CAMERA DEI DEPUTATI N. 1619-A

RELAZIONE DELLA IV COMMISSIONE PERMANENTE

(FINANZE E TESORO)

RELATORE **MARTINELLI**, *per la maggioranza*

Relatori di minoranza: **DUGONI** e **PIERACCINI**

SUL

DISEGNO DI LEGGE

APPROVATO DAL SENATO DELLA REPUBBLICA

nella seduta del 27 ottobre 1950 *(Stampato n. 577)*

PRESENTATO DAL MINISTRO DELLE FINANZE

(VANONI)

DI CONCERTO COL MINISTRO DEL TESORO E *AD INTERIM* DEL BILANCIO

(PELLA)

E COL MINISTRO DELL'INTERNO

(SCELBA)

Trasmesso dal Presidente del Senato della Repubblica alla Presidenza della Camera il 31 ottobre 1950

—

Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario

Presentata alla Presidenza il 28 novembre 1950

RELAZIONE DELLA MAGGIORANZA

INDICE

Introduzione . . . . . *Pag.* 2
Breve esame del disegno di legge . . » 2
La dichiarazione annuale . . . . . » 5
Norme particolari riguardanti l'obbligo della dichiarazione annuale . . . » 10
Dell'accertamento . . . . . » 11
Dell'imposta complementare . . . . » 14
Delle detrazioni per carichi di famiglia » 21
Norme che si riferiscono particolarmente alle società ed enti tassabili in base al bilancio . . . . . *Pag.* 21
Norme riguardanti la finanza locale . » 28
Il rilevamento fiscale straordinario. . » 30
Delle sanzioni . . . . . » 32
Delle sanatorie . . . . . » 35
Della riscossione . . . . . » 38
Il problema delle esenzioni fiscali . . » 39
Varie . . . . . » 41
Appendice . . . . . » 44
Tavola di comparazione degli articoli dei diversi testi . . . . . » 50

ONOREVOLI COLLEGHI ! — Il disegno di legge che il Governo ha presentato al Parlamento denominandolo « Norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario » risponde, nella sua ispirazione, ad un alto fine di giustizia sociale.

Esso parte dalla constatazione della condizione in cui si trova l'accertamento dei tributi diretti, alcuni dei quali, praticamente, sono determinati tenendo conto più dell'imposta, che si ritiene possa essere pagata, che della base imponibile, attraverso quello che è stato definito il concordato, non fra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, ma fra la legge e il contribuente; e tende a realizzare la perequazione in questo campo (1) soprattutto chiedendo al contribuente un periodico atto positivo, chiaramente impegnativo e responsabile, e cioè una dichiarazione annuale.

Gravi sono gli inconvenienti di ordine sociale e morale sorgenti dall'odierno stato di cose, molte volte denunciati, sia da documenti ufficiali, che dalla tribuna parlamentare o dalle cattedre degli studiosi: tutto il sistema dell'imposizione diretta potrebbe, alla fin fine, essere travolto in queste condizioni. La scarsa « escursione » fra piccoli e grandi redditi nel campo della ricchezza mobile e della complementare è il segno più palese di questo pericolo: e da ciò nasce anche la delusione e lo scoramento dell'onesto cittadino, che in tale atmosfera si trova di fatto danneggiato e corre, anch'egli, ai « ripari ». Questo stato di sperequazione (e, dunque, di evasione differenziata: più sono alti i redditi, maggiori sono le evasioni) non deve assolutamente continuare.

