

SENATO DELLA REPUBBLICA

VI LEGISLATURA

(N. 2170)

DISEGNO DI LEGGE

presentato dal **Ministro delle Finanze**

(VISENTINI)

di concerto col **Ministro dell'Interno**

(GUI)

col **Ministro del Tesoro**

(COLOMBO)

e col **Ministro del Bilancio e della Programmazione Economica**

(ANDREOTTI)

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 3 LUGLIO 1975

Disposizioni in materia di imposte sui redditi e sulle successioni

ONOREVOLI SENATORI.

1. — Nelle dichiarazioni programmatiche dell'attuale Governo venne precisato che, in materia tributaria, l'attività legislativa sarebbe stata innanzi tutto rivolta all'emanazione delle disposizioni integrative e correttive previste dalla legge di delegazione 9 ottobre 1971, n. 825, per la riforma tributaria al fine di apportare ai provvedimenti già in vigore gli adattamenti suggeriti dalle esperienze acquisite nella loro prima applicazione. Sarebbero state inoltre intraprese le iniziative legislative necessarie per operare le rettifiche e modificazioni esorbitanti dai limiti della legge di delegazione: particolare attenzione sarebbe stata dedicata ai problemi derivanti nel settore tributario dal diminuito potere di acquisto della moneta.

L'impegno assunto, per quanto concerne l'emanazione di disposizioni correttive e integrative dei decreti delegati per la riforma tributaria, ha già trovato attuazione con i provvedimenti adottati nel dicembre dello scorso anno — tra i quali di particolare rilievo quelli in materia di imposta sul valore aggiunto, di imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili e di accertamento delle imposte sul reddito — oltre che con il decreto del Presidente della Repubblica n. 60 del corrente anno: altri provvedimenti seguiranno via via che saranno condotti a termine gli studi in corso.

Per quanto riguarda la revisione della nuova normativa tributaria oltre i limiti della legge di delegazione, si ricorda che è già all'esame del Parlamento un disegno di legge inteso a modificare la disciplina dell'impo-

sta comunale sull'incremento di valore degli immobili in modo da estendere alle società di ogni tipo e agli enti pubblici e privati — con ben determinate esclusioni — l'applicazione del tributo attualmente prevista dall'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, e successive modificazioni, soltanto nei confronti delle società di gestione immobiliare conformemente a quanto stabilito dall'articolo 6, punto 2), della legge di delegazione.

Con l'unito disegno di legge si intende ora rispondere innanzi tutto a due esigenze diverse, ma per alcuni aspetti connesse, sempre più diffusamente avvertite: la prima è quella di un riesame dell'istituto del concorso alla formazione dell'imponibile di redditi appartenenti a più soggetti facenti parte del nucleo familiare, e più specificamente del cumulo dei redditi dei coniugi; la seconda è quella esplicitamente indicata nelle ricordate dichiarazioni programmatiche e riguarda le conseguenze, sul piano fiscale, del mutamento intervenuto nel potere d'acquisto della moneta.

2. — Come è noto, il problema della determinazione dell'imponibile quando più appartenenti al nucleo familiare — e in particolare il marito e la moglie — sono titolari di redditi, ha formato oggetto in questi ultimi tempi di molte e vivaci discussioni. In presenza di queste il Governo non ha mancato di far conoscere il suo pensiero, manifestando nella sede più appropriata l'intendimento di esaminare il problema con l'attenzione e la prudenza che, per le sue molteplici implicazioni, esso impone allo scopo di proporre la soluzione ritenuta più rispondente ad un contemperamento degli interessi che il problema stesso coinvolge (si veda l'intervento del Ministro delle finanze avanti le Commissioni riunite 5^a e 6^a del Senato del 25 febbraio corrente anno e le dichiarazioni del medesimo Ministro alla Camera dei deputati ed al Senato, rispettivamente il 3 marzo e il 22 aprile scorsi, in sede di discussione sul bilancio dello Stato).

I termini del problema sono ben noti.

Si può giudicare che l'appartenenza al nucleo familiare — intendendo per tale, come si dirà, i coniugi non legalmente separati e i

figli minori conviventi — non comporti alcuna modificazione nella capacità contributiva dei soggetti. Se così si ritiene, ne deriva la tassazione separata di tutti i redditi che ciascun soggetto possiede — senza possibilità di alcuna distinzione a seconda della natura dei redditi (da lavoro dipendente, da lavoro autonomo, d'impresa, immobiliari) — e ciascuno deve essere considerato come un autonomo soggetto d'imposta, escludendo ogni rilevanza alla appartenenza al nucleo familiare.

Il legislatore italiano invece, e la maggior parte delle legislazioni estere, anche se talvolta con modalità diverse, hanno ritenuto che l'appartenenza di più soggetti possessori di redditi al medesimo nucleo familiare accresce la capacità contributiva di ciascuno, in confronto all'ipotesi che i medesimi redditi appartengano a soggetti che non fanno parte di un nucleo familiare, e comporta la considerazione unitaria, in una forma o nell'altra, dei redditi in questione.

Anche la larga maggioranza delle proposte presentate negli ultimi mesi al Senato e alla Camera sono intese a confermare il principio della considerazione unitaria dei redditi del nucleo familiare e del concorso di essi a formare un unico imponibile, proponendo tuttavia alcuni correttivi e alcune attenuazioni. Nello stesso senso si sono espresse le organizzazioni confederali dei lavoratori.

3. — Va ricordato che il concorso dei redditi dei soggetti che compongono il nucleo familiare alla formazione di un unico imponibile venne stabilito dal regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3062, ai fini dell'applicazione dell'imposta complementare progressiva sul reddito, istituita con lo stesso decreto. L'assoggettamento ad un unico prelievo fiscale del reddito complessivo del soggetto, formato anche dal concorso dei redditi della moglie e di quelli di cui il soggetto aveva la disponibilità, previsto nell'articolo 2 del predetto decreto, fu giudicata una conseguenza necessaria della funzione assolta dall'imposta, che (come precisato nella relazione illustrativa del citato decreto) era destinata ad « integrare le singole imposte dirette parziali, risalendo da esse al reddito complessivo del contribuente o gruppo familiare, introducendo

do l'elemento personale che in esse manca, consentendo la progressività delle aliquote ».

Le modificazioni successivamente apportate alle norme sull'imposizione diretta lasciarono inalterate le caratteristiche dell'imposta complementare, la cui disciplina conservò sostanzialmente immutato l'istituto del cumulo anche nell'assetto definitivo dato al tributo con il testo unico delle leggi sulle imposte dirette del 1958.

Nella elaborazione dei criteri direttivi per una radicale riforma del sistema tributario, contenuti nella legge di delegazione 9 ottobre 1971, n. 825, il problema della tassazione dei redditi dei coniugi e dei componenti la famiglia venne attentamente esaminato e fu ampiamente dibattuto anche durante i lavori parlamentari che condussero all'approvazione della suddetta legge, che confermò il principio del « cumulo ».

Le ragioni che portarono il legislatore del 1971 a questa conclusione furono diverse. Fu anzitutto espressa l'esigenza — connotata ad ogni forma di imposizione diretta a carattere progressivo e maggiormente avvertita in presenza di un'imposta unica sul reddito delle persone fisiche, quale quella introdotta dalla legge del 1971 nell'ordinamento tributario italiano — di impedire che la crescente incidenza del tributo possa essere attenuata, realizzando una sostanziale evasione dell'imposta, attraverso fittizie frantumazioni del patrimonio nell'ambito della famiglia: il coniuge con un reddito più elevato può agevolmente ridurne l'ammontare intestando all'altro coniuge, o ai figli, parte dei suoi beni produttivi di reddito.

Più in generale fu ritenuto che, a parità di reddito complessivo, la convivenza familiare ponga ciascuno dei componenti la famiglia, e prima di tutto i coniugi, in una posizione economica più vantaggiosa — in confronto all'ipotesi in cui il medesimo ammontare complessivo di redditi è posseduto da soggetti che vivono separatamente — per i benefici che derivano dalla partecipazione di ognuno alle spese comuni. Si ritenne che questa situazione non potesse essere ignorata dal legislatore tributario agli effetti della valutazione della capacità contributiva dei coniugi e quindi della corretta applicazione del principio sancito dall'articolo 53 della

Costituzione. Si ritenne infatti che si sarebbe violato tale principio e non si sarebbe ottenuta quella effettiva perequazione tributaria che esso impone, se l'attitudine dei coniugi a contribuire alle spese della collettività si fosse commisurata unicamente sull'entità dei rispettivi redditi, senza tener conto che concretamente il reddito di ogni coniuge si incrementa dell'apporto del reddito dell'altro coniuge.

La formulazione della norma di cui all'articolo 2, punto 2), della legge di delegazione 9 ottobre 1971, n. 825, conferma quindi in modo non equivoco l'intento del legislatore di mantenere sostanzialmente inalterato il principio del cumulo dei redditi familiari (oltre quelli nella libera disponibilità del soggetto) che aveva governato l'imposta complementare. Di conseguenza, come è espressamente precisato nella relazione illustrativa del disegno di legge di delegazione per la riforma tributaria, le aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche vennero determinate tenendo conto del cumulo dei redditi dei coniugi, avvertendo che ove fosse venuto meno questo presupposto, sarebbe occorso necessariamente elevare le aliquote.

Il legislatore delegante confermò quindi il principio della tassazione unitaria del reddito del nucleo familiare e del concorso dei redditi prodotti dai diversi componenti del nucleo familiare a formare un unico imponibile.

Quanto ora ricordato porta a rilevare che la tassazione unitaria dei redditi appartenenti a persone diverse, ed in particolare dei redditi dei coniugi, non costituisce una novità nell'ordinamento tributario italiano: circostanza questa cui non è stato forse attribuito il giusto rilievo nel corso del recente dibattito sull'argomento. Risulta anzi chiaro che il cumulo dei redditi familiari rappresenta un dato costante della disciplina della imposizione progressiva sul reddito a carattere personale. Il che è del resto un tratto comune, anche se in forme diverse, alla generalità degli analoghi tributi previsti dai sistemi fiscali della maggior parte degli altri Paesi.

4. — Ai motivi esposti, che, come si è detto, indussero il legislatore del 1971 a conser-

vare l'istituto del cumulo dei redditi dei coniugi, si aggiunge ora il fatto nuovo costituito dalla riforma del diritto di famiglia attuata con la legge 19 maggio 1975, n. 161.

Questa legge introduce profonde innovazioni nel regime giuridico della famiglia per renderlo più aderente ai principi della Costituzione e più rispondente alle mutate esigenze di una società in costante progresso civile ed economico. Tra le innovazioni di maggior rilievo è il diverso assetto dei rapporti patrimoniali dei coniugi attuato attraverso il regime della comunione dei beni, estesa anche ai proventi dell'attività da ciascuno di essi separatamente svolta. Ciò comporta che ogni coniuge ha diritto di fruire del reddito dell'altro e diviene comproprietario dei beni acquistati durante il matrimonio.

La considerazione unitaria dei redditi dei coniugi, oltre che rispondere ad esigenze specifiche dell'imposta progressiva sul reddito delle persone fisiche, deriva oggi anche dalla nuova disciplina dei rapporti patrimoniali dei coniugi. Nè questo potrebbe venire meno per il fatto che è accordata ai coniugi la facoltà di sottrarsi al regime della comunione adottando quello della separazione dei beni. La disciplina tributaria si deve infatti basare sulla disciplina legale dei rapporti patrimoniali fra i coniugi. All'eventuale esercizio della facoltà dei coniugi di adottare il regime di separazione non può essere riconosciuta rilevanza agli effetti tributari: non soltanto per evitare che sulle decisioni dei coniugi circa il regolamento dei loro rapporti possono influire elementi di valutazione estranei alle esigenze ed alle finalità proprie della famiglia, ma soprattutto perchè la pretesa tributaria dello Stato non può essere condizionata da situazioni diversificate che i coniugi possono porre in essere allo specifico scopo di limitarne la portata.

5. — Si è ricordato sopra che in sede parlamentare si è manifestata una larga volontà di conservare il principio della considerazione unitaria, ai fini tributari, dei redditi degli appartenenti al nucleo familiare.

Fra le diverse proposte d'iniziativa parlamentare presentate negli ultimi mesi soltanto quella presentata alla Camera dall'onorevole Tassi ed altri (n. 2711) propone

in modo integrale la irrilevanza dell'appartenenza al nucleo familiare e la tassazione separata: anche se la proposta medesima, si limita ad affermare tale principio e trascura le modificazioni che conseguentemente dovrebbero essere introdotte nelle detrazioni attualmente previste dall'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica n. 597, nonchè nelle aliquote, in quanto quelle attualmente vigenti sono state a suo tempo stabilite nel presupposto che i redditi del nucleo familiare concorrano a formare l'imponibile del soggetto.

Tutte le altre proposte presentate in Senato e alla Camera prendono invece le mosse dalla affermazione che la presenza di redditi appartenenti ai soggetti che compongono il nucleo familiare comporta una maggiore capacità contributiva, riaffermano quindi la rilevanza del nucleo familiare nella determinazione dell'imponibile e in particolare il « cumulo » dei redditi della moglie con quelli del marito, e si limitano ad apportare rettifiche o eccezioni: elevando a sette milioni (proposta di legge n. 3459 dei deputati Rende e Sanza) o a otto milioni (proposta di legge n. 3473 dei deputati Spinelli ed altri, e proposta di legge n. 3468 dei deputati Serrentino ed altri) la cifra (attualmente, come è noto, di cinque milioni) fino alla quale la tassazione ha luogo separatamente; mantenendo in via generale il limite dei cinque milioni ed elevandolo a otto milioni quando nel nucleo familiare vi siano redditi di lavoro dipendente e autonomo fino a tre milioni e prevedendo una detrazione dall'imponibile di tre milioni quando il reddito complessivo sia superiore agli otto milioni e in esso concorrano redditi di lavoro per oltre tre milioni (proposta di legge n. 3459 dei deputati Barca ed altri e n. 1919 dei senatori Colajanni ed altri); escludendo dal « cumulo » i redditi da lavoro dipendente della moglie e degli altri soggetti indicati dall'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597 (disegno di legge n. 1876 dei senatori De Ponti ed altri); escludendo dal concorso alla formazione dell'imponibile i redditi da lavoro dipendente della moglie nonchè i redditi derivanti ai figli da lavoro dipendente (proposta di legge n. 3865 dei deputati Roberti ed altri

e n. 3492 del deputato Costamagna); escludendo dal concorso al cumulo i redditi della moglie e dei figli quando complessivamente non sono superiori ai quattro milioni (proposta di legge n. 3609 dei deputati Ciampaglia ed altri); prevedendo una detrazione dall'imponibile per i figli a carico quando alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro dipendente della moglie (proposta di legge n. 3460 dei deputati Massari ed altri); prevedendo che i redditi da lavoro di entrambi i coniugi siano assoggettati a tassazione separata e che l'imposta da applicare sugli altri redditi della famiglia, diversi da quelli di lavoro, sia determinata in base alle aliquote che sarebbero loro applicabili se ad essi fossero aggiunti anche i redditi di lavoro (disegno di legge n. 1942 del senatore Tullia Romagnoli Carrettoni). Infine va ricordato che la federazione CGIL, CISL e UIL, con lettera 8 aprile 1975 al Presidente del Consiglio e al Ministro delle finanze, ha chiesto in modo esplicito che il « cumulo » dei redditi dei coniugi ai fini dell'imposizione progressiva sia confermato ed ha chiesto la detrazione di centomila lire d'imposta quando il reddito di lavoro della moglie concorre alla formazione del reddito complessivo imponibile.

