CAMERA DEI DEPUTATI N. 2931

PROPOSTA DI LEGGE

d'iniziativa dei Deputati RICCIO PIETRO e COCCO MARIA

Presentata il 3 maggio 1974

Modifiche agli articoli 53, 62 e 72 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, concernente istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche

ONOREVOLI COLLEGHI ! — La riforma tributaria, attuata nella sua interezza con il primo gennaio 1974 a seguito della emanazione dei decreti delegati riguardanti la imposizione diretta, può ben essere considerata atto qualificante della passata e della presente legislatura e condizione prioritaria per l'attuazione delle successive riforme, indispensabili al progresso della moderna società nazionale.

L'interesse dello Stato e dei cittadini alla riuscita della riforma è testimoniato dall'impegno che il Parlamento ha profuso prima in sede di discussione ed approvazione del disegno di legge contenente delega legislativa al Governo per la riforma tributaria divenuto poi la legge 9 ottobre 1971, n. 825 e, successivamente, in sede di esame dei singoli decreti delegati da parte della Commissione interparlamentare dei Trenta prevista dall'articolo 17 della stessa citata legge.

Il Parlamento, conscio della importanza della riforma e consapevole del fatto che il suo protagonista principale è il contribuente, ha fornito al Governo con la citata legge n. 825 e con il parere espresso dalla anzidetta Commissione, dettagliate e precise direttive e proposte intese ad adeguare la disciplina della materia alla nuova struttura del sistema tributario per assicurare, da una parte, la rilevazione della materia imponibile nonché la prevenzione e la repressione dell'evasione e, dall'altra, la tutela dei contribuenti attraverso la semplificazione dei rapporti tributari nelle varie fasi.

Ciò in quanto il concreto atteggiarsi attraverso le norme delegate, delle procedure di accertamento, di riscossione, contenziose e repressive fosse il più possibile idoneo ad assicurare il tessuto connettivo di tutto il sistema ed a creare la nuova immagine ed il nuovo volto del sistema tributario sì che esso fosse ed apparisse ai cittadini semplice, razionale, efficiente, giusto e severo ed inducesse nell'amministrazione finanziaria un più avvertito rispetto dei diritti e delle legittime esigenze dei contribuenti e, nel costume nazionale, una migliore e più sensibile coscienza tributaria.

Tutto ciò premesso, abbiamo oggi il dovere di porre e sciogliere un interrogativo e cioè se le norme dei recenti decreti delegati sulle imposte dirette sono tali per chiarezza e semplicità di forma e contenuto da porre il contribuente in condizioni di fare il proprio dovere e di assicurare un sistema razionale, efficiente e giusto.

A questa domanda, purtroppo, non si può che rispondere negativamente, pur se lo strumento fiscale che è stato creato potrebbe, in linea generale, essere ritenuto idoneo a raggiungere le suddette finalità e ciò a causa di talune norme che, se non corrette subito, comprometteranno certamente l'esito della riforma.

Si tratta delle norme contenute negli articoli 53, 62 e 72 del decreto del Presidente della Repubblica 28 settembre 1973, n. 597, riguardante l'istituzione e la disciplina della imposta sul reddito delle persone fisiche, tributo questo che senza dubbio costituisce il fulcro e la base del nuovo sistema di imposizione sul reddito.

La necessità di correggere tali norme fu già rilevata dalla Commissione dei Trenta, ma le proposte al riguardo formulate, con il parere espresso al Governo dalla commissione stessa ai sensi dell'articolo 17 della legge delega sopracitata, non hanno trovato collocazione nel testo definitivo entrato in vigore il 1° gennaio 1974.

Si trattava di proposte dirette ad attuare i seguenti princìpi imposti dalla legge delega:

a) il coordinamento tra i vari tributi;

b) la semplificazione degli adempimenti in modo che fossero di possibile applicazione da parte di tutti i contribuenti;

c) l'aderenza del reddito imponibile a quello realmente posseduto dal contribuente.

Occorre ora dar seguito alle anzidette proposte per i motivi appresso indicati.

I. – All'evidente scopo di facilitare gli accertamenti da parte degli uffici e di rendere agevole da parte dei contribuenti l'applicazione delle varie imposte, l'articolo 10, n. 2, della legge delega prevede « l'adeguamento della disciplina formale dell'accertamento al principio di oggettiva unitarietà e interdipendenza della base imponibile dei vari tributi anche ai fini della semplificazione e della concordanza degli accertamenti ».

L'articolo 53 del decreto istitutivo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche contiene, invece, una sfasatura tra il momento impositivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e quello della contabilizzazione dei costi e dei ricavi ai fini delle imposte sul reddito, che non può certo portare alla « oggettiva unitarietà e interdipendenza della base imponibile dei vari tributi » e, tanto meno, alla « semplificazione e concordanza degli accertamenti ».

