

EVOLUZIONE DI SISTEMI DI TASSAZIONE

di C. Mazzoni

LA VENDITA DEGLI UFFICI PUBBLICI IN ETA' MODERNA

Una delle principali differenze fra lo Stato moderno e quello contemporaneo risiede nelle procedure della tassazione e del reclutamento dei funzionari pubblici.

Se il lettore retrocedesse acriticamente le proprie categorie concettuali tratte dall'attualità allo Stato quale esistente ad esempio nel Cinquecento, rischierebbe di fraintenderne completamente i meccanismi ed il funzionamento. Stante in entrambi la medesima necessità di battere cassa, ossia di finanziare con la tassazione la macchina statale (allora più di oggi essenzialmente per necessità di ordine bellico-militare: si trattava, ad esempio, di passare dapprima dal vecchio esercito di cavalleria feudale agli eserciti mercenari di fanteria, poi di finanziare guerre di natura religiosa o di espansione), il prelievo fiscale si svolgeva con modalità assolutamente difforni.

Prima di affrontare la questione, fissiamo alcune definizioni terminologiche. Le tasse si dividono in *dirette ed indirette*.

Nota. In linguaggio tecnico, a differenza che in quello naturale, è invalsa la tendenza a chiamare "tasse" le contribuzioni che costituiscono il corrispettivo in denaro di un servizio erogato dallo Stato al singolo cittadino e che, perciò, hanno base volontaria (tassa per l'emissione di certificati anagrafici, per l'iscrizione alla scuola pubblica, per il canone televisivo, tasse portuali ed areoportuali, etc.): infatti io pago solo se decido di avvalermi del servizio. Si chiamano invece "imposte" le contribuzioni, appunto, imposte, ossia che vengono pretese indipendentemente dalla fruizione di qualsivoglia servizio a titolo personale (imposte sui redditi, sulla casa, etc.). Pure le imposte sono volte a finanziare servizi resi al pubblico, tuttavia questi servizi sono indivisibili, nel senso che ciascuno non ne fruisce in prima persona e su base volontaria, ma in quanto membro di una collettività: ad esempio la difesa dello Stato è un servizio di cui tutti godono a livello collettivo, ma che non è erogato a singoli individui, così come la tutela dell'ordine pubblico o l'amministrazione della giustizia (che sia garantito l'ordine pubblico e punita la delinquenza è un servizio reso alla collettività nel suo complesso). Per aderire al linguaggio naturale, tuttavia, utilizzeremo qui indifferentemente i termini "tassa" ed "imposta".

Tasse dirette sono quelle che un cittadino attualmente paga sulla base dei suoi redditi mobili (denaro) o immobili (possesso di fabbricati e terreni), diciamo in generale che sono proporzionali alle proprietà, quelle indirette sono le tasse sui consumi, ossia che il cittadino paga acquistando un bene (ad esempio l'attuale IVA). A differenza delle prime, le seconde innanzitutto sono occulte, in secondo luogo sono inique poiché non tengono conto del differente soggetto (il ricco paga in egual misura del povero). E' evidente che, mentre un sistema di tassazione diretta necessita di un apparato molto complicato per l'esazione, il secondo tipo di tassazione è molto più agevole. Nel primo caso, infatti, occorrerà preliminarmente effettuare un censimento della popolazione e redigere un catasto aggiornato dei beni immobili, cose che necessitano di tempo e di personale. Per quanto queste pratiche iniziassero ad essere messe in opera già in età moderna, il difetto di questo sistema di tassazione (in Francia l'imposta diretta era detta "taglia" e si applicava, a seconda delle regioni, sulle unità famigliari o sulla proprietà) era che la maggioranza dei grossi proprietari terrieri (clero e nobiltà), ne sarebbero stati comunque esenti, godendo del privilegio di esenzione fiscale. La maggioranza degli introiti provenivano perciò al fisco dalla imposte indirette (dazi doganali interni ed esterni, dazi per traffico su ponti e vie di comunicazione, tassa sul sale, in Francia detta "gabella", etc.). Attualmente accade l'esatto contrario. Differente era inoltre la modalità del prelievo: infatti la riscossione fiscale indiretta non era compiuta direttamente dallo Stato, ma da privati che ne vincevano l'appalto. In altri termini: veniva messa in vendita (appaltata) la facoltà ad esempio di prelevare un certo pedaggio per il passaggio su una strada. Il miglior offerente vinceva