In alcuni casi le proposte ricordate sembrano incompatibili con il sistema, che il legislatore del 1971 ha voluto, di imposizione personale e progressiva sul complesso dei redditi del soggetto. Alcune di esse infatti vanno ben oltre il problema del « cumulo » dei redditi della moglie con quelli del marito (e più in generale del « cumulo » dei redditi posseduti da soggetti diversi facenti parte del medesimo nucleo familiare). Il loro accoglimento comporterebbe la esclusione, nella determinazione dell'imponibile, di alcuni redditi o di parti di reddito del medesimo soggetto e comporterebbe quindi per il medesimo soggetto la tassazione separata di alcuni suoi redditi (o di parti di reddito): alcune delle accennate proposte, cioè, farebbero venir meno per taluni redditi (o per parti di essi) il concorso alla formazione del reddito imponibile complessivo del medesimo soggetto. Altri rilievi potranno essere

fatti nel corso della presente relazione, fra gli altri quello che la esclusione o la deduzione dall'imponibile, agli effetti dell'applicazione delle aliquote progressive, di tutto il reddito (di lavoro o di lavoro dipendente) della moglie, o di una parte di esso, consentirebbero un beneficio tanto più elevato quanto più alto è il reddito dei contribuenti; e, più ancora, come si è detto, che soluzioni di questo tipo non sarebbero compatibili con un sistema di imposta unica personale sul reddito delle persone fisiche, quale è stato voluto in Italia e sembra tuttora essere voluto.

Infatti, numerose proposte, tra quelle ricordate, sembrano riferirsi alla disciplina precedente al 1974, quando l'imposta personale progressiva (imposta complementare sul reddito) si aggiungeva alle imposte reali e alla separata imposizione di ciascun reddito dei soggetti, e non sembrano tener conto che con la legislazione vigente la imposizione personale è per le persone fisiche l'unica imposizione (a parte l'ILOR), cosicchè diventa estremamente difficile e addirittura impossibile discriminare tra redditi che entrino a comporre l'imponibile complessivo ai fini dell'applicazione del tributo e redditi che ne rimangano esclusi. Si renderebbe per lo meno necessaria una ulteriore disciplina legislativa intesa a stabilire il modo di tassazione dei redditi che (in tutto o in parte) rimangono esclusi dal concorso dell'imponibile complessivo: e ciò non soltanto ai fini delle aliquote applicabili e delle detrazioni d'imposta (che sono tuttavia elementi importanti), ma ai fini anzitutto di stabilire i caratteri che si vogliono attribuire a queste forme d'imposizione e a tutta la imposizione sul reddito delle persone fisiche.

Andrebbe anche rilevato che numerose tra le proposte ricordate comporterebbero difficoltà e complicazioni amministrative molto gravi e in molti casi richiederebbero da parte degli uffici numerosi computi, non direttamente utili ai fini dell'applicazione del tributo, in aggiunta a quelli attualmente necessari.

Non è tuttavia possibile far esaminare analiticamente i disegni di legge presentati. Qui interessa osservare che le proposte riferite indicano una chiara e diffusa volontà

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

che il principio del « cumulo » sia confermato, con altrettanto chiara esigenza che esso in alcuni casi sia corretto o attenuato. Anche la proposta che più si allontana dalla impostazione che nella nostra legislazione è tradizionale — proposta che è indirizzata ad applicare il sistema del « quoziente familiare » a somiglianza di quanto avviene in Francia, ma con qualche maggiore larghezza (proposta n. 3342 dei deputati Micheli Pietro ed altri) — prende le mosse dal « cumulo » dei diversi redditi dei componenti il nucleo familiare, applicando al reddito complessivo il « quoziente familiare » (e cioè il quoziente stabilito dalla legge in rapporto al numero dei componenti) ai fini di determinare l'aliquota applicabile sul reddito complessivo. I pregi del metodo sono stati ricordati anche dal Ministro delle finanze nel suo discorso al Senato il giorno 22 aprile 1975, ricordando tuttavia che il passaggio dal nostro sistema a quello del « quoziente familiare » richiederebbe una sostanziale revisione delle aliquote per renderle molto più incisive, come è nei Paesi che applicano quel sistema, la eliminazione delle detrazioni fisse d'imposta di carattere soggettivo e di quelle riferite alla situazione familiare, e richiederebbe sostanziali innovazioni nell'applicazione e nella percezione del tributo, non compatibili con la situazione della nostra amministrazione.

Per queste considerazioni, e in presenza di un orientamento quasi concordemente manifestato dalle proposte d'iniziativa parlamentare e dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori inteso a mantenere il principio del « cumulo », il Governo ha ritenuto di non doversi allontanare da tali indicazioni e di dovere invece seguirle, procedendo nello stesso tempo alle necessarie rettifiche e ad alcune sostanziali attenuazioni.

6. — Come è noto, le norme vigenti stabiliscono il cumulo dei redditi della moglie con quelli del marito, riconoscendo formalmente soltanto quest'ultimo come soggetto passivo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973,

n. 597). Anche a voler ritenere che la moglie non sia del tutto estranea al rapporto tributario, la cui titolarità può in definitiva anche ad essa far capo — e ciò desumendo dalla posizione di debitrice solidale della imposta dovuta, ad essa attribuita dall'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 — diversa è tuttavia la condizione in cui le attuali disposizioni pongono i coniugi. Al solo marito, infatti, fanno carico numerosi obblighi, primo fra tutti quello della dichiarazione dei redditi, sia propri che della moglie. È inoltre soltanto nei confronti del marito che l'imposta è iscritta a ruolo; è unicamente a lui che sono notificati gli atti di accertamento, sicché la moglie viene a veder quanto meno limitate le sue possibilità di difesa.

Con il provvedimento in esame a queste ed altre incongruenze della vigente normativa, contro le quali si sono maggiormente appuntate le critiche, viene posto rimedio.

Le norme proposte, infatti, riconoscono ad entrambi i coniugi la soggettività del rapporto tributario e attribuiscono ad essi una uguale posizione giuridica.

Ciò risulta dalle disposizioni — comprese fra quelle contenute nei primi sette articoli del disegno di legge — che fissano i tratti essenziali della nuova disciplina dell'istituto del cumulo.

Viene anzitutto stabilito che nei confronti dei coniugi non legalmente ed effettivamente separati, l'imposta si applica sul reddito complessivo, alla cui formazione concorrono i redditi propri di ciascuno e quelli dei figli minori conviventi, ad entrambi imputati (art. 1).

Si prevede poi che i coniugi, sempreché non legalmente ed effettivamente separati, devono presentare una dichiarazione unica dei redditi propri e di quelli ad essi imputati, sottoscritta da ciascuno per la parte concernente i redditi propri e da entrambi per le parti relative ai redditi dei figli ed al reddito complessivo formato come sopra specificato (art. 5).

L'imposta, le soprattasse, le pene pecuniarie e gli interessi, sono iscritti a ruolo nei

confronti dei coniugi medesimi, congiuntamente (art. 7 ultimo comma).

Viene inoltre riaffermato, in più perfetta aderenza con la posizione assegnata ai coniugi nel rapporto tributario, il vincolo di solidarietà che li lega per il pagamento dell'imposta e di ogni altro accessorio (articolo 7, primo comma).

Da queste disposizioni emerge che, nella ipotesi di concorso di più redditi familiari, il reddito complessivo che ne risulta è assunto come reddito imponibile dei coniugi unitariamente considerato, e che in conseguenza sorge per ciascun coniuge l'obbligo di corrispondere l'imposta dovuta solidalmente con l'altro coniuge.

Come accennato, i redditi dei figli minori conviventi sono imputati ad entrambi i genitori: ciò in armonia con le nuove norme del diritto di famiglia che riconoscono ad entrambi i genitori l'usufrutto legale sui beni dei figli.

Tra i figli sono compresi i figli naturali riconosciuti nonché gli adottati secondo le norme del codice civile sull'adozione speciale, in quanto questi ultimi assumono lo stato di figli legittimi. Sono esclusi invece gli adottati in base alle norme sull'adozione ordinaria e gli affiliati, perchè sui loro beni l'adottante e l'affiliante non hanno l'usufrutto legale.

Queste regole valgono anche nell'ipotesi che il reddito complessivo sia inferiore al limite stabilito per la tassazione separata, in quanto questa assume rilevanza soltanto come criterio per la determinazione dell'imposta dovuta.

Quando i coniugi sono legalmente ed effettivamente separati ovvero quando il matrimonio è sciolto per qualsiasi causa e in ogni altro caso il reddito dei figli minori conviventi, compresi i naturali e gli adottati secondo le norme sull'adozione speciale, è imputato al soggetto passivo, e cioè al genitore e concorre alla formazione del reddito complessivo di quest'ultimo. Con questa disposizione (art. 4) si sono regolate ipotesi che ora trovano disciplina nell'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597: il che ha consen-

tito di abrogare espressamente quest'ultimo articolo (vedi articolo 21). Si è così eliminata la disposizione in tale articolo contenuta che imputava al soggetto passivo anche i redditi altrui di cui egli poteva disporre, trattandosi di norma non suscettibile di trovare concreta applicazione. Essa era prevista nel testo unico sulle imposte dirette del 1958 e si riferiva ai redditi dei figli, non specificamente indicati. Regolata espressamente la imputazione dei redditi di costoro, la norma è rimasta priva di ogni significato.

Poichè, in base alle nuove norme del diritto di famiglia i coniugi non legalmente separati possono anche avere residenza separata, si è ritenuto necessario stabilire che, agli effetti fiscali, essi abbiano un unico domicilio. Ciò in relazione all'unicità della dichiarazione che i coniugi devono presentare e per consentire allo stesso ufficio tutti gli accertamenti e i controlli opportuni. È stato quindi previsto che la moglie ha il domicilio fiscale nel Comune dove si trova il domicilio fiscale del marito. Nel caso che soltanto la moglie sia residente nel territorio dello Stato, il suo domicilio fiscale è nel Comune di residenza anagrafica e al relativo ufficio delle imposte, territorialmente competente deve essere presentata la dichiarazione dei redditi dei coniugi.

7. — Passando all'esame delle modificazioni proposte alla disciplina del cumulo per quanto concerne i suoi aspetti impositivi, si osserva che le innovazioni consistono sia nella eliminazione di taluni effetti di cumulo e nella correzione di altri, sia nella elevazione dei limiti fino ai quali, secondo la legislazione vigente, non operano gli effetti di cumulo.

Per quanto riguarda gli effetti di cumulo è noto che a quelli che potremmo chiamare tradizionali — e che consistono nel concorso dei redditi dei componenti il nucleo familiare (e in particolare del marito e della moglie) a comporre un unico imponibile — il sesto comma dell'articolo 4 del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito nella legge 17 agosto 1974, n. 384, ha aggiunto

altri effetti nei confronti dei minori redditi di lavoro dipendente.

Ai sensi di questa norma, infatti, le ulteriori detrazioni di imposta di trentasei mila lire e di quattro mila per ogni figlio a carico, concesse (in aggiunta a quelle già previste dal decreto 29 settembre 1973, n. 597) per i redditi di lavoro subordinato non superiori a quattro milioni, vengono meno se il reddito complessivo del nucleo familiare supera i quattro milioni. Ne deriva che se i coniugi hanno entrambi un reddito di lavoro subordinato superiore ai due milioni, essi perdono il beneficio delle suddette detrazioni (trentasei mila lire ciascuno e quattro mila lire per ogni figlio) attribuite in sede di ritenuta alla fonte, e devono quindi pagare sulla base della dichiarazione settantadue mila lire d'imposta oltre a quattro mila lire per ogni figlio a carico della cui detrazione alla fonte abbiano beneficiato.

L'esigenza di tale recupero ha reso necessaria per i redditi conseguiti nel 1974 la presentazione della dichiarazione anche quando i redditi di entrambi i coniugi, essendo costituiti da solo lavoro dipendente, sarebbero stati esonerati dall'anzidetto obbligo perchè al di sotto dell'importo complessivo di 5.000.000 di lire e quindi soggetti a liquidazione separata dell'imposta.

Si tratta di una disciplina particolarmente infelice e di conseguenza il secondo comma dell'articolo 2 del disegno di legge prevede l'abrogazione del menzionato sesto comma. Pertanto in avvenire la detrazione fissa di trentaseimila lire per ciascun reddito di lavoro dipendente (o per ciascuna pensione) non superiore a quattro milioni, si applicherà e rimarrà ferma, quale sia l'entità del reddito complessivo del marito e della moglie.

Per quanto riguarda gli effetti di cumulo che abbiamo qualificato tradizionali — e cioè il concorso dei redditi dei componenti il nucleo familiare a comporre l'imponibile con i conseguenti riflessi nell'applicazione delle aliquote progressive — è noto che lo articolo 11 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, prevedeva la separata commisurazione dell'im-

posta nei casi in cui il reddito complessivo lordo, comprensivo dei redditi imputati al contribuente a norma delle disposizioni contenute nello stesso decreto del Presidente della Repubblica n. 597, fosse inferiore a quattro milioni di lire. Tale limite è stato, dal decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito con modificazioni nella legge 17 agosto 1974, n. 384, portato a cinque milioni già per lo stesso anno 1974 di entrata in vigore della riforma tributaria.

Col provvedimento in esame si è apporata una duplice modificazione del limite di non cumulabilità dei redditi, con effetto dal 1° gennaio 1975 e dal 1° gennaio 1976, elevando, rispettivamente, detto limite a lire sei e sette milioni (articolo 2, primo comma e articolo 15, primo comma).

