 66 decreto 597/73), il fondo manutenzione per lavori ciclici di navi e aeromobili (art. 67 decreto 597/73); (Altro fondo rischio fu autorizzato con legge 27/7/62 n. 1228 ove all'art. 2 fu ammessa una detrazione per rischi di perdite fino allo 0,40% dell'ammontare dei crediti per finanziamenti: mutui a lungo termine fatti da istituti specializzati); il fondo ammortamento dei beni gratuitamente devolvibili nonché dei costi a utilizzazioni pluriennali (artt. 68 e 71 decreto 597/73); ecc.

(12) P. Onida, op. cit. pag. 83 e segg.

(13) P. Onida nella op. cit. a pag. 86 dice che l'azienda è « bene razionale per raggiungere il bene umano ».

(14) In precedenza: cfr. L. 1228/62 richiamato in nota N. 10 e artt. 97 e 98 T.U. 29/1/1958 n. 645.

nica alla scienza economico-aziendale (15). Ma purtroppo quelle elaborazioni legislative furono svolte, in tempi in cui sembrava troppo lontana la ipotesi di una notevole svalutazione monetaria con la conseguenza che esse, di fronte ai rilevanti fenomeni sopraggiunti, si sono dimostrate inadeguate, e di qui la necessità di elaborare correttivi.

Preme in particolare porre mente quivi ad un fenomeno che nella ottica comunemente applicata oggi, appare di conseguenza opposta rispetto alla realtà. Cioè è luogo comune che le aziende, in tempi di grosse svalutazioni, realizzino vantaggi in funzione del tasso di svalutazione della moneta (16) per effetto del duplice fenomeno della rivalutazione degli investimenti in scorte e in impianti in genere e per effetto del pagamento delle imposte con moneta sempre più svalutata (17). Ma il problema, per vederlo nella giusta e vera luce, va diversamente esaminato: l'azienda deve vivere all'insegna, fra l'altro del suo rafforzamento del quale le norme fiscali di attuazione devono tener conto, sia per interesse economico collettivo (cfr. §§ 1 e 2) sia in adempimento dell'espresso disposto della legge delega. Per ottenere la equità in tale operazione è da esaminare in che misura e con quanto « sacrificio » l'azienda sopporta quei prelievi. Tale misura è data dalla entità delle risorse disponibili residuali dopo il realizzo delle cautele di sopravvivenza, efficienza e potenziamento (18) che suggerisce già la tecnica gestionale. E poiché in tempi di galoppante svalutazione i programmi aziendali richiedono sempre maggiori investimenti a parità di realizzazioni in strutture per effetto del crescente costo degli impianti e di tutti i beni occorrenti alla gestione, è chiaro che diminuiscono complementariamente le di-

(15) Espressamente in tal senso: N. 16 art. 2 legge delega 825/71 Relazione della Commissione Finanze e Tesoro della Camera (Relatore Bima 22/5/70) su tale articolo.

(16) E' di acuta saggezza empirica da attribuire alla tipica intuizione imprenditoriale — la osservazione spontanea quanto istantanea è di un intelligente imprenditore napoletano — che i veri accantonamenti di disponibilità l'imprenditore li realizza in tempi di riduzione di prezzi e non in tempi di lievitazioni, in cui, invece, si dà fondo ad ogni accantonamento.

(17) L'inflazione evidenzia « spesso utili che in sostanza non sono stati conseguiti » con distorsione dall'informazione contabile tendente a « sopravvalutare i profitti aziendali », a provocare distribuzione di utili e a provocare imposte « sulla base di utili sostanzialmente inesistenti »: Delli Giorgio, « Natura e limite delle Politiche di bilancio », intervento al XIX Congresso dei Commercialisti di Torino, 18/21 Settembre 1974.