Dato che il citato articolo 53 stabilisce in via generale, ai fini dei tributi diretti, che per le cessioni di beni mobili i corrispettivi si considerano conseguiti alla data di consegna o spedizione e per le prestazioni di servizi alla data in cui sono ultimate, le sfasature che in concreto si verificano sono le seguenti:

a) per le imprese soggette al regime forfettario (IVA) si registrano gli incassi ai fini dell'IVA e le vendite (indipendentemente dall'incasso) ai fini delle imposte dirette. Si tratta, come è evidente, di criteri di contabilizzazione completamente diversi che indurranno certamente molti contribuenti in errore e, comunque, imporranno la necessità di due distinte contabilità, anche in contrasto con le norme dell'articolo 18 del decreto 29 settembre 1973, n. 600, sull'accertamento, che prevedono per le piccole imprese il solo registro prescritto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto anche se opportunamente integrato;

b) per le imprese soggette al regime semplificato od ordinario ai fini dell'IVA la sfasatura riguarda:

1) le imprese che vendono ad enti pubblici, agli ospedali o che vendono in base a contratti di somministrazione;

2) le imprese che effettuano prestazioni di servizi per le quali il momento impositivo per l'IVA è quello dell'incasso, mentre, ai fini delle imposte dirette, il momento per la determinazione dei ricavi è dato dalla ultimazione della prestazione;

3) tutte le imprese esercenti il commercio al dettaglio che effettuano la ventilazione agli effetti dell'IVA (riparto delle vendite di prodotti soggetti a più aliquote in proporzione ai relativi acquisti) perché per i ricavi imponibili ai fini delle imposte dirette, ma che non vengono registrati ai fini dell'IVA, è impossibile determinare il ricavo al netto dell'IVA al momento della registrazione.

Anche per le imprese di cui alla lettera *b*), pur se il giro di affari non supera i 120 milioni di lire l'anno, è impossibile integrare i registri IVA come prescrive il sopracitato articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600, ma occorrerebbe tenere due distinte contabilità, il che è in contrasto con il n. 9 dell'articolo 5 e con il n. 2 dell'articolo 10 della legge delega.

L'articolo 1 della presente proposta di legge è diretto ad eliminare i suddetti inconvenienti proponendo l'applicazione, anche ai fini delle imposte dirette, dei criteri previsti dal decreto legislativo sull'IVA circa il momento in cui i corrispettivi si considerano conseguiti.

Si ritiene opportuno uniformare le norme delle imposte dirette a quelle già vigenti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, atteso che queste ultime, in vigore da oltre un anno sono ormai già note e di corrente applicazione da parte dei contribuenti.

II. – Sul problema della semplicità degli adempimenti la Commissione dei Trenta si è più volte soffermata, preoccupata di impedire che per « amore della perfezione » venissero prescritti adempimenti eccessivamente complessi che, in pratica, ben pochi sarebbero stati in grado di osservare con la conseguenza di abbandonare gli altri contribuenti all'accertamento.

La Commissione ha ribadito tale necessità a proposito delle norme contenute nell'articolo 62 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597, affermando esplicitamente che il sistema ivi 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 ».

Le difficoltà di applicazione delle suddette norme nei confronti di tali soggetti risultano evidenti dalla semplice lettura del richiamato articolo 62.

È noto che le imprese commerciali trattano normalmente numerosi prodotti, che in alcuni casi raggiungono anche parecchie migliaia di unità, che si diversificano tutti per tipo, qualità e valore.

Ebbene, non si vede come tali imprese pospossano in base a quanto prescrive il detto articolo 62:

a) raggruppare i prodotti in categorie omogenee formate da tutti i beni del medesimo tipo e della medesima qualità;

b) attribuire ad ogni unità di ciascun gruppo il valore medio risultante dal rapporto tra il costo complessivo dei beni acquistati in ciascun periodo di imposta e la loro quantità;

c) contabilizzare il valore così determinato distintamente per ogni periodo di imposta;

d) costituire, quando le rimanenze per ciascun gruppo aumentano rispetto al periodo di imposta precedente, voci distinte delle maggiori quantità per periodo di formazione;

e) imputare la diminuzione, quando la quantità per ciascun gruppo diminuisce, agli incrementi formati nei periodi di imposta precedenti, a partire dal più recente.

Questi adempimenti ai quali è collegato l'obbligo della tenuta del registro di magazzino, previsto dall'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 sull'accertamento, nel quale dovrebbero essere indicate le quantità, per categorie omogenee, complessivamente entrate ed uscite in ciascun periodo di imposta e le quantità esistenti al termine di ogni periodo, sono inattuabili da parte delle suddette imprese, la cui quasi totalità non solo non ha finora tenuto scritture contabili e quindi non è in grado da un momento all'altro di far fronte correttamente agli anzidetti adempimenti, ma vi sarebbe materialmente impedita, anche se esperta di regole contabili, dal numero ingente di prodotti che dovrebbe contabilizzare nei modi su esposti.