Per quanto riguarda gli effetti del cumulo, va tenuto presente che attualmente, in presenza di redditi del nucleo familiare che superano il limite della tassazione separata (e cioè che raggiungono i cinque milioni) essi si manifestano in pieno, senza alcun correttivo nè alcuna attenuazione. Questo comporta che la lira che fa raggiungere i cinque milioni e che rende operante la tassazione cumulata, determina per il contribuente un onere aggiuntivo di centocinquantamila lire di imposta. Elevando il limite a sei milioni, il « salto » sarebbe di 240.000 lire, ed aumenterebbe aumentando la cifra del limite. Appunto per questo le proposte di iniziativa parlamentare che si limitano ad elevare a sette o a otto milioni la cifra fino alla quale il cumulo non dovrebbe operare, non possono essere accolte.

Allo scopo di evitare la distorsione esposta (quanto meno nei casi in cui a comporre il reddito imponibile concorrono redditi di lavoro subordinato o di lavoro autonomo della moglie) e allo scopo di consentire in tali casi una attenuazione dell'onere tributario, il disegno di legge prevede una detrazione dall'imposta dovuta.

Si ritiene preferibile il sistema della detrazione d'imposta e non opportuno quello delle deduzioni dall'imponibile (di una somma fissa o di tutto il reddito di lavoro della moglie) — come è in alcune delle proposte di inizia-

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

tiva parlamentare — in quanto le deduzioni dall'imponibile hanno per il contribuente un valore assai diverso a seconda che il suo reddito è più elevato o meno elevato, ed hanno un valore tanto maggiore quanto più elevato è il reddito. Del resto gli accenni fatti precedentemente e un esame attento delle proposte presentate in sede parlamentare e delle loro conseguenze indicano che, volendo operare sull'imponibile, la sola soluzione compatibile e coerente con il sistema di un'imposta unica personale sul reddito sarebbe la piena separazione nella imposizione dei redditi del marito e di quelli della moglie, essendo ogni altra distorsiva e incompatibile.

Ma la separazione viene respinta da quasi tutte le proposte parlamentari e dalle organizzazioni sindacali.

Volendo conservare il sistema di una unica imposta personale e progressiva sul reddito delle persone fisiche, volendo conservare il principio del cumulo dei redditi dei coniugi e volendo nello stesso tempo apportare ad esso correzioni e attenuazioni, occorre operare non mediante detrazioni o esclusioni dall'imponibile, bensì mediante detrazioni dall'imposta dovuta.

La detrazione d'imposta viene prevista dal disegno di legge nella misura del 12 per cento del primo milione, dell'8 per cento del secondo milione e del 4 per cento della parte che supera i due milioni di reddito di lavoro subordinato o autonomo della moglie, con limite di 300 mila lire. Si deve ricorrere a queste percentuali diverse a seconda della misura del reddito della moglie, per evitare talune sperequazioni che altrimenti si verificherebbero a seconda della diversa misura in cui il reddito della moglie concorra a formare il reddito complessivo. Pertanto per un reddito di tre milioni la detrazione di imposta è di 240 mila lire, per un reddito di quattro milioni è di 280 mila lire, per un reddito di quattro milioni e mezzo è di 300 mila lire e tale rimane anche se il reddito di lavoro subordinato o autonomo della moglie supera i quattro milioni e mezzo.

Questo significa che per il 1975, e cioè con le aliquote vigenti, un reddito di sei milioni, dei quali tre milioni della moglie e tre del

marito, non risentirà alcun effetto di « cumulo », mentre con la disciplina vigente ha un effetto di « cumulo » di 240 mila lire; un reddito di sette milioni, metà del marito e metà della moglie, risentirà l'effetto di « cumulo » per 70 mila lire, mentre attualmente ha un effetto di « cumulo » di 330 mila lire; un reddito di otto milioni, sempre metà della moglie e metà del marito, avrà un effetto di « cumulo » di 160 mila lire in confronto alle 440 mila lire attuali; un reddito di 10 milioni prodotto per metà ciascuno dai coniugi, avrà un effetto di « cumulo » di 360 mila lire, in confronto alle 660 mila lire attuali; un reddito complessivo di venti milioni (dieci del marito e dieci della moglie) avrà un onere di « cumulo » di 1.080.000 lire in confronto alle 1.380.000 attuali. Il beneficio proposto si attenua quindi proporzionalmente via via che aumenta il reddito complessivo del nucleo familiare. Nel 1976, con la riduzione delle aliquote della quale si dirà più avanti e con il conseguente aumento a sette milioni della cifra fino alla quale il cumulo non opera, l'effetto del cumulo si attenuerà ulteriormente.

Va tenuto presente che i benefici ora indicati si aggiungono, per i redditi fino a complessivi otto milioni di cui metà del marito e metà della moglie, a quello di settantaduemila lire derivante dall'abrogazione del sesto comma dell'articolo 4 della legge 17 agosto 1974, n. 384. Come si dirà più avanti, a decorrere dal 1976 la ulteriore detrazione di 36.000 lire verrà inoltre estesa a tutti i redditi di lavoro subordinato, eliminando il limite dei quattro milioni.

Rimanendo al 1975 e ipotizzando un reddito di otto milioni complessivi, formato per metà dai redditi di lavoro dipendente della moglie e per metà da redditi di lavoro dipendente del marito, con due figli a carico, il beneficio che deriverà per il 1975 dalle nuove disposizioni (detrazione rapportata ai redditi di lavoro della moglie e abrogazione del sesto comma dell'articolo 4 della legge 17 agosto 1974, n. 384) comporterà la riduzione della imposta dovuta da lire 1.237.000 (1974) a lire 877.000 (1975), come risulta dai seguenti dati.

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

1974 - Imposta sul reddito complessivo di L. 8.000.000 L. 1.420.000

meno detrazioni:

— quota esente	L. 36.000	
— coniuge	» 36.000	
— 2 figli	» 15.000	
— spese di produzione (L. 36.000 × 2)	» 72.000	
— oneri personali (L. 12.000 × 2)	» 24.000	
	<hr/>	
	L. 183.000	L. 183.000
		<hr/>
Imposta netta		L. 1.237.000
		<hr/> <hr/>

1975 - Imposta sul reddito complessivo di L. 8.000.000 L. 1.420.000

meno detrazioni:

-- quota esente	L. 36.000	
— coniuge	» 36.000	
— due figli	» 23.000	
— spese di produzione (L. 36.000 × 2)	» 72.000	
— ulteriore detrazione (L. 36.000 × 2)	» 72.000	
— oneri personali (L. 12.000 × 2)	» 24.000	
	<hr/>	
	L. 263.000	
-- correzione cumulo	» 280.000	
	<hr/>	
		L. 543.000
		<hr/>
Imposta netta		L. 877.000
		<hr/> <hr/>

Evidentemente le ipotesi formulabili si complicano a seconda delle diverse percentuali in cui il reddito della moglie può concorrere a formare il reddito complessivo del nucleo familiare. Appunto in relazione a questo, come si è detto, sono state individuate le percentuali di detrazione. Le ipotesi si complicano ulteriormente, creando situazioni diverse e non preventivamente individuabili, a secondo dell'entità degli oneri detraibili (interessi passivi, spese di cure mediche, premi di assicurazioni, eccetera) ai sensi dell'articolo 10 del decreto 29 settembre 1973, n. 597, ai fini della determinazione del reddito netto imponibile.

La detrazione viene attribuita soltanto per i redditi di lavoro (subordinato o autonomo) della moglie (e non per gli altri redditi), sia per evitare che il fattore tributario costituisca un disincentivo al lavoro delle donne coniugate, sia in considerazione del fatto che nel caso di redditi che derivano da un impegno di lavoro della moglie si rendono normalmente necessarie per la famiglia alcune spese aggiuntive.

La disposizione dell'articolo 3 subordina la detrazione d'imposta rapportata al reddito di lavoro della moglie alla condizione che i redditi annui del marito non siano inferiori a un determinato ammontare che in via di principio viene indicato in tre milioni.

Infatti, se a comporre il reddito imponibile globale di 6 milioni (e di 7 milioni dal 1976) o di cifre di poco superiori ai 6 milioni (e dal 1976 ai 7 milioni) i redditi del marito concorrono in misura inferiore ai 3 milioni, e se nonostante ciò si operassero le detrazioni d'imposta commisurate al reddito di lavoro della moglie, si verificherebbe un trattamento « cumulato » più favorevole di quello « separato »: la tassazione « cumulata » sarebbe cioè più favorevole di quella « separata » e si verificherebbe, nel passaggio dalla cifra immediatamente inferiore ai sei milioni alla cifra di sei milioni, un effetto di « salto » inverso a quello di cui si è detto sopra che si verifica attual-

mente al livello dei cinque milioni. In particolare, il passaggio da un reddito complessivo di sei milioni meno una lira, dei quali quattro milioni meno una lira di lavoro della moglie e due milioni del marito, a un reddito complessivo di sei milioni, dei quali quattro di lavoro della moglie e due del marito, determinerebbe, rendendo operante la detrazione prevista nei casi di cumulo, un beneficio di 90.000 lire in confronto alla tassazione separata.

Si deve quindi limitare a metà la detrazione se i redditi del marito sono inferiori ai tre milioni ma non inferiori ai due milioni e a un terzo se essi sono inferiori ai due milioni ma non inferiori al milione (articolo 3, secondo comma).

La disciplina esposta viene integrata dalla norma che prevede la correzione del « cumulo » anche per i redditi di lavoro prodotti nell'anno 1974 e oggetto di dichiarazione nel 1975 (art. 20).

Per tali redditi, tenuto conto dell'avvenuta chiusura del periodo d'imposta e della impossibilità di applicazione dei criteri correttivi del cumulo per il periodo in corso, anche in relazione alle esigenze della formazione dei ruoli sulla base del vigente ordinamento, è stata prevista, anche seguendo indicazioni date in sede parlamentare, una detrazione d'imposta di lire 100.000 da far valere sulla liquidazione dell'imposta dovuta per il 1975 in base alla dichiarazione del 1976.

Appare superfluo richiamare l'attenzione sulla disposizione che limita il predetto « credito di imposta » alla cifra inferiore alle lire 100.000 che dovesse risultare corrisposta per l'anno 1974 in base alla dichiarazione del 1975 e quindi sostanzialmente per effetto del cumulo dei redditi di lavoro già assoggettati individualmente alla ritenuta alla fonte.

Il minor gettito determinato dagli articoli 2 e 3 (aumento del limite fino al quale non si applica il cumulo e detrazione d'imposta commisurata sui redditi di lavoro del-

la moglie) può essere valutato, per i redditi prodotti nel 1975 (dichiarazioni 1976), in una cifra fra i duecentocinquanta e i trecento miliardi di lire; e il minor gettito derivante dal « credito d'imposta » di lire 100.000 (articolo 20) attribuito in relazione ai redditi « cumulati » prodotti nel 1974, per le imposte dovute nel 1975 (dichiarazioni 1976) può essere valutato sui centocinquanta miliardi di lire circa. Mancano tuttavia dati che consentano previsioni precise.

Ai minori gettiti derivanti dalle disposizioni indicate, si aggiunge il minore gettito che conseguirà all'abrogazione, con effetto dal 1° gennaio 1975, del sesto comma dell'articolo 4 della legge 17 agosto 1974, n. 384 (art. 2, secondo comma).

8. — La perdita del valore della moneta, provocando un aumento nominale dei redditi anche quando non vi è alcuna variazione reale in termini di potere di acquisto, determina, a parità di situazione reale, un aggravio d'imposta a causa sia del minor valore reale delle detrazioni fisse sia dello slittamento dei redditi nominali sugli scaglioni ad aliquote più elevate.

Per quanto riguarda le detrazioni fisse dall'imposta personale sul reddito delle persone fisiche, va ricordato che l'articolo 4 della legge 17 agosto 1974, n. 384, ha disposto una « ulteriore detrazione » d'imposta di 36.000 lire a favore dei titolari di redditi da lavoro dipendente non superiori ai quattro milioni e, a favore dei medesimi, una ulteriore detrazione di quattromila lire per ogni figlio a carico. Si è esposto sopra che per il 1975, con la proposta abrogazione del sesto comma dell'articolo 4, le suddette maggiori detrazioni spetteranno a tutti i titolari di redditi da lavoro subordinato fino a quattro milioni anche se il complesso dei redditi familiari supera i quattro milioni. Con il 1975 la « ulteriore detrazione » di 36.000 lire viene inoltre estesa a tutti i redditi di lavoro subordinato e viene conglobata nella detrazione prevista dalla lettera *a*) del primo comma dell'articolo 16 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre

1973, n. 597 (art. 8, lettera *d*), e la ulteriore detrazione di quattromila lire viene estesa a tutte le persone a carico e conglobata nelle detrazioni previste nel primo comma, numero 3 dell'articolo 15 del medesimo decreto (art. 8, lettera *b*).

Inoltre i limiti di sei milioni e di quaranta milioni indicati nel primo e nel secondo comma dell'articolo 14 del menzionato decreto 29 settembre 1973, n. 597, ai fini della riduzione del reddito imponibile (con tassazione separata) derivante da indennità di anzianità, di previdenza e di preavviso, vengono elevati a decorrere dal 1° gennaio 1976, rispettivamente a dieci e a cinquanta milioni (articolo 8, lettera *a*).

Per quanto riguarda le aliquote dell'imposta personale sul reddito delle persone fisiche, il disegno di legge propone una sostanziale revisione, che tiene conto anche delle intervenute variazioni del valore della moneta, oltre che della volontà di ulteriori più consistenti alleggerimenti ai redditi minori (articolo 15, secondo comma e relativa tabella).

Un complesso di esigenze — di bilancio, di ordine economico e di tecnica applicativa dei tributi — comporta che la revisione delle aliquote può avvenire a decorrere dal 1976. D'altro canto va ricordato che, secondo le proposte del disegno di legge, sono previsti, con decorrenza dal 1975, la abrogazione del sesto comma dell'articolo 4 della legge 17 agosto 1974, n. 384, la detrazione commisurata ai redditi di lavoro della moglie, e il « credito d'imposta » per i casi in cui a formare l'imponibile del 1974 abbiano concorso redditi di lavoro della moglie.

La tabella allegata raffronta le aliquote in vigore e quelle proposte.