La Commissione, data l'urgenza dell'esame del disegno di legge, giunto ad essa solo ai primi del corrente mese (e non ha potuto non notare che davanti all'altro ramo del Parlamento esso è stato circa 16 mesi), ha ritenuto di proporre alla Camera che la discussione di esso avvenga secondo le norme dell'articolo 85 del regolamento, in forza delle quali, in caso di urgenza, la Camera può decidere, previa approvazione dei criteri informativi della legge, di deferire alla competente Commissione permanente la formulazione definitiva degli articoli, riservando all'Assemblea l'approvazione senza dichiarazione di voto degli stessi, nonchè l'approvazione finale del disegno di legge con dichiarazione di voto. Coerentemente con questa sua deliberazione, e confidando che la Camera vorrà esprimere il suo consenso alla procedura adottata, la Commissione ha ampiamente discusso i criteri informativi del disegno di legge e di essi dà relazione in questo documento. Non ha, però, formulato nuovi testi di articoli, limitandosi a enunciare nella relazione le opinioni espresse da singoli o gruppi di suoi componenti circa le questioni di maggiore interesse.

BREVE ESAME DEL DISEGNO DI LEGGE

Il provvedimento in esame comprende: *A*) norme di carattere permanente; *B*) norme di carattere straordinario e norme transitorie, queste ultime destinate ad agevolare la soluzione di particolari situazioni.

A) Il testo governativo dispone in via permanente:

1°) che ogni contribuente presenti annualmente, a decorrere dal 1951, una analitica dichiarazione dei redditi *soggetti alle imposte dirette*, secondo le norme del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585 (che entrano in vigore, eccezion fatta di alcune minori): le risultanze della dichiarazione sono senz'altro iscritte a ruolo. Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione i contribuenti assoggettati all'imposta complementare progressiva per redditi di categoria *C*-2, se il reddito complessivo, ai fini di detta imposta, non superi le lire 600.000, nonchè i contribuenti il cui reddito complessivo, valutabile ai fini della stessa imposta complementare non superi le lire 240.000, limitatamente ai redditi dei terreni e ai redditi agrari (accertati col metodo catastale). I red-

(1) È stato osservato da qualche parte che il « titolo » del disegno di legge non limita l'intento perequativo al campo dell'imposizione diretta: ma alla Commissione non è parso il caso di soffermarsi su questa considerazione. Il disegno di legge costituisce, in sostanza, un insieme di norme preparatorie delle riforme particolari, che dovranno migliorare l'imposizione diretta, e, per i possibili riflessi generali, anche quella indiretta.

diti mobiliari di categoria *B* e *C*-1 accertati al nome di persone fisiche usufruiscono di una franchigia di lire 240.000; ogni persona a carico dà luogo ad una deduzione dall'imponibile per l'imposta complementare, per una cifra di reddito di lire 36.000 (2) e questa ultima imposta viene applicata secondo un'aliquota progressiva, che, partendo dal 2 per cento su un imponibile di lire 240.000, o inferiore, giunge al 65 per cento su un imponibile da 500 milioni in avanti (3);

2°) l'istituzione di una sanzione autonoma per l'omissione della dichiarazione annuale, senza pregiudizio di quelle previste per le singole imposte;

3°) che il periodo della riscossione delle imposte dirette, a partire dall'esercizio finanziario 1952-53, venga avvicinato a quello

---

(2) Ai sensi dell'articolo 2 del decreto legge 27 giugno 1946, n. 87, vengono ora effettuate le seguenti detrazioni, a modifica delle norme precedenti, dal reddito netto assoggettabile alla complementare per ciascun componente la famiglia (esclusi il contribuente e il coniuge):

Un ventesimo del reddito fino all'ammontare di lire 10.000 per ciascun carico di famiglia; due ventesimi del reddito fino all'ammontare di lire 20.000 per ciascun figlio a carico oltre il quarto.

Con lo stesso decreto legislativo (articolo 1) il minimo imponibile per l'imposta complementare venne fissato in lire 60.000.

(3) I. – Il trattamento tributario dei redditi di ricchezza mobile è attualmente il seguente, *per la parte erariale:*

Categoria A. – Essi sono tassabili per l'intero ammontare ai sensi dell'articolo 55 del testo unico delle leggi per l'imposta sui redditi della ricchezza mobile 24 agosto 1877, n. 4021 e sono colpiti (articolo 1 del decreto legislativo 1° settembre 1947, n. 892) nella misura del 22 per cento, a decorrere dal 1° gennaio 1949.