(18) Lo Stato non può, nell'interesse dell'economia generale risolvere semplicisticamente il problema effettuando prelievi senza misura dovendo presiedere a tale determinazione il principio, sempre valido, di « non sottrarre agli individui singoli, capitali da essi più redditiziamente adoperabili »: Anselmi Bernardino, Nuovissimo Digesto Italiano, UTET, voce « Finanza », pag. 349.

sponibilità residuali per il pagamento delle imposte, fino ad esaurirsi, e cresce il « sacrificio » per fronteggiare quelle imposte. Il correttivo è nello spostamento della base di commisurazione del prelievo sui « redditi disponibili » e non su quelli « realizzati » per evitare la « eccessiva onerosità » della imposizione (cfr. § 4) onde permettere il continuo rilancio dell'economia aziendale: il che non spaventa perché sostanzialmente costituisce la estensione del concetto della legge 576/75. Infatti questo concetto e questa necessità sono stati di recente soddisfatti dal legislatore, per coloro che godono di più bassi redditi con la modifica delle detrazioni, delle aliquote e degli scaglioni di reddito ai fini della applicazione della IRPEF, attuata con la legge 2-12-1975 n. 576. Tale disposizione è certamente equa perché, a parità di reddito, la riduzione del potere d'acquisto della moneta importa riduzione della capacità contributiva (19): essa norma ha voluto considerare giusta il sacrificio del cittadino a sopportare l'onere della imposizione in presenza dell'aumento del costo della vita e quindi della continua contrazione di disponibilità finanziarie per il pagamento delle imposte.

Anche sul piano equitativo non si vedrebbe motivo per non operare parallelamente, nello stesso intento di mitigare la imposizione, nei confronti delle aziende in generale in presenza dello stesso notevole fenomeno svalutativo!

§ 4. - LO SVILIMENTO DELLA MONETA QUALE CAUSA DI ECCESSIVA ONEROSITA' DELLA IMPOSIZIONE. UNICITA' DI PRINCIPIO, PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO E DELLE IMPOSTE, DA PREPORRE AD OGNI FONTE PRODUTTIVA DI REDDITO

La « eccessiva onerosità » è annoverata in sede civilistica (20) fra le cause che legittimano la risoluzione dei « contratti a esecuzione continuata o periodica ovvero a esecuzione differita ».

La ratio che ispirò il legislatore a inserire il principio fra le norme di comportamento in quei tipi di rapporti economici fu fornita dalla Suprema Corte di Cassazione, con scultoria sentenza (21) così massimata: « L'eccessiva onerosità sopravvenuta di una delle prestazioni nei contratti sinallagmatici ad ese-

(19) Alla capacità contributiva fra l'altro l'art. 53 della Costituzione vuole si commisuri, con criteri di progressività, la imposizione.

(20) Codice civile, libro IV, delle obbligazioni, titolo II, capo XIV, sezione III.

(21) Cass. 20/5/1952 N. 739 (Foro Italiano Mass. 1952, 186).

cuzione continuata o differita viene presa in considerazione dal legislatore in quanto produce a colui che è debitore della prestazione un « sacrificio » da cui resta alterata l'economia del contratto, l'equilibrio originariamente esistente fra le corrispettive prestazioni ».

« E tale equilibrio si sconvolge non soltanto allorché chi deve la prestazione in natura si trovi nella necessità di procurarsi l'oggetto a prezzi eccessivi o di produrlo a costi eccessivi; ma anche quando derivi dal sopravvenuto fenomeno della « svalutazione monetaria » ...

Questo principio lo si è richiamato quivi non perché vi sia parallelismo fra la situazione prevista in sede civilistica e quella quivi sostenuta, ma solo per evidenziare come il fenomeno monetario è degno di considerazione giuridica oltre che economica e come ad esso, già in altre sedi (civilistica) si sia data rilevanza per evitare squilibri e distorsioni quali riflessi del fenomeno.

Si dia per un attimo al concetto della « moneta », unità di misura del reddito, un valore diverso da quello che comunemente vi si attribuisce.

Proviamo cioè a sostituire al concetto di reddito espresso in « moneta » quello espresso in « utilità prodotte e disponibili ». In tal caso lo svilimento della moneta, quale unità di conto, non esplica alcun effetto distorsivo in sede impositiva: svolge cioè la sua naturale funzione neutrale. Se invece misuriamo il reddito, anziché in « utilità prodotte e disponibili », in « moneta » è chiaro che una quantità costante nel tempo di reddito espressa in moneta indica minori utilità disponibili man mano che la moneta si svaluta. Dovendo il reddito imponibile essere pari ad una certa quantità di « utilità prodotte e disponibili » ne deriva che le imposte, commisurate a queste « utilità » devono ridursi in termini assoluti, quando siano espresse in monete, se non si vuole distorcere la incidenza delle imposte stesse e se non si vuole intaccare la potenzialità produttiva aziendale. Diversamente si ricade nella eccessiva onerosità per effetto dello svilimento della moneta che anche il codice civile mira ad eliminare.