A seguito delle nuove aliquote proposte — e tenendo conto della ulteriore detrazione di 36.000 lire prevista per i redditi fino a quattro milioni dalla legge del 1974, che dal 1976 verrà estesa a tutti i redditi da lavoro subordinato (articolo 8, lettera *d*), e tenendo conto delle maggiori detrazioni per figli a carico, disposte dalla medesima legge e delle quali si propone la

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

estensione a tutte le persone a carico (articolo 8, lettera b) — nel caso di un contribuente avente un unico reddito di lavoro subordinato, con moglie (che non ha reddito) e con due figli a carico, l'attenuazione che deriverà a decorrere dal 1976 in confronto alla situazione disposta dalla legge di delegazione 9 ottobre 1971, n. 825, risulta dal diagramma allegato. In particolare un reddito netto imponibile di tre milioni sarà soggetto ad un prelievo complessivo del 4,03 per cento anziché del 6,50 per cento; un reddito di quattro milioni ad un prelievo del 6,27 per cento anziché dell'8,87 per cento; un reddito di cinque milioni ad un prelievo dell'8,22 per cento anziché del 10,90 per cento; un reddito di sei milioni ad un prelievo del 10 per cento anziché del 12,75 per cento; un reddito di otto milioni ad un prelievo del 13,20 per cento anziché del 16,06 per cento; un reddito di dieci milioni ad un prelievo del 15,76 per cento anziché del 18,85 per cento; un reddito di dodici milioni ad un prelievo del 17,80 per cento anziché del 21,04 per cento; un reddito di venti milioni ad un prelievo del 23,88 per cento anziché del 26,42 per cento; un reddito di trenta milioni ad un prelievo del 27,35 per cento anziché del 30,61 per cento.

L'alleggerimento risulta percentualmente sensibile per le classi di reddito più basso e si riduce invece con il crescere del reddito. Questo aspetto delle misure proposte risulta ancor più accentuato se i redditi del 1971 vengono considerati, anziché per il loro ammontare nominale, in termini di potere d'acquisto e quindi considerando l'incidenza che a seguito della perdita di valore della moneta le aliquote stabilite nel 1971, attualmente vigenti, avrebbero nel 1976 su redditi aventi il medesimo potere d'acquisto del 1971, e ponendo a confronto questa incidenza con quella che risulterà a seguito delle nuove aliquote proposte.

Rimanendo alla espressione nominale dei redditi e riprendendo l'esempio fatto sopra di un reddito familiare di complessivi otto milioni derivante da lavoro dipendente, metà del marito e metà della moglie, con due figli a carico, l'onere tributario, con l'applicazione

delle nuove aliquote e della nuova disciplina, sarà nel 1976 il seguente:

Imposta lorda	1.235.000
Detrazioni:	
a) sul reddito della moglie (per correzione del cumulo)	280.000
b) quota esente	36.000
c) coniuge	36.000
d) spese di produzione (72.000 x 2)	144.000
e) oneri personali (12.000 x 2)	24.000
f) figli a carico	23.000
	543.000
Totale detrazioni	543.000
Imposta netta	692.000

L'imposta dovuta scende quindi a lire 692.000, in confronto a lire 877.000 dovute per il 1975 e a lire 1.237.000 dovute per il 1974, e pertanto la relativa percentuale di prelievo fiscale scende dal 15,46 per cento (1974) al 10,96 per cento (1975) all'8,65 per cento (1976).

Per i redditi prodotti nel 1976 (ritenute alla fonte che saranno operate nello stesso 1976, versamenti diretti previsti dal disegno di legge e imposte riscosse mediante ruoli) il minor gettito che deriverà dalla riduzione di aliquote si può valutare in cifra superiore agli ottocento miliardi, concentrati negli scaglioni di redditi meno elevati. Va aggiunto il minor gettito che deriverà dalla estensione della « ulteriore detrazione » di 36.000 lire a tutti i redditi di lavoro subordinato. Queste cifre si aggiungono ai minori gettiti che deriveranno a decorrere dai redditi prodotti nel 1975 per le altre disposizioni precedentemente illustrate.

9. — Il disegno di legge presentato al Parlamento dall'onorevole Preti (Camera dei deputati, 4ª legislatura n. 4280, 24 luglio

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

1967) e il disegno di legge presentato dall'onorevole Reale (Camera dei deputati, 5^a legislatura, n. 1639, 1° luglio 1969) prevedevano all'articolo 4 la introduzione dell'imposta locale sui redditi patrimoniali.

L'imposta doveva applicarsi al reddito complessivo netto delle persone giuridiche e ai singoli redditi di terreni, agrari, di fabbricati, di capitale e di impresa dei soggetti diversi dalle persone giuridiche ed era intesa a discriminare fra redditi derivanti da lavoro e redditi patrimoniali, come era ampiamente esposto nella relazione.

In sede parlamentare l'imposta venne invece estesa anche a redditi di puro lavoro quali sono i redditi di lavoro autonomo (professionali ed equiparati) e l'imposta venne denominata imposta locale sui redditi.

L'applicazione dell'imposta nei confronti dei redditi di lavoro autonomo non pare giustificata. Si tratta infatti di redditi di lavoro e per di più con caratteri di aleatorietà maggiori dei redditi di lavoro dipendente e non assistiti da alcune protezioni proprie dei redditi di lavoro dipendente.

Si ritiene quindi necessario riportare la imposta locale sui redditi alla funzione che le è propria di strumento di discriminazione fra i redditi di lavoro e i redditi fondati.

Nè varrebbe dire che i redditi professionali sono in molti casi più elevati dei redditi di lavoro dipendente perchè, a parte il rilievo che anche fra i redditi di lavoro dipendente vi sono redditi di notevole rilievo, la elevatezza dei redditi trova il suo strumento di perequazione nella progressività dell'imposta.

Ancora meno fondato sarebbe richiamarsi alle maggiori possibilità di evasione che si attribuiscono ai redditi di lavoro autonomo e che in molti casi effettivamente si verificano al momento attuale.

In primo luogo, infatti, va tenuto presente che anche fra i titolari di reddito di lavoro autonomo il fenomeno delle evasioni si verifica in modo molto diverso da caso a caso, sia in relazione alla correttezza di molti contribuenti titolari di redditi di lavoro autonomo, sia in relazione alle effettive possibi-

lità di accertamento che ricorrono nei confronti dei redditi di lavoro autonomo quando i relativi compensi sono soggetti alle ritenute alla fonte.

Inoltre è evidente che spetta all'Amministrazione il dovere di reperire gli evasori e che non sarebbe corretto applicare ad una intera categoria di contribuenti una imposta che ad essi non è propria nel presupposto della diffusa evasione dell'imposta che ad essi è propria.

Per tali ragioni si propone l'abolizione a decorrere dal 1975 dell'imposta locale sui redditi nei confronti dei redditi di lavoro autonomo (articolo 9). Il minor gettito che si verificherà sarà limitato, tenendo conto che l'intero gettito dell'imposta locale sui redditi per l'anno 1975 viene previsto nel bilancio di previsione in lire 95 miliardi e che il concorso della parte relativa ai redditi di lavoro autonomo è assai limitata, in relazione anche alle detrazioni che la legge attuale prevede.

Infine non si verifica nessuna perdita di gettito per i Comuni e per gli altri enti locali in quanto, come è noto, fino all'anno 1977 il gettito dell'imposta locale sui redditi affluisce allo Stato che per altro verso corrisponde agli enti locali somme a titolo di attribuzione compensativa dei tributi soppressi.

10. — Come è noto l'articolo 26, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, prevede aliquote differenziate per le ritenute da operare sugli interessi per titoli obbligazionari e similari in relazione al soggetto emittente i titoli stessi: la ritenuta è del dieci per cento per i titoli emessi da istituti di credito, o sezioni o gestioni di istituti e aziende di credito, che esercitano il credito a medio e lungo termine; del venti per cento per i titoli emessi dagli enti autonomi di gestione delle partecipazioni statali e dalle società ed enti finanziari e del trenta per cento per i titoli emessi da altri soggetti.

Il trattamento privilegiato riservato ai titoli della prima delle suddette categorie appare giustificato dalle peculiari attività svolte dagli istituti emittenti.

Non trova viceversa una accettabile motivazione la discriminazione tra i titoli della seconda e terza categoria. Come è stato osservato da più parti, essa pone le società di capitali in genere in una condizione di svantaggio che impedisce a tali soggetti di far ricorso alla emissione di obbligazioni. La più elevata incidenza del prelievo fiscale costituisce, infatti, un ostacolo al collocamento dei titoli presso la grande massa dei risparmiatori, tenendo conto che nei confronti delle persone fisiche la ritenuta in questione è a titolo di imposta. Essa inoltre crea — come del resto anche le diversità che rimangono e che in questo momento non è sembrato possibile eliminare — una distorsione anche quando il percettore è una persona giuridica e la ritenuta ha carattere di acconto.

È parso pertanto opportuno con l'articolo 10 del disegno di legge modificare il primo comma del succitato articolo 26 stabilendo una aliquota unica del venti per cento per entrambe le categorie di titoli.

La riduzione che si propone per la ritenuta da operare sugli interessi relativi alle obbligazioni emesse dalle società in genere potrà rappresentare un incentivo al ricorso a questa forma di finanziamento delle imprese favorendo gli investimenti necessari per una ripresa dell'attività produttiva.

11. — Una realistica valutazione dei compiti che sono chiamati ad assolvere gli uffici delle imposte per l'applicazione delle nuove imposte sui redditi e specificamente dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'ILOR, e la considerazione dell'ingente numero di dichiarazioni che essi devono esaminare, induce a giudicare assolutamente inadeguato il termine stabilito nell'articolo 17, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per l'iscrizione a ruolo dell'imposta dovuta sui redditi dichiarati.

Si è ritenuto pertanto opportuno prolungare tale termine al 31 dicembre dell'anno in cui è presentata la dichiarazione (articolo 11).

La grave situazione in cui versano gli anzidetti uffici per la deficienza di personale e

per il consistente numero di atti da definire, sia con riguardo agli accertamenti per le imposte soppresse sia all'applicazione del « condono », impone di fissare un termine ancora più lungo per l'iscrizione a ruolo delle imposte sui redditi dichiarati nel corrente anno e nei due successivi.

Peraltro il prolungamento del termine per l'iscrizione a ruolo delle imposte dovute in base alle dichiarazioni trova un correttivo nelle innovazioni apportate in tema di pagamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 12).

Attuando una delle indicazioni della legge di delegazione per la riforma tributaria (art. 10, punto 7), cui non era stata data applicazione, si è stabilito che l'imposta dovuta in base alle dichiarazioni è maggiorata dell'interesse del cinque per cento per semestre intero o frazione di semestre. Il vantaggio che il contribuente trae dal più lungo termine di versamento dell'imposta e dal conseguente frutto che può ricavare dalla utilizzazione del relativo importo giustifica il pagamento dell'interesse.

È prevista d'altra parte la facoltà di versare l'imposta contemporaneamente alla dichiarazione dei redditi senza maggiorazione alcuna.

Esigenze di semplificazione nella procedura di versamento dell'imposta, nella ipotesi suindicata, anche per evitare ulteriori aggravii di lavoro agli uffici, ed il proposito di rendere meno onerosa per lo Stato la riscossione hanno indotto a prevedere che il pagamento venga eseguito direttamente alla tesoreria dello Stato da parte di determinate aziende di credito all'uopo espressamente delegate dal contribuente. Il ricorso al sistema bancario deriva dalla assoluta impossibilità che avrebbero le esattorie di far fronte all'ingente numero di questi versamenti. E certamente non mancherà di essere rilevato il carattere profondamente innovativo della norma.

L'operazione è configurata secondo lo schema della delegazione di pagamento secondo il quale, in base ad un sottostante rapporto di provvista, il contribuente delega l'azienda di credito ad estinguere un suo de-

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

bito — e cioè a pagare l'imposta da lui dovuta.

L'azienda di credito delegata non è pertanto incaricata della riscossione dell'imposta, ma si sostituisce unicamente al contribuente nel pagamento di essa.

Dell'ordine di pagamento ricevuto l'azienda delegata è tenuta a rilasciare apposita documentazione, che il contribuente esibirà in allegato alla dichiarazione. L'ufficio delle imposte dal suo canto provvederà a scomputare dall'imposta liquidata in base alla dichiarazione la somma indicata nel documento, rimborsando l'eventuale eccedenza.

È previsto che con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, vengono stabilite le caratteristiche del documento che l'azienda di credito delegata è tenuta a rilasciare al contribuente, le modalità del rilascio ed i controlli da effettuare per verificare l'esecuzione dei pagamenti in tesoreria da parte delle aziende di credito delegate.

A queste ultime è riconosciuto il diritto ad una commissione dello 0,25 per cento dell'ammontare di ogni pagamento effettuato con un minimo di lire 500. In considerazione dell'interesse dell'Amministrazione finanziaria all'effettuazione dei pagamenti nel modo prescritto, è parso equo porre a carico dell'erario l'importo della commissione.

Le sostanziali innovazioni apportate alla riscossione delle imposte dovute in base alla dichiarazione fanno venire meno l'esigenza dei versamenti di acconto previsti nell'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602. L'articolo è stato pertanto espressamente abrogato. Del pari è stato abrogato l'articolo 100-sexies dello stesso decreto (introdotto con il decreto del Presidente della Repubblica 28 marzo 1975, n. 60) perchè superato dalle disposizioni contenute nell'articolo 11 del disegno di legge relative al termine per la iscrizione a ruolo delle imposte sui redditi dichiarati anche nel 1975.

L'accennata situazione degli uffici determinata dall'ingente mole di atti non ancora definiti impone una proroga al 31 dicembre 1977 dei termini per l'accertamento in ma-

teria di imposte dirette comunque scadenti il 31 dicembre del corrente anno (art. 13).

12. — Con l'articolo 14 del disegno di legge, viene disciplinata la tassazione degli arretrati delle pensioni in un quadro di valutazione di oneri che, nel particolare regime di tassazione separata riservata alle pensioni medesime, in base alla vigente legislazione non trovano considerazione.

In particolare ai predetti arretrati si riconoscono le detrazioni di cui agli articoli 15 e 16 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, rispettivamente concernenti le detrazioni soggettive e le detrazioni per spese di produzione ed oneri personali forfettizzati, nei limiti in cui le detrazioni medesime non siano già state godute dal percipiente negli anni per i quali gli arretrati stessi vengono corrisposti.

Ove sussistano le condizioni richieste, il secondo comma dell'articolo 14 prevede altresì la concessione dell'ulteriore detrazione introdotta dall'articolo 4, secondo comma del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito con modificazioni nella legge 17 agosto 1974, n. 384.