Categorie B *e* C-1. – Il minimo imponibile è di lire 36.000, ai sensi dell'articolo 2 del suddetto decreto legislativo. Si noti, però, che i redditi compresi trà lire 36.000 e lire 150.000 beneficiano delle seguenti detrazioni (articolo 3 del citato decreto legislativo):

L.	25.000	per i redditi da L.	36.000	a L.	60.000;
»	20.000	» »	60.001	» »	75.000;
»	15.000	» »	75.001	» »	100.000;
»	10.000	» »	100.001	» »	150.000;

L'imposta di ricchezza mobile per i redditi minimi aveva un modestissimo andamento progressivo, che la franchigia disposta dall'articolo 13 del provvedimento in esame marca ora maggiormente, a favore dei minori percepienti di redditi, che vengono colpiti di fatto con un'aliquota minore.

Le aliquote di imposta, ai sensi dell'articolo 1 del citato decreto 1° settembre 1947, sono le seguenti:

Categoria *B*. 18 per cento (a decorrere dal 1° gennaio 1949).

Categoria *C*-1: 12 per cento (a decorrere al 1° gennaio 1947).

Categoria C-2. – Sono attualmente esenti dall'imposta di ricchezza mobile se non superano le lire 240.000, ragguagliate ad anno. La tassazione viene effettuata sulla eccedenza e quindi vi è per tutti una franchigia di lire 240.000 annue, ai sensi dell'articolo 3 del decreto legislativo 1° settembre 1947, n. 892.

Essi sono colpiti con le seguenti aliquote:

a) per i redditi di lavoro (articolo 1 del decreto legislativo 1° aprile 1948, n. 300):

4 per cento sulla quota della retribuzione complessiva compresa tra lire 240.000 e lire 960.000, ragguagliate ad anno;

5 per cento sulla quota di retribuzione complessiva che supera le 960.000, ragguagliate ad anno..

b) 8 per cento per i vitalizi e simili.

I redditi di lavoro classificati in categoria *C*-2 sono soggetti anche alla ritenuta della imposta complementare sullo stesso ammontare assoggettato all'imposta di ricchezza mobile (articolo 4 del decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 87) con l'aliquota fissa dell'1,50 per cento (articolo 1 del decreto legislativo luogotenenziale 18 febbraio 1946, n. 220).

L'imposta complementare trattenuta dal datore di lavoro con l'aliquota dell'1,50 per cento, sulla parte della retribuzione che supera lire 600.000, ragguagliate ad anno (lire 240.000 esenti più lire 360.000) è computata *in acconto* di quella che deve essere accertata direttamente a nome del prestatore di opera, con le aliquote ordinarie, corrispondenti al reddito complessivo (articolo 1 del decreto legislativo luogotenenziale 18 febbraio 1946, n. 220, modificato dall'articolo 7 del decreto legislativo 1° settembre 1947, n. 892).

È necessario tenere presente che la ritenuta della imposta complementare sulle retribuzioni degli operai è sospesa in forza di un provvedimento di carattere amministrativo (Circolare della Direzione generale delle imposte dirette 16 maggio 1946, n. 800). Essa è operata soltanto per i dipendenti aventi qualifica impiegatizia.

Va tenuto presente, che, in relazione all'eccessiva gravosità delle aliquote in vigore il Ministero delle finanze, con Circolare 22 luglio 1949, n. 500795, ha stabilito, in via equitativa che, per l'anno 1949, la tassazione agli effetti della imposta complementare per i redditi compresi fra 240.000 e 600.000 lire avesse luogo senza tenere conto degli aumenti salariali verificatisi nel 1947 (che avrebbero dovuto essere dichiarati nel 1948, per la tassazione di conguaglio 1947 e per la tassazione provvisoria 1949) perché l'aumento delle retribuzioni sarebbe stato in buona parte assorbito dall'imposta. Ciò non potrà più avvenire negli anni 1950 in avanti, giacché tali aliquote subiscono una sensibilissima riduzione.