Si ritiene pertanto, che il suddetto sistema di valutazione delle merci debba essere abbandonato per quanto concerne i pubblici esercizi, gli esercenti attività commerciali e gli artigiani nei cui confronti deve essere previsto un meccanismo il più possibile semplice tale da consentire il rispetto di una norma che, come quella di cui trattasi, costituisce uno dei punti fondamentali della riforma.

A tale fine con l'articolo 2 della presente proposta di legge, in relazione anche a quanto proposto dalla Commissione dei Trenta, si prevede:

a) che gli anzidetti soggetti possono valutare le merci giacenti alla fine di ciascun periodo di imposta in base al minor prezzo fra quello di acquisto e quello desunto dall'andamento del mercato intendendo per prezzo di acquisto quello desunto dalle fatture di data più recente;

b) che i soggetti i quali effettuano come sopra la valutazione delle rimanenze non sono obbligati alla tenuta del registro riepilogativo di magazzino previsto dall'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 sull'accertamento.

Si ritiene che quanto sopra sia sufficiente per l'esatta determinazione del reddito potendosi ben rilevare ogni altro movimento aziendale dai registri tenuti ai fini dell'IVA e dagli altri registri e scritture obbligatorie.

III. – L'articolo 2, n. 18, della legge delega nello stabilire particolari semplificazioni contabili per le imprese minori, non può derogare al principio affermato al n. 16 dello stesso articolo circa l'aderenza del reddito imponibile a quello reale delle imprese e cioè alla loro effettiva capacità contributiva.

L'articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597 invece, nel tentativo di realizzare il principio della semplificazione,

ha limitato i costi detraibili elencandoli tassativamente e forfetizzando tutti gli altri in una percentuale rapportata all'ammontare dei ricavi. Ciò non può che portare a distorsioni e sperequazioni tra le varie imprese anche in caso di pari reddito aziendale.

Per ovviare a tali inconvenienti e realizzare in pieno i princìpi della legge delega, debbono ammettersi in deduzione anche per le imprese minori, come è ammesso per quelle maggiori, tutte le spese effettivamente sostenute e documentate, consentendo una minore detrazione forfettaria (1 per cento in luogo dell'attuale 3 per cento) per tutte le altre spese non documentate o non documentabili.

Per raggiungere tale risultato è necessario anzitutto consentire la deduzione di tutte le spese risultanti dal registro degli acquisti tenuto ai fini dell'IVA, al quale l'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica, n. 600 sull'accertamento fa espresso rinvio per le imprese minori, non essendo concepibile che un costo di cui si impone la documentazione e la registrazione non possa poi essere ammesso in deduzione; e ciò senza tener conto che tale esclusione incentiverebbe, come logica conseguenza, l'evasione all'IVA per tutti gli acquisti di beni e servizi per i quali il contribuente non avrebbe più alcun interesse a richiedere la relativa fattura.

L'articolo 3 della presente proposta di legge, in conformità al parere espresso anche dalla Commissione dei Trenta, è diretto ad eliminare i suddetti inconvenienti ammettendo in deduzione tutti i costi documentati sostenuti nell'esercizio dell'impresa.

PROPOSTA DI LEGGE

ART. 1.

Il terzo comma dell'articolo 53 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, è sostituito dal seguente:

« I corrispettivi si considerano conseguiti nei termini previsti dall'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, istitutivo dell'imposta sul valore aggiunto, anche per i corrispettivi non soggetti a registrazione agli effetti di tale imposta ».

ART. 2.

Al sesto comma dell'articolo 62 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, sono aggiunti i seguenti:

« Gli artigiani, gli esercenti il commercio all'ingrosso ed al dettaglio e pubblici esercizi possono valutare le merci giacenti alla fine di ogni periodo di imposta in base al minor prezzo fra quello di acquisto e quello desunto dall'andamento del mercato alla data di chiusura dell'esercizio. A tali fini per prezzo di acquisto si intende quello desunto dalle fatture di data più recente.

I soggetti i quali effettuano la valutazione delle giacenze nei modi indicati al comma precedente non sono obbligati a tenere il re-

gistro riepilogativo di magazzino previsto dall'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 ».

ART. 3.

Il primo e il secondo comma dell'articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597 sono sostituiti dai seguenti:

« Nei confronti delle imprese che secondo le norme del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sono ammesse alla tenuta della contabilità semplificata e non hanno optato per il regime normale il reddito di impresa è costituito dalla differenza tra l'ammontare complessivo dei ricavi, delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive e l'ammontare complessivo dei costi risultanti dalla predetta contabilità e delle perdite, sopravvenienze passive e minusvalenze di cui all'articolo 57.

Per i beni strumentali di costo unitario superiore ad un milione di lire la deduzione è effettuata con le norme di cui agli articoli 68 e 69. Per i costi non documentati o non documentabili è ammessa una deduzione forfettaria in misura non superiore all'uno per cento dell'ammontare dei ricavi ».