La disposizione in parola mira a correggere gli effetti distorsivi che la tassazione separata, che in via di principio è intesa ad agevolare i percettori di redditi soggetti a tale tipo di imposizione, può invece determinare e riconoscere agli aventi diritto quelle detrazioni di cui non hanno potuto beneficiare nell'anno di riferimento degli arretrati per carenza di materia impositiva. Il vigente regime di tassazione separata infatti priva gli interessati — per il solo fatto del ritardo nella percezione del reddito — di attenuazioni del prelievo tributario che sono invece concesse agli altri contribuenti che godono di redditi di lavoro dipendente.

13. — Le variazioni del potere d'acquisto della moneta, se non sono tenute presenti per provvedere alle necessarie correzioni, sono causa di errori nella determinazione dell'utile dell'impresa.

La determinazione dell'utile attraverso il conto economico avviene mediante il confronto fra i ricavi e i costi del periodo considerato. Non occorre ricordare i difficili problemi che si presentano nella attribuzione di certi ricavi e di certi costi ad uno specifico periodo di tempo e come questa attribuzione coinvolga un complesso di stime su attività ed eventi futuri. A questi, che costituiscono i problemi permanenti nella determinazione dell'utile dell'impresa, la variazione del misuratore monetario aggiunge un ulteriore elemento di incertezza e di errore che è esterno all'impresa.

La comparazione fra ricavi e costi è idonea ad esprimere il risultato dell'impresa se i termini di comparazione sono omogenei e quindi, trattandosi di una comparazione in termini monetari, se il misuratore monetario è il medesimo per tutte le voci poste a confronto. Questa identità viene meno in periodi di inflazione, essendovi inevitabilmente un intervallo di tempo — durante il quale muta il potere d'acquisto della moneta — fra i costi e i ricavi; e la difformità è tanto più accentuata quanto più rapida e intensa è la perdita del potere di acquisto della moneta o quanto più lontani nel tempo sono i costi in confronto ai ricavi. La difformità si verifica quindi in modo più accentuato per i costi (attribuiti a ciascun esercizio mediante quote di ammortamento commisurate sul costo originario detto anche « costo storico ») degli immobilizzi (impianti fissi e macchinari). Ma si verifica anche per altri elementi.

Altrettanto si verifica, ovviamente, se la determinazione dell'utile avviene attraverso il conto patrimoniale e cioè se la determinazione del risultato avviene nel confronto fra l'ammontare del patrimonio netto dell'impresa all'inizio e l'ammontare di esso alla fine del periodo considerato. Evidentemente il confronto fra le due cifre non è più idoneo ad esprimere il risultato dell'esercizio se il confronto avviene fra termini non omogenei perchè nel frattempo il valore della moneta è mutato.

Gli inconvenienti di una erronea misurazione dei risultati aziendali sono molteplici.

Essi attengono anzitutto al controllo della gestione dell'impresa. Chi ha la responsabilità della gestione e delle scelte imprenditoriali perde l'esatto strumento di misurazione non soltanto della redditività globale dell'impresa, ma dell'utilità dei singoli investimenti e delle singole decisioni, dell'effettivo rientro dei capitali investiti e dei relativi tempi e delle prospettive di liquidità, dei reali costi dei prodotti, della adeguatezza dei prezzi, dei margini disponibili.

Gli inconvenienti attengono in secondo luogo alle valutazioni di ordine generale relative alla intera economia del paese, per le quali vengono a mancare sicuri elementi di riferimento sulla consistenza degli investimenti produttivi, sulla misura dei ritorni degli investimenti, sull'andamento dei vari settori.

Gli inconvenienti attengono in terzo luogo alla tutela della consistenza delle imprese. Le rilevazioni eseguite con una certa estensione in altri paesi indicano che in periodi di inflazione l'utile che viene espresso dalla contabilità redatta in termini convenzionali (tali intendendo quelli che non tengono conto delle variazioni del potere d'acquisto della moneta e che nella determinazione dei costi si richiamano ai costi nominali o storici) risulta superiore, spesso in misura consistente, all'utile reale derivante dalle rettifiche conseguenti al fatto inflazionistico: cosicchè gli utili espressi dalla contabilità convenzionale possono essere o in tutto o in parte fittizi o apparenti. Ma essi costituiscono la base per la distribuzione del dividendo agli azionisti e per il prelievo fiscale: onde ne deriva che in molti casi la distribuzione del dividendo e il prelievo fiscale incidono in realtà non sul reddito, bensì sul patrimonio dell'impresa, con gravi conseguenze anche di ordine generale.

Infine la variazione del potere d'acquisto della moneta rende impossibile la rappresentazione della situazione dell'impresa quale normalmente risulta dal conto patrimoniale. Infatti i valori indicati nel conto patrimoniale corrispondenti al costo storico dei beni — come per molte categorie di beni è imposto dalla legge e per altre è reso necessario da ragioni aziendali e da preoccupazioni

pazioni fiscali e di rapporti con l'azionariato, intese ad evitare di fare apparire utili che in termini di valori reali sono soltanto apparenti e nominali — si riferiscono a epoche diverse e, nel mutare del valore della moneta, a valori reali diversi. Viene quindi meno nell'ambito del conto patrimoniale la omogeneità di valori, che normalmente sussiste, sia pure (ma è pur sempre molto importante) nel costo storico, per le voci del conto patrimoniale che a questo si devono riportare o che in esso trovano un limite. Quali siano le conseguenze negative che derivano da una rappresentazione deformata della situazione patrimoniale delle imprese — per i risparmiatori, per il credito, per i terzi — è del tutto evidente.

Al primo ordine di inconvenienti — attinenti alla conduzione dell'impresa e al controllo della sua gestione — può essere posto rimedio dalle stesse imprese, redigendo, vicino ai bilanci in termini convenzionali, rendiconti e conti patrimoniali redatti o rettificati sulla base degli elementi che derivano dal mutare del misuratore monetario. Ma è difficile pensare che in assenza di disposizioni legislative ciò avvenga diffusamente.

Gli altri inconvenienti — e soprattutto la tutela dell'integrità patrimoniale delle imprese e la deformazione nella rappresentazione della situazione patrimoniale dell'impresa — richiedono invece interventi legislativi, sotto il profilo sia della disciplina di diritto civile sia della disciplina tributaria, che consentano alle imprese di apportare le necessarie rettifiche alle loro scritture contabili ed ai bilanci.

14. — Gli effetti della perdita del valore della moneta sulla contabilità aziendale e sulla determinazione del reddito d'impresa hanno formato oggetto in questi ultimi tempi di approfonditi studi soprattutto negli Stati Uniti e in Gran Bretagna, dove i problemi della « contabilità d'inflazione » — anche se fino a questo momento non hanno formato oggetto di disciplina legislativa — sono stati attentamente esaminati dagli studiosi, dalle categorie professionali e da talune imprese che ai fini di meglio control-

lare l'andamento aziendale adottano sistemi intesi a depurare la rappresentazione contabile e i risultati aziendali dagli effetti dell'inflazione. Anche in Italia il problema è stato considerato ed ha formato anche oggetto di un approfondito esame nel convegno di studi tenuto a Roma nell'ottobre 1974 dalla « Società per lo studio dei problemi fiscali ». Gli atti del convegno (« *I problemi delle imprese di fronte alla variazione dei prezzi e dei cambi* », Padova 1975) costituiscono, oltre che un esame dei diversi profili, una documentazione accompagnata da ampi riferimenti bibliografici.

In sede legislativa — nella disciplina di diritto civile e di diritto tributario — la materia deve essere per quanto possibile semplificata e devono essere fatte alcune scelte nella determinazione dei punti sui quali l'attenzione del legislatore si può utilmente dirigere.

Si ritiene non possibile dare una disciplina completa alla « contabilità di inflazione », sia perchè alcuni aspetti, anche molto importanti, sono tuttora controversi, sia perchè questo richiederebbe norme molto analitiche e complesse.

Si ritiene invece necessario e sufficiente intervenire — sulle linee della prassi e della legislazione che fece seguito al primo e al secondo dopoguerra e che avevano trovato definitiva sistemazione nella legge 11 febbraio 1952, n. 74, ma con alcune sostanziali innovazioni — per consentire alle imprese la possibilità di adeguare i valori patrimoniali di alcune fondamentali categorie di beni acquistati con moneta avente diverso valore.

L'intervento del legislatore riguarda lo aspetto di diritto civile e l'aspetto tributario.

Sotto il profilo del diritto civile si tratta in particolare di derogare, per i soggetti ai quali è applicabile, alla disciplina prevista dall'articolo 2425 del codice civile relativa alla valutazione dei beni nei bilanci e di stabilire la disciplina delle plusvalenze che risultano dalla rivalutazione. Sotto il profilo tributario si deve stabilire il regime delle plusvalenze.

15. — Rimangono ovviamente esclusi dalla possibilità della rivalutazione i beni monetari espressi in lire (denaro, crediti, obbligazioni, comprese le obbligazioni convertibili che in effetti non sono propriamente valori monetari) e vengono esclusi altresì i valori monetari espressi in valuta estera e il magazzino (materie prime, semilavorati e prodotti finiti). La esclusione di questi beni e in particolare del magazzino deriva, oltre che (ed anzitutto) dalla volontà di limitare la estensione del provvedimento — e ciò nella valutazione complessiva di ordine economico, politico e di gettito — anche dalla considerazione che per il capitale circolante la rivalutazione, nei suoi effetti di ordine tributario, è meno giustificata e meno necessaria, nonchè dalla considerazione delle difficoltà pratiche e delle notevoli difficoltà di controllo da parte dell'Amministrazione che la rivalutazione di questi beni, come è dimostrato anche dall'esperienza della disciplina data dall'articolo 8 della legge 11 gennaio 1951, n. 25 — che consentì la rivalutazione del magazzino, che precedentemente era esclusa — confermata dal penultimo comma dell'articolo 1 della legge 11 febbraio 1952, n. 74.

La rivalutazione è quindi consentita (articolo 16, primo comma e articolo 19, primo comma) per gli immobilizzi (articolo 2425 n. 1 del codice civile), per i brevetti (articolo 2425, n. 3 del codice civile), per le azioni (articolo 2425, n. 4, del codice civile) e per le partecipazioni non azionarie (articolo 2425, n. 5, del codice civile). Per quanto riguarda gli imprenditori commerciali, le società in nome collettivo, in accomandita semplice e quelle equiparate (articolo 5 del decreto 29 settembre 1973, n. 597) e gli enti diversi da quelli dell'articolo 16 del disegno di legge, non è prevista la rivalutazione delle azioni in quanto queste, ai sensi dell'articolo 7 del decreto 23 dicembre 1974, n. 689, potevano essere valutate senza oneri tributari sulla base della media dei prezzi di compenso del 1973.

La rivalutazione è consentita per i beni acquistati entro il 31 dicembre 1971 (articolo 16, primo comma e articolo 19, primo comma). Infatti, con il 1972 la inflazione

ha cominciato a manifestarsi in modo più sensibile ed il fenomeno, come è noto, si è andato aggravando nel 1973 e nel 1974. La considerazione che nel 1972 la perdita di valore della moneta è stata ancora limitata, e che essa si è manifestata invece con maggiore intensità negli anni 1973 e 1974, potrebbe indurre a consentire la rivalutazione con i medesimi coefficienti indicati, anche per i beni acquistati nel 1972. Tuttavia, si è ritenuto di proporre nel disegno di legge la soluzione più rigorosa, limitando la possibilità di rivalutazione ai beni acquistati fino al 31 dicembre 1971. Invece se la possibilità della rivalutazione fosse stata estesa anche ai beni acquistati nel 1973 i coefficienti previsti sarebbero dovuti essere ridotti per gli acquisti avvenuti nel 1973, in quanto nel corso di tale anno la moneta aveva già subito una perdita del suo potere d'acquisto. Occorre infatti tenere presente che la rivalutazione è intesa a consentire l'adeguamento, sia pure parziale, al valore della moneta attuale dei costi sostenuti quando la moneta non aveva ancora subito la perdita di valore che ha subito negli anni dal 1972 a oggi. Tenendo conto di un complesso di considerazioni, si è ritenuto di escludere dalla possibilità di rivalutazione i beni acquistati nel corso del processo inflazionistico.

Si è inoltre ritenuto che il coefficiente debba essere il medesimo, quale sia stata la data di acquisto dei beni, anteriore al 31 dicembre 1971. Questo si è ritenuto sia per la considerazione che il problema della contabilità di inflazione si presenta rendendo necessario l'intervento del legislatore quando la perdita di valore della moneta si accentua e non invece quando la perdita medesima rimane nei limiti in cui è rimasta negli anni tra il 1947 ed il 1971, sia per ragioni di semplificazione. Questa ultima ragione e il fatto che si tratterebbe di tre anni soltanto (1972, 1973 e 1974) hanno consigliato altresì di evitare coefficienti differenziati per la rivalutazione — obbligatoria quando all'attivo vengono rivalutati beni soggetti ad ammortamento — degli ammortamenti eseguiti negli anni successivi al 1971.

Del resto, la scelta della data di riferimento, la scelta dei coefficienti di rivalutazione

dei beni e degli ammortamenti eseguiti, la indicazione dei beni rivalutabili e le tecniche proposte, sono strettamente connesse in una valutazione complessiva ed unitaria di ordine economico e di opportunità, cosicchè non sarebbe accettabile la modificazione di uno degli elementi senza la contemporanea revisione degli altri.

16. — Per quanto riguarda il limite fino al quale i singoli beni rivalutabili possono essere rivalutati, vale in ogni caso il principio che la rivalutazione non può essere eseguita al di là dell'effettivo valore attuale del bene (articolo 16, terzo comma e articolo 19, primo comma). La rivalutazione infatti ha per oggetto i beni e non le poste contabili del bilancio. Si tratta del valore del bene alla data in cui, entro il termine consentito, il contribuente esegue la rivalutazione. Entro il termine stabilito dalla legge e nel limite massimo consentito dai coefficienti, la rivalutazione potrà essere eseguita anche in più volte; e quindi una prima rivalutazione potrà essere integrata.

Per quanto riguarda le modalità della rivalutazione, il disegno di legge distingue fra le società di capitali e le altre persone giuridiche, da un lato, e le imprese aventi altra forma giuridica, dall'altro.

Per le società di capitali e le altre persone giuridiche viene consentita la scelta fra due metodi.