II. — Per i redditi agrari dal 1° gennaio 1946 l'imposta si applica nella misura del 10 per cento (articolo 3 del decreto legislativo luogotenenziale 7 febbraio 1946, n. 30) e ad essa si aggiunge una addizionale a favore delle province in ragione di lire 5 per ogni 100 lire di reddito imponibile ed un'altra addizionale di uguale importo a favore dei comuni.

III. — Le sovrimposizioni gravanti sui suddetti imponibili a favore dei comuni e delle province sono legate alla regolamentazione dei «limiti» per le sovrimposte fondiarie.

L'imposta comunale sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni è applicata con le seguenti aliquote (articolo 162 del testo unico 14 settembre 1931, n. 1175):

Redditi soggetti a ricchezza mobile:
categoria *B*: 3 per cento;
categoria *C*-1: 2,40 per cento.

Redditi di ricchezza mobile esenti dal tributo:
categoria *B*: fino al 4,50 per cento;
categoria *C*-1: fino al 3,60 per cento.

La relativa addizionale provinciale colpisce i suddetti redditi nelle misure:

sino all'1,50 per cento per la categoria *B*
sino all'1,20 per cento per la categoria *C*-1.

Maggiori indicazioni sulle addizionali sono date in nota al capitolo relativo alle disposizioni riguardanti la finanza locale.

della produzione del reddito: a tal fine esse saranno dovute per l'esercizio finanziario avente inizio dal 1° luglio dell'anno successivo a quello della produzione;

4°) che i tributi collegati con la ricchezza mobile a favore degli enti locali non possono essere applicati in misura superiore a quella in vigore prima delle vicende belliche; e che l'imposta di famiglia non può essere applicata con aliquota superiore all'8 per cento, e ciò per i redditi imponibili da 5 milioni di lire in avanti. L'imposta straordinaria personale sulle spese non necessarie, istituita col regio decreto legislativo 27 maggio 1946, n. 598, cessa di avere applicazione con l'anno 1951;

5°) norme riguardanti la valutazione e la rivalutazione per conguaglio monetario di materie prime e di merci; norme per la ricostituzione della scorta indispensabile al normale funzionamento delle aziende, che sia stata realizzata o perduta nel periodo dal 1° gennaio 1939 al 31 dicembre 1945; norme per l'ammortamento anticipato di nuovi impianti o di ampliamenti di impianti preesistenti, che siano stati costruiti od ampliati dal 1° gennaio 1946;

6°) dispone pure che le imprese soggette a registrazione ai sensi dell'articolo 2195 del Codice civile, che non siano società od enti tassabili in base al bilancio, possano chiedere che il loro reddito imponibile sia accertato in base ai risultati di idonee scritture contabili. Per le imprese, le cui scritture venissero riconosciute non idonee, gli uffici e gli organi giudicanti si varranno delle notizie e degli elementi, che raccoglieranno altrimenti, relativi alla situazione economica delle stesse. Negli avvisi di accertamento e nelle decisioni dovranno essere indicati i motivi per i quali non è stato ammesso l'accertamento in base alle scritture contabili e *in ogni caso* (articolo 6) gli elementi che sono serviti per la determinazione del reddito.