l'appalto e pagava allo Stato la cifra pattuita. In un secondo momento si sarebbe rifatto dell'investimento sui cittadini che si avvalevano del passaggio sul ponte: ciò determinava una tassazione molto esosa. Al contempo, però, lo Stato incamerava anticipatamente la cifra che gli sarebbe derivata da quel prelievo fiscale ed evitava di sobbarcarsi la spesa diretta per stipendiare un esattore.

Le stesse cariche pubbliche (giudici, funzionari, etc.), venivano messe in vendita. Non esisteva cioè una procedura concorsuale per il reclutamento. Inoltre spesso a talune di esse era associata l'attribuzione del titolo nobiliare (nobiltà di toga) e, con una sovrattassa annua, si concedeva la possibilità all'acquirente di renderla ereditaria. L'acquisto di cariche pubbliche, oltre all'ascesa sociale, consentiva di effettuare lucrosi guadagni, incentivando notevoli fenomeni di corruzione.

La logica complessiva che sottintendeva questo sistema era, appunto, l'assolvere la funzione burocratica col minor costo possibile sulle casse dello Stato, i cui proventi potevano così essere indirizzati per una politica di potenza o di consolidamento degli eserciti.

Fu solo gradualmente (soprattutto dopo la Rivoluzione francese) che il sistema del reclutamento dei funzionari pubblici e quello dell'esazione fiscale assunsero i caratteri che conservano a tutt'oggi.

L'altra modalità di incamerare denaro da parte dello Stato e condivisa tanto dallo Stato d'età moderna quanto dagli Stati attuali, era il ricorso a prestiti da parte di banche o l'emissione di titoli del debito pubblico. Il concetto di prestito bancario è piuttosto intuitivo: lo Stato chiede un prestito ad una banca dietro restituzione, dopo un certo lasso di tempo, della cifra ricevuta maggiorata di un interesse calcolato in percentuale. L'emissione del titolo di debito pubblico è concettualmente simile: chi acquista il titolo (il creditore) ottiene in cambio del suo denaro una cartella che gli dà diritto ad averne un interesse (ad esempio annuo). Dopo un certo lasso di tempo piuttosto lungo gli sarà restituito il suo denaro. Nel frattempo, però, la cartella può essere venduta, con gli interessi maturati, ad un altro privato ed il creditore può ottenerne il rimborso da quest'ultimo. I titoli del debito pubblico sono inoltre soggetti a fluttuazione di mercato e, nel tempo, possono valere di più o di meno rispetto al loro costo iniziale. Rispetto ad altri investimenti, hanno una garanzia maggiore, poiché lo Stato, sul lungo periodo, sarà sempre in grado di restituire il prestito ricevuto, potendo contare sul gettito fiscale.

In epoca moderna, tuttavia, spesso lo Stato non fu in grado di onorare i suoi debiti, e dichiarò la bancarotta (ad esempio la Spagna lo fece nel 1557).