Il primo metodo (articolo 16, secondo comma, lettera *a*) prevede che la cifra massima per la quale ciascun bene può essere rivalutato è costituita dalla differenza fra il costo originario del bene (« prezzo di acquisto o di costo » articolo 2425 del codice civile), e il costo medesimo moltiplicato per il coefficiente 1,4. Supposto dieci il costo, il bene può essere rivalutato di quattro. Per i beni acquistati fino al 31 dicembre 1946, il « prezzo di costo o di acquisto » sarà costituito dal costo originario eventualmente rivalutato nei modi e nei termini previsti dalla legge 11 febbraio 1952, n. 74. Per i beni soggetti ad ammortamento, la cifra massima per la quale il bene può essere rivalutato si commisura sulla differenza fra l'ammon-

tare medesimo moltiplicato per il coefficiente 1,4. Tecnicamente questo avviene attraverso l'obbligo fatto al soggetto che intende rivalutare il bene di rivalutare in ogni caso con il coefficiente 1,4 gli ammortamenti eseguiti. Il soggetto potrà quindi procedere alla rivalutazione nell'attivo del bilancio fino al limite massimo consentito dalla legge o nella misura inferiore che egli ritenga, o che sia necessaria per evitare che il nuovo valore netto che risulta (differenza fra gli ammortamenti rivalutati ed il nuovo valore indicato all'attivo) superi il valore attuale effettivo del bene. Questo procedimento consente di commisurare i futuri ammortamenti sull'intero valore rivalutato e non sulla sola parte non ammortizzata rivalutata.

Secondo questo primo metodo vi è quindi un limite individualmente riferito a ciascun singolo bene, ma non vi è alcun limite di carattere globale.

Il secondo metodo consente invece la rivalutazione di ciascun singolo bene senza altro limite individuale che quello costituito dal valore effettivo attuale del bene medesimo, ma pone invece un limite globale all'ammontare delle rivalutazioni complessivamente eseguibili: limite globale costituito dalla rivalutazione (ideale) del capitale proprio alla data di chiusura dell'esercizio chiuso nel 1971, e cioè dalla differenza fra il capitale proprio alla data indicata e il capitale medesimo moltiplicato per 1,5. Il capitale proprio è costituito dal capitale e dalle riserve che risultano dal bilancio e dal rendiconto (articolo 16, secondo comma, lettera *b*).

Per i soggetti diversi dalle persone giuridiche questa seconda alternativa non può essere prevista, in quanto manca una determinazione giuridicamente prescritta, e fiscalmente nota e rilevante, del capitale proprio al 31 dicembre 1971. D'altro canto, va osservato che il primo metodo appare il più favorevole al contribuente e sarà quello che verrà più largamente seguito anche dai soggetti indicati all'articolo 16. Va inoltre tenuto presente che per le società personificate e per le altre persone giuridiche indicate all'articolo 16 può essere dettata una disciplina assai rigorosa di vincolo dei saldi di rivalutazione all'impresa e di indisponibilità di essi

per attribuzione ai soci come appunto avviene nel disegno di legge (articolo 17): disciplina che non è invece possibile nei confronti dei soggetti indicati all'articolo 19.

Il coefficiente 1,4 che viene indicato dal disegno di legge è inferiore al coefficiente che esprime la perdita di valore della moneta intervenuta nel periodo dal 1971 ad oggi. Ma va tenuto presente che le norme dell'articolo 16, lettera *a*) e dell'articolo 19 consentono la rivalutazione di tutti i valori non monetari (ad esclusione del magazzino e di alcuni altri) indipendentemente dal fatto che essi siano stati acquistati con capitali propri o con somme prese a prestito. Un coefficiente più elevato avrebbe richiesto la necessità di disporre per tutti i casi un limite complessivo delle rivalutazioni eseguibili, limite costituito dalla rivalutazione (ideale) del capitale proprio: come era, pur con talune imperfezioni e insufficienze, nella legge 11 febbraio 1952, n. 74. Senonchè (a parte la impossibilità di prevedere il limite globale per i soggetti indicati all'articolo 19, alcuni seri inconvenienti che si erano manifestati nell'applicazione della legge del 1952, e la diversa disciplina dettata dalla nuova legislazione tributaria — soprattutto nel diverso trattamento fatto ai ricavi e alle plusvalenze — renderebbero impossibile l'applicazione del sistema previsto nella legge del 1952, che rinviava la imposizione delle eccedenze sul limite globale al verificarsi di certi eventi (realizzo dei beni, eccetera), e comporterebbero la necessità della immediata inclusione delle eccedenze fra i componenti del reddito, con alcune deviazioni non giustificate in confronto al sistema attualmente vigente e con alcune serie complicazioni.

Tenendo conto della situazione di indebitamento della maggior parte delle imprese italiane, del fatto che in molti casi l'indebitamento non sta a fronte soltanto dei valori attivi monetari (crediti e disponibilità) e del magazzino, ma anche degli immobilizzi e di altri beni per i quali è prevista la rivalutazione, e tenendo quindi conto del vantaggio che in tali casi il soggetto trae dall'aver investito in beni reali il corrispettivo dei debiti monetari (in valuta legale: lira), si è ritenuto necessario — nella impossibilità

di introdurre il limite complessivo — di limitare il coefficiente e di stabilirlo in 1,4.

Tuttavia, per i soggetti per i quali è possibile si è ritenuto opportuno non rinunciare al metodo che limita le rivalutazioni complessivamente eseguibili dal soggetto alla cifra di rivalutazione del capitale proprio con l'applicazione di un coefficiente (1,5) più vicino a quello che esprime la perdita di valore della moneta intervenuta dopo il 1971: accordando in tale caso, come si è detto sopra, la facoltà di imputare la cifra di rivalutazione complessivamente utilizzabile ai beni a cui il soggetto ritenga preferibile, sempre nel limite del valore attuale dei beni. Il sostanziale maggior rigore di questo secondo metodo comporterà che esso sarà meno seguito dai soggetti. Tuttavia si ritiene utile e necessario prevederlo, sia per ragioni di principio, in quanto si tratta del metodo che, basandosi sul limite globale ed escludendo quindi che la rivalutazione vada oltre i limiti degli investimenti fatti con il capitale proprio, è più rigoroso e sistematicamente più corretto, sia perchè, consentendo l'imputazione a scelta del contribuente della cifra di rivalutazioni complessivamente utilizzabile, può consentire in alcuni casi un aggiornamento del valore di bilancio più rispondente alla realtà attuale.

La rivalutazione potrà essere eseguita nell'esercizio in corso alla data dell'entrata in vigore della legge o nei primi due esercizi successivi (articolo 16, quarto comma e articolo 19, terzo comma). Si è ritenuto di consentire un termine piuttosto ampio, come è quello indicato, sulla base della considerazione che a causa della situazione congiunturale il 1975 costituirà per molte imprese un anno particolarmente difficile e non tale da consentire, nella maggior parte dei casi, rivalutazioni dei beni patrimoniali e che soltanto con il 1977 si può confidare che la situazione risulti pienamente normalizzata.

17. — Per quanto riguarda i soggetti indicati dall'articolo 16, le plusvalenze che risulteranno dalle rivalutazioni dei beni dovranno in ogni caso rimanere vincolate al patrimonio del soggetto. Ai sensi della disciplina proposta esse acquisiscono, infatti, natura so-

stanzialmente analoga a quella del capitale sociale.

Si prevede infatti (articolo 17):

a) che i saldi attivi di rivalutazione monetaria debbono essere accantonati in una speciale riserva;

b) che in caso di perdite non si può far luogo a distribuzione di utili ai soci fino a quando la speciale riserva non è reintegrata o ridotta ai sensi del secondo comma dell'articolo 2246 del codice civile, che si riferisce appunto alle riduzioni del capitale sociale per perdite: estendendo a questa riserva il principio stabilito dall'articolo 2433, secondo comma del codice civile per il capitale sociale;

c) che l'attribuzione ai soci dei saldi attivi monetari può avvenire soltanto nelle forme (articolo 2245 del codice civile) della riduzione del capitale mediante rimborso ai soci.

18. — Gli effetti tributari della rivalutazione consistono nel fatto che i saldi risultanti dalle rivalutazioni non costituiscono componente del reddito (articolo 18, primo comma e articolo 19, ultimo comma).

Tuttavia per le società personificate e per gli altri soggetti all'imposta sulle persone giuridiche, fino al 31 dicembre 1981 si fa luogo a tassazione se i saldi derivanti dalle rivalutazioni previste dal disegno di legge vengono attribuite ai soci mediante riduzione della speciale riserva, o mediante riduzione del capitale sociale se i saldi sono già stati imputati al capitale (articolo 18, ultimo comma). La norma è intesa ad evitare facili elusioni alla disciplina posta dall'articolo 17, intesa come si è detto sopra, a vincolare al patrimonio della società o dell'ente le plusvalenze derivanti dalle rivalutazioni e ad impedirne l'attribuzione, diretta o indiretta, ai soci o ai partecipanti.

Per quanto riguarda le azioni o quote gratuite, o l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni o delle quote, conseguenti alla imputazione al capitale e al fondo patrimoniale dei saldi attivi di rivalutazione, il disegno di legge distingue in relazione alla diversa disciplina che l'attuale legislazione

pone a seconda che il titolare delle azioni o delle quote sia una persona fisica non imprenditore commerciale, oppure un imprenditore commerciale, una società in nome collettivo o in accomandita semplice o a queste equiparata, o un soggetto passivo dell'imposta sulle persone giuridiche.

Nel primo caso (persona fisica non imprenditore commerciale) il normale trattamento delle azioni o quote gratuite è attualmente costituito dalla tassazione separata (articolo 12, lettera d) del decreto 29 settembre 1973, n. 597). In questo caso le azioni o quote gratuite o l'aumento gratuito delle azioni o quote gratuite derivanti dalla imputazione a capitale dei saldi attivi che formano oggetto della speciale disciplina proposta dal disegno di legge, non costituiranno reddito (articolo 18, primo comma).

Invece quando le azioni o le quote appartengono ad un'impresa commerciale, o a una società in nome collettivo o in accomandita semplice o a queste equiparata, o a un soggetto all'imposta sulle persone giuridiche, il fatto che le azioni o quote gratuite o l'aumento gratuito delle azioni o delle quote deriva dai saldi di rivalutazione monetaria, porta ad escludere la rilevanza ai fini della determinazione dell'imponibile nell'esercizio in cui avviene l'assegnazione e porta invece alla applicazione del quarto comma dell'articolo 64 del decreto 29 settembre 1973, n. 597 (articolo 18, primo comma). Le azioni o quote gratuite rientreranno nel costo delle azioni o quote già possedute; e al momento in cui esse saranno cedute si potrà determinare o un ricavo, o una plusvalenza, o una perdita, o una minusvalenza, con le relative conseguenze, e ciò anche in relazione alle rivalutazioni che il titolare delle azioni o delle quote abbia eseguito ai sensi del presente provvedimento.

Il carattere monetario della plusvalenza infatti non è oggettivo, ma dipende per ciascun soggetto dalla data di acquisto del bene e dal costo di esso. La situazione di ciascun azionista della medesima società è quindi diversa; e per il medesimo azionista può essere diversa la situazione relativa a ciascun singolo acquisto. L'azione gratuita, anche se deriva da imputazioni al capitale dei

saldi attivi di rivalutazione monetaria, non costituisce necessariamente plusvalenza monetaria per l'azionista, ma può avere tale carattere soltanto in rapporto a ciascun soggetto.

19. — Nell'articolo 21 oltre a indicare la data di cui hanno effetto le diverse norme, si provvede a collegare le disposizioni concernenti il nuovo regime del cumulo dei redditi e quelle contenute nei decreti delegati nn. 597, 600 e 602.

Il coordinamento definitivo tra le norme dei detti decreti e del decreto n. 599 con le nuove disposizioni del disegno di legge è rimesso ai decreti che il Governo è autorizzato ad emanare ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, della legge di delegazione per la riforma tributaria.

20. — Il mutato valore del potere d'acquisto della moneta fa apparire non più rispondente alle finalità perseguite dalla legge di delegazione tributaria il limite di venti milioni oltre il quale, nei trasferimenti per causa di morte in favore del coniuge e dei parenti, in linea retta, si applicano le aliquote relative al valore globale dell'asse ereditario.

L'elevazione di tale limite, che si reputa equo stabilire a lire trenta milioni, risponde all'esigenza di attenuare il prelievo fiscale su tali trasferimenti che sono in ogni caso assoggettati all'INVIM.

A ciò si provvede con l'articolo 22 nel rispetto dei criteri di progressività del tributo.

21. — Per eliminare il preoccupante arretrato di lavoro che grava negli uffici finanziari, le cui dimensioni e cause sono state ampiamente illustrate nella « Nota sulla situazione del personale e sullo stato dell'Amministrazione finanziaria », pubblicato dal Ministero delle finanze, si pone l'indeclinabile urgenza di sollecitare una maggiore produttività da parte del personale.

A questo scopo sono dirette le disposizioni contenute nell'articolo 23, con le quali si prevedono fino al 30 giugno 1977 incentivi di carattere economico a favore del personale finanziario, strettamente connessi alle attività lavorative dei singoli dipendenti.

Si prevede anzitutto l'autorizzazione al personale in servizio presso gli uffici centrali e periferici ad effettuare maggiori prestazioni di lavoro straordinario, fino ad un massimo individuale di 60 ore mensili. Il limite è elevabile a 90 ore mensili per gli addetti agli uffici periferici delle imposte dirette e delle tasse, nonché per il personale dei ruoli per i servizi di meccanografia, in considerazione del maggior lavoro che in tali uffici è necessario svolgere per ristabilire condizioni di normale funzionalità dei servizi.

È appena il caso di rilevare che, secondo lo spirito e la lettera della norma, le prestazioni di lavoro straordinario dovranno essere effettivamente effettuate e saranno compensate nella misura in cui esse saranno eseguite.

Uno specifico incentivo è poi previsto per stimolare l'assidua presenza in servizio del personale e l'effettuazione del lavoro straordinario. È stabilito, infatti, che a tutti i dipendenti sia corrisposto, sempre fino al 30 giugno 1977, per ogni giorno di effettivo servizio la somma di lire 1.000.

Un ulteriore importo di lire 350, 300 e 200, verrà inoltre corrisposto per ogni ora di lavoro straordinario prestato al personale con parametri retributivi, rispettivamente, dal 100 al 190, dal 210 al 260, dal 297 al 307. Trattasi dei dipendenti con qualifica non superiore a quella di direttore di sezione, la cui retribuzione oraria del lavoro straordinario, in base alle norme vigenti, per il suo modesto ammontare, è giudicata non sufficientemente remunerativa ed induce perciò molti impiegati a sottrarsi all'impegno del lavoro straordinario, soprattutto nei grandi centri.

