

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori PERRINO, CAROLI, AGRIMI e SAMEK LODOVICI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 20 SETTEMBRE 1963

Modificazione dell'articolo 83 del testo unico delle leggi sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645

ONOREVOLI SENATORI. — Gli Ospedali pubblici di cui all'articolo 1 del regio decreto 30 settembre 1938, n. 1631, sono da qualche anno assillati dagli Uffici tributari che tendono a considerare « utili » e « redditi » tassabili per R.M. in categoria *B* tutti gli « avanzi » risultanti dai conti consuntivi; anche se tali avanzi, per ipotesi, corrispondono ad oblazioni o doni in denaro o di apparecchi sanitari di privati benefattori.

Tutto il congegno delle « rette » e, perciò, dei « bilanci preventivi » degli Ospedali, si incardina sul principio che la « retta » non è il « prezzo di un servizio », come in tutte le altre imprese di servizi pubblici — dalla fornitura del gas e dell'energia elettrica a quello dell'acqua potabile, dal servizio telefonico a quello dei trasporti — ma il « rimborso della spesa effettiva ». La « retta » deve corrispondere esattamente al « costo »; al puro effettivo costo del servizio, inteso come servizio pubblico svolto senza alcun fine di lucro da autonomi istituti ospedalieri nell'ambito delle funzioni spettanti organicamente allo Stato, anzi in una delle più importanti di queste (la tutela della salute pubblica), funzione dallo Stato medesimo delegata agli Ospedali, che perciò appunto si qualificano « enti ausiliari dello Stato » medesimo. In definitiva la « retta » costituisce sia sotto il profilo economico che sotto quello giuridico (come si evince dalla legge

fondamentale n. 6972 del 1890) un puro e semplice *rimborso di spesa*.

Il bilancio preventivo degli ospedali pertanto non prevede affatto *utili*, nè *redditi*, nè *avanzi* di alcuna specie, ma una perfetta corrispondenza fra le spese (cura ed assistenza ai malati) e gli introiti (rimborsi di dette spese da parte dello Stato, delle Province, dei Comuni e degli Enti mutualistici ed assicurativi).

Neppure la cura degli infermi paganti in proprio — rispetto alla quale il regio decreto 30 settembre 1938, n. 1631 espressamente contempla « un margine » fra spesa ed introito — comporta un « reddito » o un « utile » di gestione. Il « margine » in realtà non esiste quasi mai. Le rette dei paganti di III classe sono pari a quelle dei poveri, solo i « compensi » dei sanitari se ne distaccano, ma questi sono regolarmente denunciati e tassati a parte. Le rette superiori di I e II classe (in numero sparutissimo) non danno, di soito, « un margine », perchè il miglior trattamento dei malati (migliore qualità del vitto, camere separate, aumento delle spese generali, aumento del personale di assistenza ed ausiliario, eccetera) assorbe la differenza di retta. Comunque quel margine — sempre in obbedienza al decreto del 1938, articolo 83 — dev'essere preventivamente conteggiato nel determinare la « retta » applicabile agli altri infermi, assistiti dallo

Stato, dalle Provincie, dai Comuni eccetera. È insomma un introito che va a fronteggiare una parte della spesa per gli infermi non paganti. Non può, dunque, profilarsi come avanzo nè come reddito.

È però ovvio che non si rende possibile, all'inizio di ogni anno, impostare il bilancio preventivo con tale precisione, con così fine previsione delle oscillazioni dell'afflusso dei malati paganti e non paganti, sia dei costi e dei prezzi delle merci sia delle paghe al personale, da garantire che alla fine dell'esercizio, alla chiusura del conto consuntivo le entrate e le uscite coincidano perfettamente come nel bilancio preventivo. L'aumento o diminuzione delle giornate di effettiva presenza dei malati (le quali dipendono dalle condizioni generali della salute pubblica), l'elevarsi o ridursi dei prezzi di tutte le merci, e degli stipendi e salari del personale, ed anche l'infittirsi e il diradarsi degli spontanei apporti — pure previsti, di solito, nei bilanci — delle beneficenze private a sollievo degli oneri di gestione, incidendo sulle *spese generali* e l'effettivo costo dell'assistenza dei singoli malati, e quindi sulla corrispondenza della « retta » fissata al « costo effettivo », creano, a volta a volta, un apparente *disavanzo* o un *avanzo*, il quale non deriva affatto dall'intenzione — che sarebbe illegittima — di produrre un « reddito » o un « utile », ma semplicemente da un errore inevitabile delle previsioni iniziali.