§ 5. - CONCLUSIONI: Rimedi ai negativi riflessi fiscali dello svilimento della moneta

Vediamo ora per quale verso si può raggiungere, con semplicità, lo scopo senza violare la legge delega, ed anzi nello spirito della stessa.

Il rimedio alla situazione, può venire da due direzioni o dalla combinazione delle due e cioè: dalla modificazione delle

aliquote di incidenza delle imposte, come operato per i privati con la richiamata legge 576/75; e dalla introduzione di indici (22) capaci di neutralizzare gli effetti fiscali dello svilimento della moneta e di assicurare la competitività e il potenziamento aziendali con salvaguardia della occupazione: ne deriverà un « sacrificio » per imposte a carico delle aziende in rapporto alle disponibilità residuali che è postulato della tesi qui sostenuta: così facendo si ottiene anche l'adeguamento nel tempo delle risorse, per gli investimenti programmati, al nuovo potere d'acquisto della moneta stessa (23).

La introduzione nella realtà legislativa di questi indici, per la veloce variabilità nel tempo del potere d'acquisto della moneta, richiede grande tempestività d'intervento legislativo, non facile a realizzarsi.

Per la sua più semplice applicazione, si potrebbe stabilire con legge l'adeguamento annuale della tassazione alla realtà del potere d'acquisto della moneta e demandare poi la sua determinazione annua all'Istituto Centrale di Statistica. I risultati degli appositi studi dell'Istituto, tradotti opportunamente in indici, andrebbero pubblicati nei più brevi tempi tecnici e comunque in tempi utili per la produzione delle dichiarazioni dei redditi (così come si opera per gli indici di scala mobile), anche se ne derivasse la necessità di spostare di qualche tempo il termine di presentazione delle stesse (e ciò sia per i soggetti che abbisognano dei risultati aziendali ai fini IRPEF sia per quelli che ne abbisognano ai fini IRPEG).

Il procedimento di determinazione potrebbe essere il seguente: fissato il « datum line » (24) ad una certa epoca, si determinerebbe annualmente il « total index number » (24). Sulla base poi del rapporto fra i due valori si determinerebbe il correttivo al reddito aziendale da dichiarare « imponibile ». Il patrocinio di questa tesi è nella ripetuta considerazione che l'azienda è mezzo per il raggiungimento di finalità collettive di

(22) La introduzione d'indici correttivi è prospettata ancora dal Delli nel suo citato intervento al XIX nostro Congresso di Torino.

(23) Supposto un programma d'investimento, per la conservazione della competitività o per l'assorbimento di 100 unità lavorative, di L. 2 miliardi in 4 anni con utili aziendali. In presenza di galoppante svalutazione è inevitabile che il programma diventi di 2 miliardi più x. A questo punto, volendo misurare il sacrificio per la incidenza delle imposte lo si noterà crescere al punto che per sopportare il carico d'imposta potrebbe essere non più possibile realizzare il programma con grave danno per quel bene sociale che è l'azienda e per la occupazione. E non appare in vero socialmente valida quella impostazione specie in tempi in cui sono diventati principi il problema occupazionale e quello competitivo aziendale.

(24) Francesco Saverio Nitti, « Scritti di Economia e Finanze » Volume II, Editori Laterza, Bari 1960 pag. 1/63.

occupazione, di benessere e sviluppo civile (25). Occupazione, benessere e sviluppo civile che sono gli obiettivi principali di una società moderna in continua evoluzione e che si possono raggiungere solo migliorando, in tutti i sensi, gli investimenti (26); e tanto nell'intento di considerare l'azienda non quale bene da predare ma quale bene da salvaguardare nell'interesse della collettività perché, essendo vero, come disse lo Zappa (27), che l'azienda è « cellula vitale dell'intero ordinamento economico », distruggendola si distrugge l'intero ordinamento economico.

A meno che una diversa impostazione non la si intenda ispirare a quella del « digiunatore » che si pone in digiuno... per mangiare del vantaggio finanziario che gli deriva dal digiunare (28) e per conseguire altri abbondantissimi « alimenti » poco edificanti e col riflesso negativo di porsi in posizione di dipendenza « infantile » rispetto al mondo economico che osserva.