22. — Con l'articolo 24 si provvede anzitutto a modificare la previsione del capitolo 1026 dello stato di previsione delle entrate statali per l'anno 1975 in conseguenza delle maggiori somme riscosse nel corrente anno per le ritenute applicate agli interessi maturati nei depositi o conti correnti bancari.

La maggiore entrata viene utilizzata per la copertura dell'onere finanziario derivante dall'applicazione delle disposizioni sul personale nell'anno 1975.

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

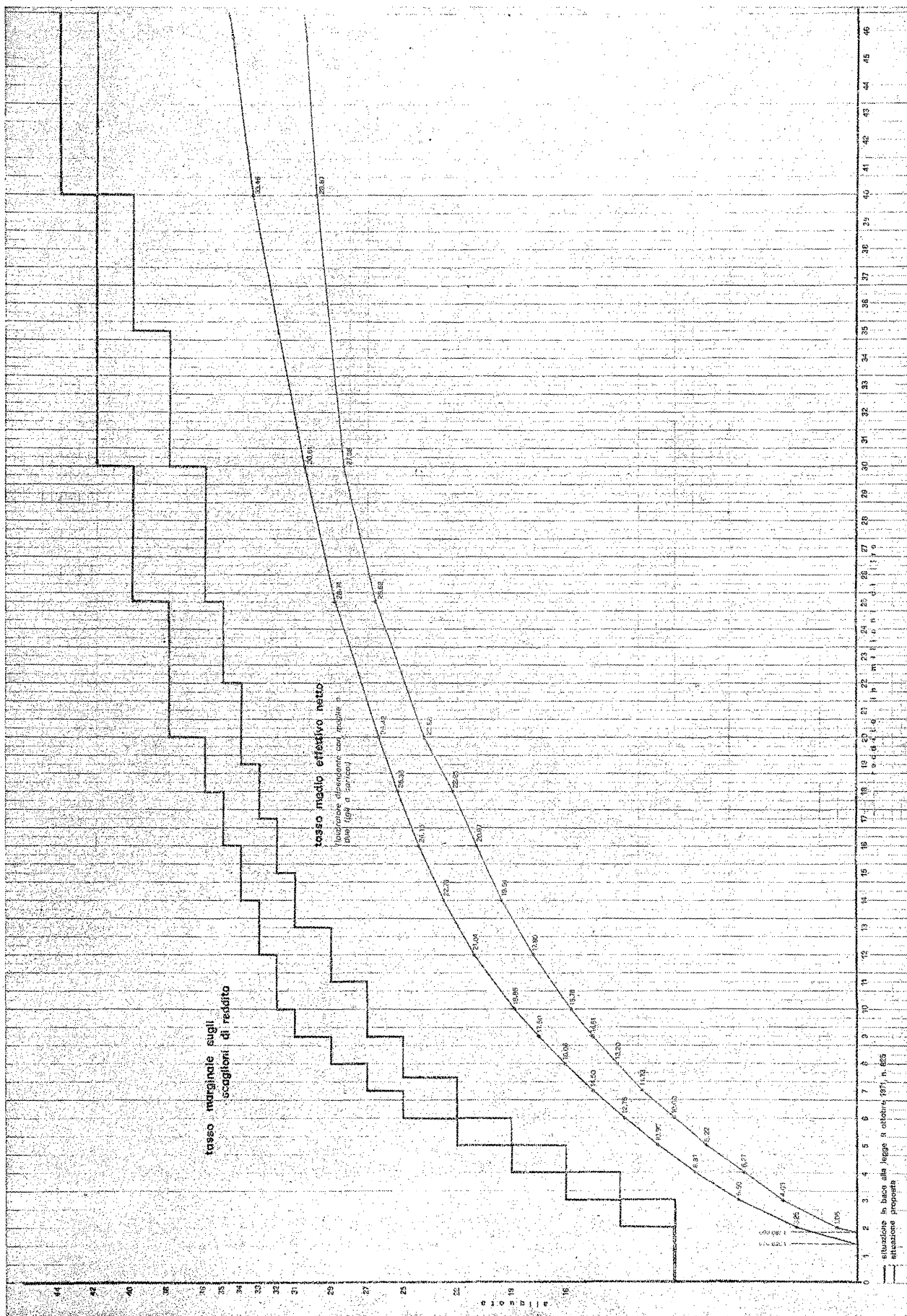
ALIQUOTE ATTUALI
IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE
*Aliquote percentuali
per scaglioni di reddito*

Reddito (scaglione in milioni di lire)		Aliquota %
fino a 2		10
oltre 2	fino a 3	13
» 3	» 4	16
» 4	» 5	19
» 5	» 6	22
» 6	» 7	25
» 7	» 8	27
» 8	» 9	29
» 9	» 10	31
» 10	» 12	32
» 12	» 14	33
» 14	» 16	34
» 16	» 18	35
» 18	» 20	36
» 20	» 25	38
» 25	» 30	40
» 30	» 40	42
» 40	» 50	44
» 50	» 60	46
» 60	» 80	48
» 80	» 100	50
» 100	» 125	52
» 125	» 150	54
» 150	» 175	56
» 175	» 200	58
» 200	» 250	60
» 250	» 300	62
» 300	» 350	64
» 350	» 400	66
» 400	» 450	68
» 450	» 500	70
» 500		72

ALIQUOTE PROPOSTE
IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE
*Aliquote percentuali
per scaglioni di reddito*

Reddito (scaglione in milioni di lire)		Aliquota %
fino a 3		10
oltre 3	fino a 4	13
» 4	» 5	16
» 5	» 6	19
» 6	» 7,5	22
» 7,5	» 9	25
» 9	» 11	27
» 11	» 13	29
» 13	» 15	31
» 15	» 17	32
» 17	» 19	33
» 19	» 22	34
» 22	» 25	35
» 25	» 30	36
» 30	» 35	38
» 35	» 40	40
» 40	» 50	42
» 50	» 60	44
» 60	» 80	46
» 80	» 100	48
» 100	» 125	50
» 125	» 150	52
» 150	» 175	54
» 175	» 200	56
» 200	» 250	58
» 250	» 300	60
» 300	» 350	62
» 350	» 400	64
» 400	» 450	66
» 450	» 500	68
» 500	» 550	70
» 550		72

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI



DISEGNO DI LEGGE**Art. 1.**

Nei confronti dei coniugi non legalmente ed effettivamente separati l'imposta sul reddito delle persone fisiche, istituita con decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, si applica sul reddito complessivo, al netto delle deduzioni previste nell'articolo 10 del detto decreto, formato dai redditi propri di ciascuno, compresi quelli imputati ai sensi dell'articolo 5 dello stesso decreto, e da quelli, ad entrambi imputati, dei figli minori conviventi, compresi gli adottati secondo le norme del libro primo, titolo VIII, capo III del codice civile e i figli naturali riconosciuti, di entrambi o di uno solo di essi. Non concorrono a formare il reddito complessivo i redditi di cui agli articoli 3, secondo comma, e 12 del predetto decreto.

Art. 2.

Se il reddito complessivo lordo dei coniugi, comprensivo dei redditi ad essi imputati a norma dell'articolo precedente, è inferiore a sei milioni, l'imposta è commisurata separatamente sul reddito complessivo proprio di ciascuno dei coniugi e su quello di ciascuno dei figli, al netto degli oneri di cui all'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, riferibili ad ognuno di essi e le detrazioni di cui agli articoli 15 e 16 dello stesso decreto si operano sull'imposta complessiva.

È abrogato l'articolo 4, sesto comma, del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito, con modificazioni, nella legge 17 agosto 1974, n. 384.

Art. 3.

Se il reddito complessivo dei coniugi supera il limite di cui al primo comma dell'articolo precedente e alla sua formazione concorrono redditi propri del marito di ammontare non inferiore a tre milioni di lire e redditi di lavoro dipendente o autonomo della moglie, si applica all'imposta determinata a norma dell'articolo 11 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, una ulteriore detrazione in misura pari al dodici per cento del primo milione, all'otto per cento del secondo milione, al quattro per cento dell'ulteriore ammontare dei redditi di lavoro della moglie. La detrazione non può in alcun caso superare le trecentomila lire.

La detrazione di cui al comma precedente è ridotta alla metà se l'ammontare dei redditi propri del marito è inferiore a tre milioni ma non inferiore a due milioni di lire, e a un terzo se è inferiore a due milioni ma non inferiore ad un milione di lire.

Art. 4.

Fuori dall'ipotesi di cui all'articolo 1 ai fini della determinazione del reddito complessivo sono imputati al soggetto passivo, oltre ai redditi propri, i redditi dei figli minori conviventi, compresi gli adottati secondo le norme del libro primo, titolo VIII, capo III, del codice civile e i figli naturali riconosciuti.

Se il reddito complessivo lordo, comprensivo dei redditi imputati al soggetto passivo ai sensi del precedente comma, è inferiore al limite indicato nell'articolo 2, primo comma, si applicano le disposizioni ivi contenute.

Art. 5.

I coniugi non legalmete ed effettivamente separati devono presentare una dichiarazio-

ne unica dei propri redditi e di quelli ad essi imputati.

La dichiarazione deve essere sottoscritta da ciascun coniuge per la parte relativa ai redditi propri e da entrambi per le parti relative ai redditi ad essi imputati ed al reddito complessivo formato a norma dell'articolo 1. La dichiarazione sottoscritta da uno solo è valida, salvo l'applicazione al coniuge che non ha sottoscritto delle sanzioni per omessa dichiarazione previste nel titolo V del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Per l'inosservanza delle disposizioni del primo comma si applica nei confronti dei coniugi la pena pecuniaria da lire centomila a lire un milione.

Art. 6.

Agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi la moglie non legalmente ed effettivamente separata ha il domicilio fiscale nel comune di domicilio fiscale del marito. Se soltanto la moglie è residente nel territorio dello Stato il suo domicilio fiscale è nel comune nella cui anagrafe è iscritta. In tal caso la dichiarazione dei redditi dei coniugi deve essere presentata all'ufficio del domicilio fiscale della moglie.

Art. 7.

I coniugi non legalmente ed effettivamente separati sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta a norma degli articoli 1 e 2, primo comma, nonché delle soprattasse, delle pene pecuniarie e degli interessi, salvo quanto previsto nel secondo comma dell'articolo 5.

Sono del pari solidalmente obbligati i figli i cui redditi a norma degli articoli 1 e 4 sono stati imputati ai coniugi o ad altro soggetto.

L'imposta, le soprattasse, le pene pecuniarie e gli interessi sono iscritti a ruolo nei confronti dei coniugi congiuntamente.

Art. 8.

Al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, recante istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) i limiti di lire sei milioni e quaranta milioni indicati nel primo e secondo comma dell'articolo 14 sono elevati, rispettivamente, a lire dieci milioni e cinquanta milioni e l'importo di lire cinquantamila indicati nel primo comma dello stesso articolo è elevato a lire centomila;

b) le detrazioni indicate nel numero 3) del primo comma dell'articolo 15 sono stabilite nella seguente misura:

per una persona L.	11.000
per due persone »	23.000
per tre persone »	37.000
per quattro persone . . . »	51.000
per cinque persone . . . »	85.000
per sei persone »	124.000
per sette persone »	178.000
per otto persone »	282.000
per ogni persona oltre le otto »	124.000

c) l'importo di lire settemila indicato nel secondo comma dell'articolo 15 è elevato a lire undicimila;

d) l'importo di lire trentaseimila indicato alla lettera a) del primo comma dell'articolo 16 è elevato a lire settantaduemila e gli importi di lire quarantottomila e trentaseimila indicati nel terzo comma dello stesso articolo sono elevati, rispettivamente, a lire ottantaquattromila e settantaduemila.

Art. 9.

Sono esclusi dall'imposta locale sui redditi, istituita con decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 599, i

redditi di lavoro autonomo di cui agli articoli 49 e 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597.

Art. 10.

Il primo comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è sostituito dal seguente:

« Le società e gli enti che hanno emesso obbligazioni e titoli similari devono operare una ritenuta, con obbligo di rivalsa, sugli interessi, premi e altri frutti corrisposti ai possessori. L'aliquota della ritenuta è stabilita nel dieci per cento per le obbligazioni e titoli similari emessi da istituti di credito o da sezioni o gestioni di aziende ed istituti di credito che esercitano il credito a medio e lungo termine e nel venti per cento per quelli emessi da altri soggetti. La ritenuta non deve essere operata sugli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e dei titoli similari esenti da imposte sul reddito ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 ».

Art. 11.

L'iscrizione nei ruoli dell'imposta dovuta sui redditi dichiarati deve effettuarsi, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è presentata la dichiarazione.

Per l'iscrizione nei ruoli dell'imposta dovuta sui redditi dichiarati negli anni 1975, 1976, 1977, il termine di cui al comma precedente è stabilito al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Sono abrogati gli articoli 4 e 100-*sexies* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, modificato con il decreto del Presidente della Repubblica 28 marzo 1975, n. 60.

Art. 12.

L'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta in base alla dichiarazione annuale è riscuotibile in quattro rate ed è maggiorata in sede di iscrizione a ruolo dell'interesse del 5 per cento per ogni semestre intero o frazione di semestre a partire dal giorno successivo al termine di presentazione della dichiarazione e fino a quello della scadenza dell'ultima rata del ruolo.

È in facoltà del contribuente di effettuare, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione il pagamento totale o parziale dell'imposta sul reddito delle persone fisiche che risulta dovuta in base alla dichiarazione senza le maggiorazioni di cui al comma precedente sull'importo pagato. Il pagamento deve effettuarsi alla Tesoreria dello Stato mediante delega del contribuente ad una delle aziende di credito di cui all'articolo 54 del regolamento per l'Amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, e successive modificazioni. L'azienda delegata deve rilasciare al contribuente apposito documento attestante: *a)* la data in cui ha ricevuto l'ordine di pagamento e l'importo di questo; *b)* l'impegno ad effettuare il pagamento alla Tesoreria per conto del contribuente entro il quinto giorno successivo. La delega alle aziende di credito per il pagamento dell'imposta è irrevocabile.

Le caratteristiche del documento da rilasciare al contribuente dall'azienda di credito delegata, le modalità per il rilascio del documento stesso ed i relativi controlli anche sull'esecuzione dei pagamenti in Tesoreria sono stabiliti con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro.