Il Senato ha introdotto le seguenti modifiche principali:

7°) ha attenuato le sanzioni per l'omissione della dichiarazione annuale e altre minori; ha, però, esteso l'aumento del 10 per cento del reddito precedente anche per le omesse dichiarazioni di redditi di ricchezza mobile categoria *A;*

8°) ha compreso fra le persone per le quali è ammessa la detrazione ai fini dell'imposta complementare, il coniuge (4);

9°) ha ridotto la progressione delle aliquote per l'imposta complementare, dal massimo del 65 per cento per gli imponibili da 500 milioni di lire in avanti, a quello del 50 per cento, con l'abbassamento della curva per i redditi intermedi;

10°) ha determinato al 12 per cento l'aliquota massima della imposta di famiglia, da applicarsi però sui redditi raggiungenti almeno 12 milioni di lire (5) ma ha confermato le supercontribuzioni a favore degli enti locali approvate definitivamente dalla Commissione centrale per la finanza locale o dalle Giunte provinciali amministrative, secondo le competenze, fino al 30 luglio 1950, per i bilanci del corrente anno.

Ha escluso (articoli 13 e 14 del testo governativo) le norme per gli sgravi relativi a danni dipendenti da eventi tellurici ed atmosferici, perchè la materia avrebbe trovato regolamentazione più completa, secondo le dichiarazioni del Ministro, in un provvedimento separato in corso di studio.

B) Il disegno di legge nel testo governativo, contiene, inoltre, diverse norme di

---

(4) Di fatto ciò avviene già per l'imposta di famiglia. Infatti, a norma dell'articolo 117, lettera *d*, del testo unico sulla finanza locale 14 settembre 1931, n. 1175, nella determinazione dell'imponibile per tale imposta deve tenersi conto anche della costituzione della famiglia e cioè del numero, dell'età, del sesso, e della condizione dei suoi componenti. Con Circolare del 15 maggio 1946, n. 2/3774 del Ministero delle finanze, venne fatta presente l'opportunità che in sede di accertamento fosse operata sul reddito complessivo una detrazione di un ventesimo per ciascun componente della famiglia a carico del capo famiglia, ventesimo che non poteva superare per ogni persona le lire 10.000.

Agli effetti dell'imposta complementare il coniuge è attualmente escluso esplicitamente (articolo 4 del regio decreto legge 29 luglio 1933, n. 1027) dal novero dei componenti a carico.

(5) Per l'imposta di famiglia, a norma dell'originario articolo 118 lettera *c*) del testo unico 14 settembre 1931, n. 1175, era prevista l'aliquota massima dell'8 per cento. Di fatto, però, l'aliquota massima applicata dai comuni fino al 1944 è stata del 3 per cento e cioè in relazione ad analoga disposizione impartita nel 1932 dal Ministero delle finanze, di concerto con quello dell'interno, sentita la Commissione centrale per la finanza locale.

Con Circolare del 19 ottobre 1944, il Ministero delle finanze abrogò tale disposizione, per cui l'articolo 118 del testo unico sulla finanza locale, riprese pieno vigore; e col decreto legislativo 27 giugno 1846, n. 97, l'aliquota massima fu elevata all'attuale misura del 12 per cento. In relazione a tale legge venne predisposta, su parere della Commissione centrale per la finanza locale, una nuova tabella di massima del 12 per cento per i redditi superiori a lire 1.700.000. Con la stessa Circolare vennero invitati i Comuni a ridurre del 50 per cento l'imponibile per i redditi di lavoro.

Ai sensi dell'articolo 118, lettera *a*) del testo unico citato, rimane demandata alle Giunte provinciali amministrative la determinazione dei minimi redditi imponibili e delle aliquote, da stabilire in ragione diretta del reddito ed inversa della popolazione.

carattere straordinario e transitorio, le principali delle quali sono:

11°) un rilevamento fiscale straordinario, coperto dal segreto d'ufficio, per l'identificazione dei contribuenti e dei cespiti produttori di redditi assoggettabili ad imposizioni dirette, con sanzioni, anche limitatrici della libertà personale, per i contravventori alle varie norme;

12°) particolari criteri per la valutazione del realizzo – all'infuori della liquidazione dell'impresa – della scorta permanente e della sua ricostituzione, oltre i casi già indicati al n. 5; norme di favore per la sistemazione di situazioni tributarie contenziose, comprese quelle relative a tasse e imposte indirette sugli affari, imposte di fabbricazione ed altri minori;

13°) la proroga delle agevolazioni tributarie in favore delle fusioni di società e delle concentrazioni di aziende sociali e relativi aumenti di capitale (cessate col 13 settembre 1949) e quelle per la regolarizzazione delle società non regolarmente costituite o la cui scadenza non sia stata prorogata ai sensi delle disposizioni vigenti.