(25) La protezione delle aziende, fonte preziosa di posti di lavoro e di bene collettivo è dovere costituzionale perché è fatto « obbligo », dall'art. 4, II co., della Costituzione, ad ogni cittadino svolgere una attività. Ma il precetto sarà destinato a restare insoddisfatto se le fonti d'ogni attività (intendi: le aziende) non venissero protette adeguatamente.

(26) Tutto quanto sopra implica che in periodo di inflazione gli investimenti per le aziende pubbliche devono subire una flessione.

(27) Gino Zappa, « Le produzioni nell'economia delle imprese », Milano 1957 Tomo I, pag. 166.

(28) Emilio Servadio, « La psicologia dell'attualità », Longanesi e C., Milano, 1962, pag. 150-154.

APPENDICE

*Relazione al Congresso dei dottori commercialisti di Catania
1972*

« REDDITO ECONOMICO E REDDITO FISCALE »

Del tema congressuale è stata fornita maggiormente interpretazione « de jure condendo » mentre io ne ho fatto un esame « de jure condito » con prospettive di variazioni future.

Non è isolato il mio punto di vista avendo già ascoltato qualche altra voce in tal senso.

Il bilancio può essere riguardato sotto due profili principalmente: uno giuridico ed uno tecnico. In vero il tema del congresso è più specificamente giuridico anche se una netta divisione fra i due non può sussistere in concreto.

Riguardato sotto l'aspetto giuridico esso trova ovvia regolamentazione nel codice civile con altrettanto ovvia integrazione normativa in sede tributaria. E tale regolamentazione troppo spesso condiziona malamente la tecnica di gestione e di erezione di bilancio.

E' stato ciò confermato dal relatore quando, a proposito del divieto delle compensazioni di partite e dei problemi delle rivalutazioni, ha mostrato le sue perplessità per la esistente vessatoria legislazione in materia.

Ed è, invece, proprio dell'aspetto fiscale specificamente che vorrei interessarmi, intrattenendoVi qualche minuto soltanto, pur prendendo atto e riconoscendo che numerosi e rilevanti sono i problemi tecnico-contabili connessi al tema proposto in discussione come è emerso anche dalla relazione del prof. Amodeo. Essi non sono solo problemi italiani ma interessano l'intera Comunità Europea e sono di ordine generale in quanto riflettono il contenuto del bilancio ed il senso giuridico dello stesso, la formazione del piano dei conti, la unificazione comunitaria dell'impostazione del bilancio, la conservazione dei segreti delle tecniche produttive aziendali — che non devono pertanto trasparire dai dati di bilancio che si pubblicano — le garanzie dei soci e dei terzi ecc.; nonché di ordine particolare circa il riparto delle spese pluriennali, la imputazione e la valutazione dei vari fondi correttivi, ecc.

Pur considerando però i così numerosi problemi accennati, il mio intervento nell'ambito del tema congressuale « Il Bilancio nella legislazione Italiana », vuole centrare, come detto, un piccolo aspetto particolare circa la anomalia creata dal legislatore fiscale quando ha dettato norme che, senza inficiare

la veridicità del bilancio ufficiale delle società, hanno autorizzato la costruzione di un altro documento che dia una misura ed una qualità di reddito differente, a danno della chiarezza del bilancio stesso e della più sana politica economica dell'azienda.

Non sono considerazioni nuove, ma a modesto mio parere importanti, che vanno ripetute perché il legislatore senta lo stimolo pressante a non condizionare la politica di gestione aziendale attraverso lo strumento fiscale, quando tale intervento non abbia finalità d'interesse collettivo superiore, specie in questi tempi di mercato comune.

Si è fiduciosi della utilità delle pressioni in considerazione della sensibilità dimostrata dal legislatore nell'acquisire precedenti suggerimenti puntualmente tradotti, sia pure « lento pede » in leggi operanti.

Attraverso quella sollecitata normativa le posizioni divergenti, nella strutturazione del bilancio di funzionamento e del bilancio fiscale, hanno beneficiato di un certo ravvicinamento da giudicare positivamente, pur se non soddisfa appieno, dovendosi intravedere ovviamente « l'optimum » nella identificazione dei due menzionati aspetti delle risultanze di gestione.

Del positivo comportamento passato del legislatore se ne dà atto facendo richiamo alle seguenti norme: quella relativa alla possibilità concessa di abbreviazioni dei periodi di ammortamento, introdotta con la legge 11-1-51 n. 25 (art. 12); quella del riconoscimento della detraibilità dei compensi degli amministratori, introdotti dalla legge 21-4-62 n. 266 a modifica dell'art. 108 del T.U. 645/58; quella del riconoscimento di una passività per *rischio* nella esecuzione degli appalti, introdotta dalla legge 31-1-56 n. 1 (art. 24) ecc.