Dettaglio. Nella contabilità dello Stato, come in qualsivoglia impresa privata, occorre distinguere fra voci d'entrata e d'uscita (o spesa). Lo Stato, infatti, incamera denaro essenzialmente attraverso la tassazione (esistono anche entrate extra-tributarie come gli utili delle partecipate, etc., ma sono minoritari) e lo spende in servizi. Le voci di spesa varieranno a seconda della politica estera dello Stato in questione (aggressiva o pacifica), nonché dei diritti che lo Stato riconosce e garantisce al cittadino (civili piuttosto che anche sociali). Una voce di spesa è, per gli Stati che lo contraggono, anche il cosiddetto "debito pubblico". Infatti accade che spesso le uscite dello Stato siano maggiori delle entrate e ciò rende necessario da parte dello Stato un'indebitamento tramite emissione di titoli di Stato. Il prestito ricevuto, sul momento, consente di sostenere le spese, ma, sul lungo periodo, deve essere restituito coi relativi interessi, andando anch'esso a costituire un'ulteriore voce d'uscita. Si dice che lo Stato dispone di un *avanzo di bilancio primario* (o *avanzo primario*) quando le uscite (senza in esse computare le spese per interessi sul debito) sono inferiori alle entrate: l'*avanzo di bilancio primario* (o *avanzo primario*) è esattamente ciò che avanza nella differenza fra entrate ed uscite (tolte le spese per interessi) e che perciò può essere utilizzato per saldare l'eventuale debito pubblico. Questo dato, tuttavia, non ci dice ancora se il bilancio dello Stato non è in deficit: infatti occorre considerare, a questo scopo, la differenza fra le entrate e la somma *di tutte le spese*, comprese quelle relative agli interessi sul debito pubblico: se la cifra rimane positiva anche in

questo caso, si dirà che lo Stato ha un *avanzo di bilancio*. Laddove, invece, la differenza fra le entrate e le uscite sarà negativa, si dirà che v'è un *disavanzo* (o deficit) nel bilancio statale. Si dice che uno Stato consegue il *pareggio del bilancio* quando le sue entrate e le sue uscite (comprehensive degli interessi sul debito pubblico), si pareggiano. Questo indicatore, tuttavia, non è ancora da ritenersi sintomatico della solidità dei conti di uno Stato: il traguardo ideale, infatti, sarebbe la totale assenza di debito pubblico, cioè la capacità dello Stato di far fronte alle proprie spese unicamente con le sue entrate, vale a dire senza dover ricorrere a prestiti. Per far questo è necessario, tuttavia, disporre di un sufficiente avanzo primario. Il caso dell'Italia è emblematico, infatti, a partire dalla metà degli anni Novanta, il nostro Paese presenta una crescita dell'avanzo primario (ossia le uscite sono di gran lunga inferiori alle entrate, tolti gli interessi sul debito), tanto da essere, prima della stessa Germania, il paese più virtuoso d'Europa, tuttavia l'avanzo primario, per quanto consistente esso sia, non consente di appianare da solo l'immenso debito pubblico italiano (accumulatosi fra gli anni Settanta ed Ottanta, in un periodo di costante disavanzo primario), costringendo lo Stato a contrarre continuamente nuovo debito.

Dettaglio. Nella Francia d'Epoca moderna la principale tassa diretta era la cosiddetta "taglia" e quella indiretta la cosiddetta "gabella" (di qui i termini di uso corrente "taglieggiare", etc.). La taglia, a seconda delle regioni, si applicava al nucleo familiare o ai possedimenti, ed era in ogni caso un'imposta di *ripartizione*, vale a dire che essa non gravava sui singoli, ma su gruppi sociali che in solido erano tenuti a corrispondere la cifra richiesta. Talora, a lato della taglia, specie per sostenere le spese di guerra, si ricorse alla *capitazione*, che era invece un'imposta personale, vale a dire che gravava in capo al singolo contribuente. Quanto alla gabella, a seconda delle regioni, essa si applicava in modo differenziato. Le regioni produttrici di sale ne erano esentate, invece le altre si distinguevano a seconda che fosse lo Stato ad impossessarsi delle riserve di sale ed a rivenderlo direttamente, o a seconda che, viceversa, il monopolio del commercio del sale fosse rivenduto a terzi.

Occorre, inoltre, esaminare un'ulteriore e fondamentale differenza fra lo Stato moderno e quello contemporaneo: in quest'ultimo l'interlocutore dello Stato sono i singoli cittadini, nel primo i cosiddetti "corpi intermedi". I corpi intermedi sono gli ordini o ceti (clero, nobiltà, terzo stato), ma anche le città, i vescovadi, etc. Il sovrano, ad esempio, se vuole imporre una tassa diretta, non si deve rivolgere ai singoli cittadini, ma ai corpi intermedi di cui essi fanno parte: così può richiedere ad una città di pagare una certa somma. La città deciderà poi autonomamente la ripartizione della tassa fra i suoi cittadini. La taglia stessa, che in Francia era la principale imposta diretta, era, come detto, un'imposta di ripartizione, ossia era un'imposta che gravava su un'intera collettività, su cui poi doveva essere ripartita: il Re non trattava con i singoli, ma con la collettività, la quale, complessivamente, era responsabile della corresponsione dell'imposta.