Il Senato ha introdotto le seguenti principali modificazioni:

14°) ha attenuato le sanzioni limitatrici della libertà personale ai contravventori delle norme per il rilevamento fiscale straordinario, riservandole ai casi più gravi; lasciando immutate quelle relative alla violazione del segreto d'ufficio, legate alle analoghe del codice penale;

15°) ha respinto la proroga delle agevolazioni tributarie in favore delle fusioni delle società e delle concentrazioni di aziende e relativi aumenti di capitale, anche nei confronti delle concentrazioni che fossero effettuate da parte di enti pubblici (emendamento che era stato proposto dalla Commissione del Senato) approvando, invece, quelle per la regolarizzazione delle società non regolarmente costituite o scadute senza proroga.

Questo in breve il disegno di legge all'esame, che si fonda principalmente sul principio della dichiarazione annuale, ma non modifica la struttura generale del sistema tributario, che sarà riformato con altre leggi. Fine massimo di esso è la perequazione: e per renderla maggiormente possibile viene accordata una franchigia ai redditi di ricchezza mobile di categoria *B* e *C*-1 accertati al nome di persone fisiche e a quelli per l'imposta complementare. Il Governo ha assunto il solenne impegno (ripetutamente confermato dal Ministro) di non ritornare al vecchio malanno delle aliquote troppo alte; impegno che, ovviamente, non poteva trovare espressione in un testo legislativo che dichiarasse limite insuperabile le aliquote stabilite o non toccate dal provvedimento, giacchè tale norma nulla, in concreto, avrebbe aggiunto all'impegno del governo di seguire una determinata politica fiscale.

Molti sono i problemi che vengono sollevati dalle disposizioni di questo disegno di legge e che la Commissione ha dibattuto. L'esame dei maggiori fra essi sarà man mano ricordato in questa relazione.

LA DICHIARAZIONE ANNUALE

La dichiarazione annuale sta alla base di tutto il disegno di legge. È lo strumento attraverso il quale si vuole rompere l'attuale cerchio di diffidenza e, non rare volte, d'inganni che corre tra finanza e contribuente; si vuole superare lo scoglio delicato della documentazione relativa alla produzione del reddito; si mira a perseguire da vicino le variazioni dei redditi effettivamente prodotti e percepibili. Coloro che si oppongono ad essa in sostanza si oppongono al concetto fondamentale del disegno di legge.

Essa mira a mettere l'Amministrazione finanziaria in grado di conoscere, di prima mano, l'intero quadro della situazione economica del contribuente; in ciò agevolando l'orientamento verso l'imposizione diretta progressiva, che, secondo l'impegno costituzionale, deve regolare il nostro ordinamento tributario. Ma questo orientamento richiede esattezza negli accertamenti e, quindi, valutazione analitica di ogni posizione, col presupposto di una dichiarazione sufficientemente analitica da parte del contribuente, come già avviene in diversi Stati.

Si riuscirà a rompere la barriera dello scetticismo, in soccorso della quale intervengono ricordi, episodi ed argomentazioni, non tutti disinteressati ?