Tale imputazione però, si sostiene quivi, dovrebbe essere lasciata libera alle società anche in considerazione della mancanza di qualsiasi danno allo Stato nella visione complessiva della tassazione della vita aziendale al di fuori del tempo e nella visione superiore di una economia di lungo respiro: i ricavi infatti e così i costi, nella vita di impresa non variano nella loro ripartizione.

Pertanto il reddito nella sua totalità resta invariato e produce le stesse imposte comunque lo si ripartisca.

Ed allora, considerate le finalità di più lunga durata dello Stato, e certo meno contingenti, appare più razionale che si lasci la politica delle scelte delle imposizioni alle singole frazioni di vita d'azienda alle società stesse, lasciandole libere di scegliere i riparti che si ritengono più opportuni ed utili, ai fini dell'economia aziendale: così per gli ammortamenti, l'obsolescenza, la copertura dei rischi per la determinazione e valutazione dei cali, delle rimanenze e di tutti i valori di stima.

Si comprende così anche la inutile ingiustizia della codificata tassabilità della rivalutazione in genere per il solo fatto della loro iscrizione in bilancio.

A favore della prospettata conclusione concorre il preminente principio di semplicità e chiarezza, invocato anche dal relatore, che deve chiedersi ad un bilancio, risultando attualmente compromesso tale principio vieppiù della complessità degli adempimenti formali da attuare in sede di erezione di bilancio e di formazione di scritture contabili sistematiche ogni qualvolta si effettuano recuperi a tassazione, in forza di specifiche norme fiscali che alterano i concetti della legislazione civile-commerciale.

Si vuole auspicare che si eliminino per intero quelle divergenze fino a fare considerare non più il « Bilancio di funzionamento » e quindi il « reddito economico » solo come verità « economico-tecnica » su cui vanno costruiti poi il bilancio e il reddito « fiscali » come verità diverse, cioè come verità « fiscali », ma il bilancio « economico » o di « funzionamento » come bilancio anche fiscale superando la concezione che il bilancio economico debba costituire solo uno strumento contabile ed un documento « giuridico-tecnico » non vincolativo ai fini delle rilevazioni fiscali.

Si avverte che, con ciò non si raggiunge la costruzione di un bilancio e di un « reddito » più veri, uniformandomi io al concetto espresso dai classici della economia aziendale, recenti e non più recenti, ove hanno dimostrato la possibilità della esistenza contemporanea di più bilanci tutti egualmente veri, solo che prospettano le risultanze dei fenomeni e dati aziendali da diversi punti di vista.

Concetto al quale mi è apparso valido uniformarmi anche perché sorretto in sede filosofica dal Croce il quale nella Sua « Logica come scienza del concetto puro » ammette la esistenza, con riferimento, ad un'unica realtà di « verità di ragione » e di « verità di fatto », e di « verità necessaria » e di « verità di contingenti », e così di seguito precisando che l'una verità non smentisce l'altra.

Oso sperare che la prospettata unificazione in una con le altre soluzioni tecniche che emergeranno da questo Congresso, non resti utopia.

BIBLIOGRAFIA

- 1) Atti Parlamentari per la preparazione della riforma tributaria.
- 2) Anselmi Bernardino: « Nuovissimo Digesto Italiano », UTET, voce « Finanza ».
- 3) C.N.E.L. (Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro): Parere 26/1/1968 sulla riforma tributaria.
- 4) Delli Giorgio, « Natura e limiti delle politiche di bilancio », da « Le relazioni e le comunicazioni » del XIX Congresso Nazionale dei dottori commercialisti, Torino, 18-21 Settembre 1974.
- 5) Nitti Francesco Saverio: « Scritti di Economia e Finanze », Vol. II, Editori Laterza, Bari 1960.
- 6) Onida Pietro, « Economia d'azienda » - UTET 1963.
- 7) Sbrescia Giovanni, « Congresso Nazionale dei dottori commercialisti di Catania 1972 ».
- 8) Servadio Emilio, « La psicologia dell'attualità », Longanesi e C., Milano, 1962.
- 9) Zappa Gino, « Le produzioni nelle economie delle imprese », Milano 1957, Tomo I.