Questi corpi intermedi trovano una rappresentanza complessiva dinnanzi al Sovrano in assemblee che nei diversi Paesi assumono denominazioni differenti: le Cortes in Spagna, gli Stati Generali in Francia, il Parlamento in Inghilterra, la Dieta nell'Impero. Si noti che questi organi non hanno una funzione legislativa, o la hanno solo limitatamente ed a partire da un certo momento. Sarà il Parlamento inglese, dopo la Gloriosa Rivoluzione del 1688, il primo ad acquisire la facoltà legislativa, relegando di fatto il re alla funzione esecutiva. Per altro, all'origine (con la Magna Charta del 1215), la principale funzione del Parlamento (allora detto *Magnum Concilium*) era quella di approvare l'aumento del prelievo fiscale da parte del re. Il termine "Parlamento" è poi fuoriuscito dal linguaggio politico inglese per indicare, in epoca contemporanea, l'assemblea elettiva che ha la funzione legislativa in uno Stato: tuttavia, ancora in epoca moderna, si consideri che questo non è l'unico o il prevalente significato dell'espressione "Parlamento". In Francia i

Parlamenti, infatti, erano i supremi organi giudiziari dello Stato, con funzione d'appello e di ratifica degli editti regi.

TASSAZIONE DIRETTA E INDIRECTA

In linea generale la differenza fra un metodo di tassazione diretto ed uno indiretto risiede nel fatto che il primo va a gravare sui redditi (introiti o entrate) o sul patrimonio (beni mobili, cioè denaro, e immobili, cioè case)¹, il secondo sui consumi. Da questa definizione generale segue che l'essere sottoposto a tassazione diretta non viene a dipendere da una scelta del contribuente, a differenza di quanto accade nel caso della tassazione indiretta: infatti, gravando quest'ultima sui consumi, meno si consuma, meno si è sottoposti a tassazione. I due citati metodi hanno trovato nel tempo modalità di applicazione assai difformi. In Età moderna, ad esempio, laddove, in assenza di un complesso ed efficiente sistema burocratico, la possibilità di effettuare un monitoraggio (censimento) del patrimonio e delle entrate dei contribuenti era assai limitata, la tassazione diretta era attuata pro capite, ossia a tutti i sudditi maggiorenni era applicata la stessa imposta: in Francia la tassazione diretta veniva chiamata "taglia". La tassazione indiretta, invece, veniva attuata vendendo a privati la facoltà di prelevare pedaggi su ponti o strade demaniali (cioè dello Stato), di vendere in via esclusiva (monopolio) certi beni, etc. E' evidente che colui che acquisiva tale prerogativa ed anticipava la relativa somma allo Stato, in un secondo tempo si sarebbe rifatto sui fruitori di quei beni o servizi. In concreto: se il vincitore della gara d'appalto anticipava allo Stato cento, egli prevedeva di ricavare cento più un eccesso di valore che giustificava il suo investimento iniziale. Oggi, invece, la tassazione diretta è generalmente attuata in riferimento al reddito attuando un criterio progressivo e non solo proporzionale. Per criterio proporzionale si intende un principio di tassazione che tassa in proporzione al reddito (ad esempio al 10%, etc.): l'effetto è che chi ha un reddito maggiore paga di più in senso assoluto ma nella stessa proporzione di chi ha un reddito minore: chi possiede 1000 paga 100 e chi 10 paga 1. Per criterio progressivo si intende un criterio che applica un'aliquota per scaglioni di reddito: ad esempio, da 10 a 999 si paga il 10%, da 1000 a 1999 il 20%, il che significa che chi ha un reddito di 1100 pagherà il 10% sino a 999 e il 20% sul restante 1100-999=101.