Teoricamente l'avanzo, e così pure il disavanzo, dovrebbero essere ridistribuiti a favore e a carico di tutte le persone — fisiche e giuridiche — le quali hanno pagato, durante l'anno, « le rette di degenza » prefissate. Mezzo secolo fa, effettivamente, i Comuni pagavano degli acconti e a chiusura del bilancio versavano agli ospedali le cosiddette « rette integrative », calcolate *a posteriori* sul costo effettivo contabilmente accertato con precisione, e perciò nè avanzo nè disavanzo poteva configurarsi. Oggi le enormi difficoltà che una siffatta procedura di accrediti e di addebiti alle singole persone importerebbe, fa sì che il « disavanzo » o l'« avanzo » eventuale di un esercizio finanziario si riversi sull'esercizio successivo come debito o credito dell'Ospedale verso

tutti coloro che di esso si avvalgono attraverso una corrispondente elevazione o riduzione della « retta ».

In molti casi, peraltro, non si tratta di « economie » realizzate o di « maggiori oneri » sopravvenuti, ma di spese prevedute e necessarie (di aggiornamento delle attrezzature, di rinnovo di materiale mobile) che per diverse ragioni si sono dovuti affrettare o rinviare con la naturale conseguenza di alleggerire o di appesantire il « bilancio preventivo » dell'esercizio successivo. Le somme che si presentano come « avanzi di gestione » sono, dunque, somme non spese durante l'esercizio, ma che debbono essere spese nel successivo.

Comunque: a tali « avanzi » non aderisce affatto il concetto tecnico, giuridico, pratico del « reddito » e dell'« utile » che equivarrebbe al concetto di « profitto » se si configura la gestione ospedaliera come gli uffici tributari tendono a considerare, cioè come una « impresa di pubblico servizio ».

Come è ben noto il « profitto » consta di tre elementi:

1) la ricompensa da assegnare alla funzione del *capitale*, e il capitale, negli ospedali, se esiste ripudia quel concetto di « compenso »; nessun « interesse » del valore degli immobili, delle attrezzature, degli arredi è compreso nella « retta di degenza ». Ciò significa, ripetiamo, che se anche la esistenza di un « capitale » si potesse prospettare, quel « capitale » non avrebbe affatto la funzione di produrre un profitto o un reddito;

2) la retribuzione dell'imprenditore; e negli ospedali l'imprenditore sarebbe l'Amministratore, il quale svolge il suo *munus publicum* gratuitamente per il pubblico vantaggio;

3) il compenso per il « rischio » della impresa; e il « rischio » in senso industriale o commerciale non è da profilare; mentre i rischi ordinari e straordinari della gestione vanno conteggiati, com'è ovvio, nella retta, non per calcoli di previsione cautelari ma sulla traccia del costo effettivo accertato sui costi consuntivi precedenti, in conformità di quanto la legge espressamente prescrive.

I bilanci ospedalieri sono dominati dunque da ferree norme le quali escludono *a priori*, il *profitto* e l'*utile*, e, in senso più generale, il *reddito*. Gli avanzi corrispondono, nel loro aspetto teorico-pratico a veri e propri « debiti » di un esercizio finanziario verso tutti coloro che hanno pagato le « rette », debiti che saranno soddisfatti nell'esercizio immediatamente successivo.

La tassazione di quegli « avanzi-debiti » non è giustificata dalla teoria del « reddito fiscale », nè dal testo dell'articolo 7 della legge.

Per l'articolo 81 della legge « presupposto » della imposta di R.M. è la « produzione di un reddito netto » da qualunque fonte derivi. Reddito (fiscale) secondo gli autori più quotati (citiamo per tutti il Giannini e il Martinenghi) è « ogni aumento di valore » « concretamente determinabile in denaro che si verifichi nel patrimonio della persona soggetto passivo dell'imposta ».

