

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori **SEGNANA, DE PONTI, BELOTTI, DE VITO, DAL FALCO, ZUGNO, DE LUCA, CAROLLO, ASSIRELLI, RICCI, PATRINI, BALDINI, TIBERI, TAMBRONI ARMAROLI, FARABEGOLI, DALVIT, SPORA, DE MARZI, PACINI, BENAGLIA, MONTINI, BERLANDA, TREU, MURMURA, MANENTE COMUNALE, RUSSO Arcangelo, CASSARINO, TIRIOLO, LA ROSA, MERLONI, PASTORINO, NICCOLI e SAMMARTINO**

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 14 FEBBRAIO 1974

Modifiche agli articoli 53 e 62 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, riguardante l'istituzione e la disciplina della imposta sul reddito delle persone fisiche

ONOREVOLI SENATORI. — La riforma tributaria, iniziata con l'istituzione della imposta sul valore aggiunto e degli altri tributi indiretti nel gennaio 1973 ha avuto piena attuazione il 1° gennaio corrente anno con l'entrata in vigore delle nuove imposte sui redditi.

La revisione della materia tributaria iniziata con la legge di delega 9 ottobre 1971, n. 825, ha richiesto un notevole impegno del Governo e dello stesso Parlamento sia direttamente attraverso la discussione e l'approvazione delle direttive contenute nella detta legge sia nelle successive modifiche che tramite la Commissione interparlamentare, la quale, a norma dell'articolo 17 della stessa citata legge, ha esaminato ed espresso il proprio parere in ordine ai singoli provvedimenti delegati.

L'importanza e la complessità della materia ha richiesto un notevole impegno ed il

risultato del lavoro svolto è veramente lodevole in quanto è stato fornito allo Stato uno strumento idoneo a raggiungere i fini voluti, e cioè di attuare una maggiore perequazione ed una giustizia tributaria da tutti auspicata.

I provvedimenti adottati dal Governo, pur se nella loro organicità debbono ritenersi idonei a raggiungere le suddette finalità, contengono tuttavia alcune norme che, se non corrette tempestivamente, rischiano di compromettere tutto il lavoro svolto e di far fallire la riforma con i conseguenti deleteri riflessi sia di ordine sociale ed economico che di ordine politico.

La stessa Commissione interparlamentare individuò tali norme e, preoccupata e consapevole di quanto sopra, nel suo parere propose al Governo le necessarie modifiche.

Molte delle proposte avanzate dalla Commissione sono state accolte. Non hanno, però, trovato accoglimento proprio quelle

proposte relative ad alcune norme che, non rispecchiando nella sostanza e nello spirito le direttive della legge di delega, determineranno di fatto l'impossibilità di assicurare alla riforma un esito favorevole.

La legge delega, allo scopo di rendere agevole da parte dei contribuenti l'applicazione delle singole imposte e di facilitare agli uffici il relativo accertamento, prevede una stretta connessione tra i vari tributi disponendo esplicitamente all'articolo 10, n. 2, che il legislatore delegato doveva attuare la « interdipendenza della base imponibile dei vari tributi anche ai fini della semplificazione e della concordanza degli accertamenti ».

L'articolo 53 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, istitutivo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, stabilisce invece criteri per la determinazione del momento impositivo e, di conseguenza della base imponibile che sono diversi da quelli già previsti ai fini della imposta sul valore aggiunto dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Per il primo tributo, salvo l'eccezione prevista a favore dei professionisti, si segue, infatti, un rigido criterio di competenza mentre per il secondo si segue per molte un criterio di cassa.

Ciò importa che i contribuenti atteso il diverso momento in cui sorge l'obbligazione tributaria (ad esempio per le prestazioni di servizi, ai fini della predetta imposta sul reddito, l'obbligo d'imposta sorge al momento della ultimazione del servizio, mentre ai fini dell'IVA sorge al momento del pagamento del corrispettivo) debbono seguire difformi criteri per la registrazione della medesima operazione con evidente possibilità di errori, con notevole confusione e con le conseguenti e relative contestazioni.

Inoltre il diverso momento impositivo non potrà mai portare alla concordanza dell'accertamento dei due tributi espressamente voluta dal citato articolo 10, n. 2, della legge delega.

Quanto sopra fu rilevato dalla Commissione interparlamentare dei Trenta la quale, nella relazione al suddetto decreto n. 597 (pag. 26) manifestò la necessità di attuare il dettato della legge delega e, quindi, di modificare la norma del citato articolo 53, nel

senso che ai fini delle imposte dirette debbono seguirsi i medesimi criteri previsti dalla legge sull'IVA per la determinazione della base imponibile.