La « mentalità », che ritiene non si possa o non si debba prestar fede al contribuente, perchè insensibile ad elevati richiami; che sia un'ingenuità sperare in una esatta dichiarazione e che occorra a mirare a soluzioni che non siano fondate sulla fiducia reciproca, è assai vecchia. Essa non si è manifestata solo nelle pubblicazioni di studiosi, ma anche in atti ufficiali dell'amministrazione finan-

ziaria. Non si legge, senza amarezza, l'esposizione che il ministro delle finanze Gagliardo faceva nel 1893 sulle « numerose, continue occultazioni dei redditi mobiliari », sulle « denunzie inesatte e le altre innumerevoli frodi dei contribuenti per conseguire (*omissis*) una deficiente valutazione del reddito », per concludere, dopo molte altre considerazioni del genere e dopo essersi chiesto « se convenisse adottare a base dell'accertamento (del proposto tributo) la dichiarazione spontanea del contribuente », in modo del tutto negativo. (6).

Queste considerazioni riecheggiano più o meno apertamente in altre relazioni e documenti parlamentari relativi alle imposte dirette, con particolare riguardo a quelle personali (7).

Ma vi furono anche, pur nella conclamata affermazione della necessità di moderate aliquote (riconoscendosi una specie di « difesa legittima » del contribuente contro il cumulo di aliquote confiscatrici), richiami all'instaurazione di un sistema di reciproco « credito » fra finanza e contribuente (8); e questo dopo che le norme stabilite dalla legge 14 luglio 1864, n. 1830, prescrivente la dichiarazione annuale per i redditi di ricchezza mobile, erano già entrate in fase di non applicazione; finchè, dopo un lungo corso di esperienze, di tentativi, di riforme, e di qualche riforma, fondata, in gran parte, sull'istituto (sorto con l'articolo 24 del testo unico 24 agosto 1877, n. 4021) della conferma per silenzio del reddito iscritto a ruolo, in mezzo al generale decadimento dell'obbligo di denuncia delle variazioni, si giunse al decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585, recante « Disposizioni sulla dichiarazione unica per l'accertamento delle imposte dirette », statuente l'obbligo di una unica dichiarazione annuale, provvedimento che non entrò in vigore per la mancata determinazione del termine d'applicazione, richiesta dall'articolo 24. È a questo testo legislativo che si riallaccia il disegno di legge in esame (9).

Bisogna dunque vincere un annoso sedimento di stati psicologici nel contribuente odierno, che dal padre e dal nonno ha ereditato la diffidenza nei confronti del fisco; bisogna vincere, perchè è assai forte, anche l'impressione che i tributi (in particolare quelli che si soddisfano con la cartella esattoriale) non siano giusti ed equi e che i « grossi » non paghino adeguatamente; bisogna puntare soprattutto su disposizioni che inducano il contribuente a rettificare il suo odierno comportamento, in attesa che, lentamente, le coscienze possano arrivare a ritenere spregevole ogni tentativo di negare alla compagine sociale i mezzi di cui ha bisogno, e i governanti a giudicare ingiusto ogni tentativo di negare ai contribuenti il diritto al minimo (quello effettivo) di esistenza. Ed ecco perciò, e non certo con la pretesa della novità, la dichiarazione annuale, che scavalca il principio della stabilizzazione del reddito oltre l'anno (espressione del reddito medio), per seguirne le vicende di ogni esercizio.

---

(6) Ecco la conclusione: « Confido che ognuno vorrà apprezzare la ragione, per cui mi son dovuto decidere a non ritentare ancora l'esperimento, specialmente con una imposta come questa, per la quale riconoscono concordemente gli economisti come sia maggiore la tendenza alla frode, massime col sistema della denunzia, procurando ognuno, col dissimulare parte della propria fortuna, di ristabilire quella proporzionalità, che si è voluta bandire dalla « aliquota ». (Vedansi le pagine 7, 8 e 15 del disegno di legge Camera n. 285, presentato il 23 novembre 1893, riguardante una « Imposta progressiva sulla rendita ». Il disegno di legge non ebbe seguito.