Quanto alla tassazione indiretta, attualmente, una delle principali e più diffuse tasse indirette è la cosiddetta IVA, acronimo che sta in luogo di "imposta sul valore aggiunto". Una breve analisi dell'IVA ci mostrerà un'altra caratteristica meno appariscente ed intuitiva del metodo della tassazione indiretta. L'IVA, in quanto imposta sul valore aggiunto, deve essere versata ad ogni fase di produzione di un bene o servizio: infatti, nel corso della produzione, una merce² subisce un incremento di valore (ad esempio un pezzo di legno, dopo essere stato lavorato a farne una suppellettile o un utensile, acquista del valore che prima non aveva). Deve versare l'imposta, calcolata in percentuale sul valore del bene, lo stesso produttore (l'impresa o il lavoratore autonomo). Tuttavia il soggetto passivo di IVA, cioè colui che è tenuto a versarla, si rifà dell'onere della stessa, scaricandolo sul consumatore, cioè sull'acquirente. Così, se l'IVA è del 21%, il produttore venderà la merce al suo valore più il 21%, dopodiché verserà allo Stato il 21%

¹ Patrimonio e reddito sono due cose differenti così come la scelta di tassare il patrimonio piuttosto che il reddito ha conseguenze differenti: può accadere, infatti, che chi abbia un alto reddito possieda un patrimonio poco ingente (ad esempio poiché ha speso in consumi gran parte dei propri introiti) o, del pari, che chi abbia un ingente patrimonio (ad esempio poiché ha risparmiato o ha ricevuto in eredità o donazione) possieda un basso reddito. Per "patrimoniale" si intende una tassazione che va a gravare sul patrimonio e non sul reddito.

² Per quanto nella presente trattazione ci atterremo all'uso linguistico corrente, che utilizza le accezioni "merce" e "prodotto" come sinonimiche, tecnicamente per "prodotto" si intende ciò che è frutto di produzione (cioè di lavoro applicato), mentre la "merce" è solo ed esclusivamente il prodotto destinato alla vendita: in questo senso, ciò che è lavorato ai fini dell'autoconsumo è prodotto ma non merce.

dell'incasso: con questo meccanismo, egli, di fatto, non si assumerà in alcuna maniera l'onere della tassa cui è però legalmente assoggettato. Questo primo meccanismo, consistente nel trasferire da parte del produttore l'onere dell'imposta sul consumatore, è chiamato "rivalsa". Esiste inoltre un ulteriore meccanismo a tutela del produttore: dal momento che egli stesso deve essersi rifornito a monte del processo produttivo di materia prima o strumenti per la lavorazione sui quali ha dovuto pagare l'IVA, gli è data facoltà di detrarre (cioè di non versare allo Stato e perciò trattenere)³ dal 21% di IVA che deve versare (e il cui onere, di fatto, come visto, è stato da lui trasferito sul compratore) l'IVA che egli stesso ha dovuto versare per avviare il processo produttivo. Così, se egli deve versare 100 di IVA ed ha pagato a sua volta 50, dei 100 che deve versare, ne verserà $100-50=50$. Queste considerazioni ci mostrano come una delle caratteristiche della tassazione indiretta sia il fatto che chi è soggetto passivo dell'imposta (cioè chi è tenuto a versarla), non è il medesimo che di fatto la paga: chi paga, infatti, è sempre il consumatore finale. Viceversa, quanto alla tassazione diretta, i due soggetti coincidono: in alcun modo, infatti, il soggetto passivo dell'imposta, può trasferirne l'onere su altri. Questa caratteristica era già propria della tassazione indiretta d'Epoca Moderna: non era ad esempio il fruitore del passaggio su un ponte demaniale a pagare direttamente un'imposta allo Stato, ma era colui che riceveva in appalto la facoltà di prelevare il pedaggio, per quanto quest'ultimo si rifacesse in un secondo momento dell'onere sostenuto trasferendolo (con le dovute maggiorazioni) sul fruitore del ponte.

³La "detrazione", a differenza della deduzione, non diminuisce la base imponibile, cioè l'ammontare sul quale si applica in percentuale la tassazione, ma sottrae una certa somma all'imposta che si è tenuti a versare e che è già stata calcolata.