Poichè a ciò non si è provveduto, l'articolo 1 del presente disegno di legge tende ad integrare le disposizioni del suddetto articolo 53 nel senso di assicurare il coordinamento della imposizione diretta con l'imposta sul valore aggiunto, attraverso l'uniformità degli adempimenti contabili e delle basi imponibili nei confronti degli operatori commerciali e turistici e degli artigiani che, nella quasi totalità, iniziano ora per la prima volta a tenere scritture contabili ai fini delle imposte dirette mentre per l'imposta sul valore aggiunto tengono le relative scritture da oltre un anno. Tale stato di fatto induce ad adeguare le norme sulle scritture contabili previste per le imposte dirette e quelle relative all'imposta sul valore aggiunto e non viceversa perchè altrimenti si determinerebbe il completo disorientamento dei contribuenti.

L'articolo 2, sempre ai fini di cui sopra nonchè allo scopo di dettare delle prescrizioni che risultino intelleggibili ed applicabili dalla massa dei contribuenti, si propone di modificare l'articolo 62 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 riguardante la valutazione delle rimanenze.

La Commissione interparlamentare dei Trenta nel proprio parere rivelò esplicitamente ed all'unanimità « che il sistema previsto per la valutazione delle rimanenze se ben si adatta alle imprese di produzione, si dimostra di difficile se non impossibile applicazione per i pubblici esercizi e le imprese che svolgono prevalentemente attività commerciali » e ravvisò la necessità che venisse adottato un meccanismo il più possibile semplice, tale da consentire il rispetto delle norme.

La Commissione stessa indicò che il sistema di valutazione delle rimanenze più idoneo per gli anzidetti soggetti deve ritenersi quello previsto dal codice civile (valutazione in base al minor prezzo tra quello desunto dall'andamento del mercato), considerando prezzo di acquisto quello risultante dalle fatture di data più recente. La Commissione ritenne, altresì, che l'osservanza del detto

adempimento fosse sufficiente per la determinazione ed il controllo dei redditi dichiarati e proposte, pertanto, che i soggetti i quali effettuano la valutazione delle rimanenze nei modi su indicati non fossero obbligati alla tenuta del registro riepilogativo di magazzino previsto dall'articolo 17 del decreto sull'accertamento.

La proposta della Commissione è stata disattesa dal Governo e le disposizioni dell'articolo 62 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, sono divenute norme operanti. La semplice lettura di tali disposizioni è sufficiente per dimostrarne la complessità e la pratica inapplicabilità per la gran massa degli operatori che per la prima volta affrontano le scritture contabili.

In sostanza, il richiamato articolo 62 dispone che le merci giacenti in magazzino alla fine di ciascun periodo di imposta debbono essere valutate distintamente per categorie omogenee formate da tutti i beni del medesimo tipo e della medesima qualità, attribuendo ad ogni unità il valore risultante dalla divisione del costo complessivo dei beni prodotti o acquistati in ciascun periodo di imposta per la loro quantità, valore che va poi distintamente contabilizzato per ogni periodo in quanto:

a) se le quantità delle rimanenze per ciascun gruppo aumentano rispetto al periodo precedente, le maggiori quantità debbono costituire voci distinte per periodo di formazione;

b) se la quantità diminuisce, la diminuzione va imputata agli incrementi formati nei periodi di imposta precedenti, a partire dal più recente.

Viene spontanea la domanda se una norma così fatta si possa applicare alle imprese commerciali e artigianali che trattano normalmente un numero molto elevato di articoli di tutta la gamma delle qualità e dei più svariati tipi nell'ambito della stessa qualità.

Non vi è chi non veda come la sola determinazione, articolo per articolo, del suo prezzo di acquisto medio nell'intero anno costituisce un impegno di settimane, se non di

mesi, quando la suddetta norma dovesse essere applicata, ad esempio, da un magazzino all'ingrosso ed al dettaglio di prodotti alimentari, di mercerie o di ferramenta. Si dovrebbero, infatti, ricercare per ciascun articolo tutte le fatture di acquisto arrivate dal 1° gennaio al 31 dicembre, sommare gli importi fatturati e le quantità acquistate e poi fare la divisione fra l'importo complessivo, fatturato nell'anno per quell'articolo, per la quantità complessiva acquistata.

Se a quanto sopra si aggiunge la ulteriore frequentissima complicazione data dalla ricerca da fare, in tutte le fatture ricevute nel corso di un anno, dei quantitativi e dei prezzi, al netto degli sconti e degli abbuoni, di un singolo articolo quando ogni fattura può contenere anche decine di voci, è di tutta evidenza che la norma si presenta anche vessatoria.