Nessun aumento di valore patrimoniale consegue all'avanzo di gestione che, come si è detto sopra, costituisce un vero e proprio debito da soddisfare nell'esercizio successivo.

Manca dunque, nonostante il contrario parere della Finanza, il presupposto della tassazione per R.M. degli avanzi di gestione, sui quali gli Uffici tributari hanno appuntato da alcuni anni la loro attenzione, notificando accertamenti che gli Ospedali debbono, necessariamente, contestare.

A queste considerazioni di natura giuridica e pratica non possono disgiungersi considerazioni di natura morale, nel quadro della preoccupante situazione dell'assistenza sanitaria e in particolare nel settore dei pubblici ospedali che non sono ancora, come dovrebbero essere, considerati il centro ed il fulcro di essa assistenza sanitaria, considerazioni morali che debbono convincere a considerare con particolare e debito riguardo queste gloriose Istituzioni tipicamente italiane.

Va aggiunto che:

1) per quanto riguarda i beni o le attività che le I.P.A.B. eventualmente possiedono o esercitano a titolo privatistico (immo-

bili urbani e rustici, farmacie aperte al pubblico eccetera), le stesse I.P.A.B. pagano da sempre le imposte sui terreni, fabbricati, R.M., redditi agrari;

2) sinora l'Amministrazione finanziaria non aveva avanzato la pretesa di tassare in ricchezza mobile categoria *B* gli eventuali avanzi dei pubblici ospedali, di guisa che non si tratta nella fattispecie di una rinuncia suscettibile di produrre una riduzione di entrata, ma semplicemente della rinuncia alla pretesa di percepire una entrata nuova. Quindi all'atto equo, logico e morale, non si accompagnerebbe, assolutamente, un onere per lo Stato.

Già la Corte di cassazione con sentenza 3 dicembre 1943-20 gennaio 1944, rigettava il ricorso proposto dall'Amministrazione delle finanze avverso la sentenza della Corte d'appello di Bologna 3-10 novembre 1941 che respingeva la pretesa di essa Amministrazione delle finanze di assoggettare a ricchezza mobile categoria *B*, gli avanzi di esercizio di una Istituzione pubblica di assistenza e beneficenza.

Va infine ricordato che un provvedimento di esenzione analogo a quello che si richiede oggi per gli Ospedali pubblici è stato adottato nei riguardi degli avanzi di gestione degli Enti autonomi portuali e delle aziende dei mezzi meccanici dei porti, con legge 2 marzo 1963, n. 291, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* del 27 marzo 1963, n. 83.

Per i pubblici Ospedali sussistono evidenti motivi di ben maggiore rilievo; sotto i profili sociali, etici e fiscali, che inducono a presentare urgentemente il presente disegno di legge.

Invero, per le ragioni di carattere giuridico più sopra accennate, la intassabilità in oggetto potrebbe derivare da una legge di interpretazione autentica delle norme vigenti, ma anche per evitare impostazioni polemiche, è da ritenersi preferibile una modificazione esplicita dell'articolo 83 del testo unico 29 gennaio 1958, n. 645.

Ciò premesso, si sottopone all'esame degli onorevoli senatori il seguente disegno di legge.

DISEGNO DI LEGGE**Art. 1.**

All'articolo 83 del testo unico delle leggi sulle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 29 gennaio 1958, n. 645, è aggiunta la seguente lettera f):

« f) gli avanzi di esercizio degli Ospedali pubblici di cui all'articolo 1 del regio decreto 30 settembre 1938, n. 1631, e degli Ospedali psichiatrici pubblici di cui alla legge 14 febbraio 1904, n. 36, che siano destinati alla costruzione, miglioramento e manutenzione straordinaria di opere o attrezzature ospedaliere, e in genere, ai fini istituzionali di tali Enti ».

Art. 2.

Le disposizioni della presente legge trovano applicazione anche per i rapporti di imposta non definiti alla data di entrata in vigore della legge stessa.

Restano salvi gli accertamenti già comunque definitivi, nè si fa luogo alla restituzione delle imposte già pagate.

Il Ministro delle finanze è autorizzato ad abbandonare il recupero di crediti per imposte non riscosse, purchè risulti che nell'esercizio al quale è riferito detto credito il reddito sia stato destinato in conformità all'articolo 1 e nei limiti di tale destinazione.