Dall'imposta determinata dall'Ufficio sulla base della dichiarazione si scomputa, ai fini dell'iscrizione a ruolo, l'imposta pagata ai sensi del secondo comma che risulta dal documento rilasciato dall'azienda di credito allegato alla dichiarazione. Se l'imposta pagata risultante dal documento è superiore a

quella dovuta il contribuente ha diritto al rimborso della eccedenza.

All'azienda di credito delegata al pagamento dell'imposta compete una commissione nella misura dello 0,25 per cento dell'importo del pagamento di imposta effettuato alla Tesoreria dello Stato, con un minimo di lire cinquecento, da trattenere sull'ammontare del pagamento medesimo.

Art. 13.

I termini previsti nell'articolo 9, del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 260, convertito, con modificazioni, nella legge 14 agosto 1974, n. 354, sono prorogati al 31 dicembre 1977.

Alla stessa data sono prorogati i termini per l'accertamento in materia di imposte dirette che scadono al 31 dicembre 1975, ai sensi dell'articolo 32 del testo unico della legge sulle imposte dirette approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645, e successive modificazioni, nonché i termini per la iscrizione a ruolo delle imposte e delle maggiori imposte corrispondenti agli imponibili definiti a sensi degli articoli da 1 a 5 del decreto-legge 5 novembre 1973, n. 660, convertito, con modificazioni, nella legge 19 dicembre 1973, n. 823.

Art. 14.

L'imposta determinata ai sensi dell'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, per gli arretrati delle pensioni è ridotta delle detrazioni di cui al n. 1 del primo comma dell'articolo 15 e al terzo comma dell'articolo 16 dello stesso decreto nella misura in cui i percipienti non ne abbiano fruito per ciascuno degli anni cui gli arretrati stessi si riferiscono.

Per gli arretrati delle pensioni di cui al comma precedente relativi agli anni 1974 e 1975 si tiene conto anche della detrazione prevista nel secondo comma dell'articolo 4

del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito, con modificazioni, nella legge 17 agosto 1974, n. 384.

Art. 15.

Il limite indicato nell'articolo 2, primo comma, è elevato a lire sette milioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sui redditi posseduti a decorrere dal 1° gennaio 1976.

Con la decorrenza di cui al precedente comma la tabella delle aliquote dell'imposta sul reddito delle persone fisiche allegata al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, è sostituita dalla tabella allegata alla presente legge.

Art. 16.

Le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative, le società di mutua assicurazione, che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività, e gli altri enti pubblici o privati che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività possono, anche in deroga all'articolo 2425 del codice civile e ad eventuali altre norme di legge o di statuto, rivalutare i beni indicati ai numeri 1, 3 e 5 del medesimo articolo 2425 e le azioni, acquistati entro il 31 dicembre 1971.

La rivalutazione può essere eseguita, a scelta del soggetto, secondo una delle seguenti modalità:

a) per un ammontare massimo, per ciascun bene, della differenza tra il prezzo di costo o di acquisto e il prezzo medesimo moltiplicato con il coefficiente 1,4. In caso di rivalutazione di beni soggetti ad ammortamento devono essere contemporaneamente rivalutati con il coefficiente 1,4 gli ammortamenti risultanti dal bilancio;

b) per un ammontare massimo, per il complesso dei beni che vengono rivalutati,

della differenza tra l'ammontare del capitale proprio della società o dell'ente e l'ammontare medesimo alla data di chiusura dell'esercizio chiuso nel 1971 moltiplicato con il coefficiente 1,5. Per capitale proprio si intendono il capitale, o fondo di dotazione o fondo patrimoniale, e le riserve che risultano dal bilancio o dal rendiconto.

La rivalutazione non può in nessun caso superare i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva, alla effettiva possibilità di economica utilizzazione nella impresa, nonchè ai valori correnti e alle quotazioni di borsa. Gli amministratori e il collegio sindacale devono indicare e motivare nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione dei beni e attestare che la rivalutazione corrisponde ai valori effettivamente attribuibili ai beni medesimi.

La rivalutazione può essere eseguita nell'inventario e nel bilancio relativi all'esercizio in corso alla data di entrata in vigore della presente legge o ai primi due esercizi successivi.

Nell'inventario relativo all'esercizio in cui la rivalutazione viene eseguita deve essere indicato anche il prezzo di costo o di acquisto dei beni rivalutati.

Art. 17.

I saldi attivi risultanti dalle rivalutazioni eseguite ai sensi dell'articolo precedente devono essere accantonati in una speciale riserva, designata con riferimento alla presente legge, che, ove non venga imputata al capitale, può essere ridotta soltanto con la osservanza delle disposizioni dei commi secondo e terzo dell'articolo 2445 del codice civile.

In caso di perdite, non si può fare luogo a distribuzione di utili fino a quando la riserva non è reintegrata o ridotta in misura corrispondente. Per la riduzione si applicano le disposizioni del secondo comma dell'articolo 2446 del codice civile.

Art. 18.

I saldi attivi risultanti dalle rivalutazioni eseguite ai sensi degli articoli precedenti non concorrono a formare il reddito imponibile della società o dell'ente.

Le azioni o quote gratuite, e l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni o quote possedute, che derivano dalla imputazione a capitale dei saldi attivi, non costituiscono reddito imponibile per il socio o partecipante. Se le azioni o le quote appartengono ad un'impresa commerciale, ad una società in nome collettivo o in accomandita semplice, ad una società a queste equiparata o ad un soggetto passivo dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, si applica il quarto comma dell'articolo 64 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597.

Se anteriormente al 31 dicembre 1981 i saldi attivi vengono attribuiti ai soci o ai partecipanti mediante riduzione della riserva prevista dal primo comma dell'articolo 18 o mediante riduzione del capitale sociale o del fondo di dotazione o patrimoniale, le somme attribuite ai soci o ai partecipanti costituiscono reddito a tutti gli effetti, sia per la società o l'ente che per i soci o partecipanti, nel periodo d'imposta in cui la attribuzione è deliberata. Si considera che le riduzioni del capitale deliberate dopo l'imputazione al capitale dei saldi attivi abbiano per oggetto, fino al corrispondente ammontare, la parte del capitale formato con l'imputazione dei saldi.

Art. 19.

Gli imprenditori commerciali, le società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate e gli enti indicati dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, diversi da quelli indicati all'articolo 16 della presente legge, possono, anche in deroga all'articolo 2425 del codice civile e di eventuali

altre norme di legge e di statuto, rivalutare i beni indicati ai nn. 1), 3) e 5) del medesimo articolo 2425 e relativi all'attività commerciale esercitata, che dal prospetto di cui al successivo secondo comma risultano acquistati entro il 31 dicembre 1971, per un ammontare massimo, per ciascun bene, della differenza tra il prezzo di costo o di acquisto e il prezzo medesimo moltiplicato con il coefficiente 1,4. In caso di rivalutazione di beni soggetti ad ammortamento, devono essere contemporaneamente rivalutati con il coefficiente 1,4 gli ammortamenti risultanti dal bilancio. In nessun caso la rivalutazione può superare i valori effettivamente attribuibili ai beni con riguardo alla loro consistenza, alla loro capacità produttiva e alla effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa, nonchè ai valori correnti.

La rivalutazione non può essere eseguita dai soggetti che non abbiano provveduto, nel termine stabilito, alla redazione del prospetto e alla presentazione della situazione patrimoniale previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689.

La rivalutazione può essere eseguita nell'inventario e nel bilancio relativi al periodo di imposta in corso all'entrata in vigore della presente legge o ai primi due periodi d'imposta successivi. Nell'inventario devono essere indicati anche il prezzo di costo o di acquisto dei beni rivalutati.

I saldi attivi risultanti dalla rivalutazione eseguita ai sensi dei commi precedenti non concorrono a formare il reddito imponibile.

Art. 20.

Se il reddito complessivo lordo del soggetto nell'anno 1974 ha superato il limite previsto nell'articolo 4, primo comma, del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito, con modificazioni, nella legge 17 agosto 1974, n. 384, ed alla sua formazione hanno concorso redditi di lavoro dipendente o autonomo della moglie imputati al soggetto stesso a norma della lettera a) dell'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29

settembre 1973, n. 597, compete a valere sull'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta sulla base della dichiarazione relativa all'anno 1975 un credito d'imposta di lire centomila o del minore importo che risulta iscritto a ruolo per l'anno 1974.

Art. 21.

Le disposizioni degli articoli da 1 a 7 e degli articoli 9 e 12 hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio 1975 relativamente ai redditi posseduti da tale data.

Con effetto dalla medesima data sono abrogati gli articoli 4 e 11, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597.

Le disposizioni dell'articolo 8 hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio 1976 relativamente ai redditi posseduti da tale data.

Con effetto dalla medesima data è abrogato l'articolo 4 del decreto-legge 6 luglio 1974, n. 259, convertito, con modificazioni, nella legge 17 agosto 1974, n. 384.

La disposizione dell'articolo 10 si applica alle ritenute sugli interessi, premi e altri frutti corrisposti successivamente all'entrata in vigore della presente legge.

I rinvii all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, ed i riferimenti contenuti nello stesso decreto e nei decreti del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, nn. 600 e 602, a disposizioni concernenti redditi cumulati con quelli di altri soggetti o assoggettati a tassazione separata devono intendersi fatti rispettivamente agli articoli 1 e 4 e all'articolo 2 della presente legge.

Con decreto del Presidente della Repubblica da emanarsi a norma del secondo comma dell'articolo 17 della legge 9 ottobre 1971, n. 825, si provvederà a integrare e coordinare le norme dei decreti del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, nn. 597, 599, 600 e 602, con le disposizioni contenute nella presente legge.

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

Art. 22.

La tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637, è sostituita dalla seguente:

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

Aliquote e percentuali per scaglioni

VALORE IMPONIBILE (scaglioni, in milioni di lire)				a) Aliquote sul valore globale dell'asse eredi- tario netto	b) Aliquote sulle quote di eredità e sulle donazioni		
					Fratelli e so- relle e affini in linea retta	Altri parenti fino al quarto grado e affini fino al terzo grado	Altri soggetti
Oltre 1	fino a 2			—	—	—	3
» 2	» 3,5			—	—	3	4
» 3,5	» 5			—	3	4	6
» 5	» 15			—	5	7	10
» 15	» 30			—	8	11	15
» 30	» 50			3	9	12	17
» 50	» 100			5	11	15	20
» 100	» 175			8	12	17	22
» 175	» 250			11	14	19	24
» 250	» 350			15	15	20	25
» 350	» 500			19	16	21	26
» 500	» 700			23	17	22	27
» 700	» 1.000			27	18	23	28
» 1.000				31	19	24	29

Art. 23.

Per far fronte ad effettive, indilazionabili esigenze di servizio fino al 30 giugno 1977, il personale civile di ruolo e non di ruolo dello Stato comunque in servizio presso gli uffici centrali e periferici del Ministero delle finanze è autorizzato, in deroga alle vigenti norme anche relative ai limiti individuali e di spesa e salvo maggiori limiti stabiliti da altre disposizioni di legge, ad effettuare prestazioni di lavoro straordinario fino ad un massimo individuale complessivo di 60 ore mensili, elevabili a 90 per quello in servizio presso le amministrazioni periferiche delle imposte dirette e delle tasse ed imposte indirette sugli affari nonchè per il personale dei ruoli per i servizi meccanografici. Al personale di cui al secondo comma dell'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 1972, n. 748, in servizio presso il Ministero delle finanze, può essere corrisposto un compenso per lavoro straordinario, nella misura di cui al decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 19, e successive modificazioni, per un numero mensile individuale di ore non superiore a 60.

Allo scopo di stimolare l'operosità ed il rendimento e di premiare le maggiori prestazioni rese è consentita, a decorrere dal 1° giugno 1975 e fino al 30 giugno 1977, in deroga alle disposizioni vigenti, la corrispondenza in favore dei dipendenti di cui al precedente comma di un importo pari a lire 1.000 per ogni giorno di effettivo servizio.

La misura dell'importo di cui al secondo comma è aumentata, per ogni ora di servizio effettivamente prestato in eccedenza all'orario normale di lavoro di lire 350, 300 e 200, rispettivamente per il personale con parametri retributivi dal 100 al 190, dal 210 al 260 e dal 297 al 307. A tali fini, sono computabili anche le ore di servizio relative alle prestazioni nell'interesse del commercio, rese fuori del normale orario di lavoro dal personale in servizio presso l'Amministrazione periferica delle dogane e imposte indirette, quando tali prestazioni sono retri-

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

buite in base ai normali compensi per lavoro straordinario.

La disposizione del precedente comma non si applica al personale di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 649.

Art. 24.

La previsione del capitolo n. 1026 dello stato di previsione delle entrate statali per l'anno finanziario 1975 è elevata da lire 800.000.000.000 a lire 821.305.000.000, in relazione alle maggiori entrate realizzate attinenti alle ritenute di imposta applicate sugli interessi maturati sui depositi e conti correnti bancari e postali.

In correlazione a tale maggiore entrata, lo stanziamento dello stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro per l'anno finanziario 1975, iscritto al capitolo n. 6856 (Fondo occorrente per far fronte ad oneri dipendenti da provvedimenti legislativi in corso), è aumentato di lire 21.305.000.000.

All'onere di lire 21.305.000.000 derivante dall'applicazione delle disposizioni di cui al precedente articolo 23 per l'anno finanziario 1975, si provvede con corrispondente riduzione del fondo iscritto al citato capitolo n. 6856 dello stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro per lo stesso anno finanziario.

Il Ministro del tesoro è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Art. 25.

La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica.

TABELLA

IMPOSTA SUL REDDITO
DELLE PERSONE FISICHE*Aliquote percentuali
per scaglioni di reddito*

Reddito (scaglione in milioni di lire)	Aliquota %
—	—
fino a 3	10
oltre 3 fino a 4	13
» 4 » 5	16
» 5 » 6	19
» 6 » 7,5	22
» 7,5 » 9	25
» 9 » 11	27
» 11 » 13	29
» 13 » 15	31
» 15 » 17	32
» 17 » 19	33
» 19 » 22	34
» 22 » 25	35
» 25 » 30	36
» 30 » 35	38
» 35 » 40	40
» 40 » 50	42
» 50 » 60	44
» 60 » 80	46
» 80 » 100	48
» 100 » 125	50
» 125 » 150	52
» 150 » 175	54
» 175 » 200	56
» 200 » 250	58
» 250 » 300	60
» 300 » 350	62
» 350 » 400	64
» 400 » 450	66
» 450 » 500	68
» 500 » 550	70
» 550	72