I suddetti operatori dovrebbero, inoltre, tenere il registro riepilogativo di magazzino prescritto dall'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sull'accertamento nel quale andrebbero indicate le quantità, per categorie omogenee, complessivamente entrate ed uscite in ciascun periodo di imposta e le quantità esistenti al termine di ogni periodo.

Le norme dell'abrogato testo unico delle leggi sulle imposte dirette (articolo 49, terzo comma, del testo unico 29 gennaio 1958, n. 645) prevedevano l'obbligo della compilazione del registro suddetto in forma più analitica. La nuova disciplina, però, pur se consente l'indicazione complessiva delle quantità entrate ed uscite nel corso dell'esercizio, non può rimuovere gli ostacoli che, per i pubblici esercizi e le imprese commerciali e artigiane, per la vasta gamma dei prodotti trattati, rendono difficoltosa, ed in molti casi impossibile, la corretta compilazione del registro medesimo.

È evidente che, benchè sia ora consentita l'indicazione complessiva delle quantità entrate e di quelle uscite nel corso dell'esercizio, per arrivare a determinare i relativi valori complessivi sono pur sempre indispensabili registrazioni di magazzino anche extra-contabili dei singoli movimenti di entrata e di uscita delle merci.

Le imprese commerciali e i pubblici esercizi, come ha riconosciuto e dichiarato la Commissione dei Trenta, non sono materialmente in grado di tenere una contabilità di questo tipo, per cui l'obbligo della tenuta del registro riepilogativo di magazzino mette la quasi totalità delle anzidette imprese nella impossibilità di ottemperarvi e, come è avvenuto con la riforma « Vanoni » ne determinerà l'assoggettamento all'accertamento induttivo, la cui eliminazione doveva essere uno degli obiettivi principali della riforma.

D'altra parte il movimento per valore delle merci in entrata ed in uscita è rilevabile al cento per cento dalle registrazioni tenute ai fini dell'imposta sul valore aggiunto mentre l'esatta consistenza delle rimanenze viene documentata con il sopradescritto procedimento di valutazione, il che — come ebbe ad

affermare l'anzidetta Commissione — è sufficiente a determinare il reddito imponibile e ad assicurare un efficace controllo delle dichiarazioni da parte degli uffici.

Non può non rilevarsi che la tenuta delle scritture contabili nei sensi che si propone costituisce indubbiamente un notevole passo avanti rispetto allo stato precedente, nella strutturazione delle imprese e nel loro stesso interesse. Una completa ed anche analitica contabilizzazione dei movimenti di magazzino, per ora inattuabile, potrà se mai costituire un ulteriore passo da attuare quando finalmente sarà consolidata l'organizzazione amministrativa delle imprese.

Tenuto conto di quanto sopra esposto e considerato che il disegno di legge si propone di attuare in materia delle norme che siano da tutti applicabili, se ne raccomanda l'approvazione.

DISEGNO DI LEGGE**Art. 1.**

Dopo il quarto comma dell'articolo 53 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, sono inseriti i seguenti:

« Nei confronti dei soggetti che svolgono un'attività intermediaia nella circolazione dei beni di cui al n. 2 dell'articolo 2195 del codice civile o che prestano servizi in locali aperti al pubblico o nell'abitazione dei clienti o in forma ambulante i corrispettivi si considerano conseguiti in conformità a quanto previsto dall'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, istitutivo dell'imposta sul valore aggiunto, anche per le operazioni non soggette a registrazione agli effetti di tale tributo.

I soggetti di cui al precedente comma possono attenersi alle norme del terzo comma del presente articolo dandone notizia all'ufficio delle imposte nei termini e agli effetti del primo comma dell'articolo 75 del presente decreto ».

Art. 2.

Dopo il settimo comma dell'articolo 62 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, sono inseriti i seguenti:

« I soggetti che svolgono un'attività intermediaia nella circolazione dei beni di cui al n. 2 dell'articolo 2195 del codice civile o che prestano servizi in locali aperti al pubblico o nell'abitazione dei clienti o in forma ambulante, ferme restando le prescrizioni del primo comma del successivo articolo 75, possono effettuare la valutazione dei beni secondo le norme previste nell'articolo 2425 del codice civile. A tali fini per prezzo di acquisto si intende quello desunto dalle fatture di data più recente. Qualora il prezzo desunto dall'andamento di mercato sia infe-

riore a quello di acquisto, il minor valore deve essere indicato distintamente per ciascuna voce.

I soggetti che effettuano la valutazione a norma del comma precedente non hanno l'obbligo di tenere il registro di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 ».