(7) Si veda, per esempio, il « progetto di legge » presentato dal Ministro delle finanze Cambray-Digny il 10 marzo 1868, riguardante la istituzione di una « Imposta sull'entrata » (stampato Camera n. 172); quello presentato dal Presidente del Consiglio Giolitti il 18 novembre 1909, relativo a « Provvedimenti di riforma tributaria » (stampato Camera n. 236) per quanto ha riferimento all'imposta personale progressiva sulla entrata, ecc.

(8) Vedasi, per esempio, il progetto (che non ebbe seguito) del deputato G.G. Alvisi, preso in considerazione dalla Camera l'11 marzo 1868 (stampato Camera n. 174), sulla « Tassa diretta unica, detta di famiglia » (una imposta straordinaria triennale); nella relazione è detto che la applicazione del tributo è affidata « alla denunzia volontaria dei contribuenti » confidando « nella salvaguardia dell'onestà e l'impulso del patriottismo (pagina 8).

(9) Fra quelli di maggior rilievo: il disegno di legge (che non ebbe seguito) presentato dal Ministro delle finanze Sidney Sonnino il 21 febbraio 1894 sull'« Ordinamento di un'imposta generale sull'entrata ». (stampato Camera n. 298), il disegno di legge (che non ebbe seguito) presentato dal Ministro delle finanze Majorana il 14 dicembre 1905 sul « Riordinamento dei tributi comunali », con riguardo particolare all'« Imposta sull'entrata » (stampato Camera n. 339); il disegno di legge (che non ebbe seguito) presentato dal Presidente del Consiglio Giolitti il 18 novembre 1909 riguardante « Provvedimenti di riforma tributaria » (stampato Camera n. 236); il disegno di legge (che non ebbe seguito) presentato dal Presidente del Consiglio Sidney Sonnino l'11 febbraio 1910 sul « Riordinamento dei tributi locali » (stampato Camera n. 330) con particolare riguardo al titolo IV; il disegno di legge (che non ebbe seguito) presentato dal Ministro delle finanze Meda il 6 marzo 1919 sulla « Riforma generale delle imposte dirette sui redditi e nuovo ordinamento dei tributi locali » (stampato Camera n. 1105) e quello (che pure non ebbe seguito) presentato dal Ministro delle finanze Soleri il 25 novembre 1921, relativo alla « Riforma delle imposte dirette sui redditi » (stampato Camera n. 966) condotto quasi intieramente sul filo della riforma Meda.

La dichiarazione, per il principio ricordato all'articolo 1, dovrà essere *unica:* Ciò deriva dal richiamo esplicito del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585, secondo le cui norme dovrà essere compilata. Dichiarazione unica nel senso che lo stesso atto del contribuente servirà nel medesimo tempo per dichiarare il reddito che viene accertato ai fini di diverse imposte. Ed in tal modo per il contribuente si elimineranno gli inconvenienti che derivano dalle diverse scadenze e formalità che oggi si sommano.

Essa dovrà indicare tutti i redditi soggetti alle imposte dirette, salvo le eccezioni previste dalla legge e eliminerà i termini per le rettifiche, le quali verranno a cadere per il fatto stesso che, per ciascun anno, deve, in ogni caso, essere presentata, una nuova dichiarazione. In sostanza alla dichiarazione di « variazioni » di reddito si sostituiscono dichiarazioni di « consistenze » di reddito.

Da qualche parte si è lamentato l'impegno che si addossa al contribuente per questa dichiarazione e si è chiesto che essa sia evitata per i minori contribuenti. Ma, a parte le difficoltà di individuare con chiarezza le categorie di contribuenti che dovrebbero essere esentate dalla dichiarazione, ciò non sarebbe nemmeno possibile per la considerazione che la dichiarazione, di fatto, è lo strumento per l'immediata iscrizione nei ruoli.

D'altro lato, disancorando per i minori redditieri l'obbligo della dichiarazione dalla assoggettabilità ad imposizione, creando così una categoria intermedia di contribuenti non soggetti a dichiarazione, oltre alla disarmonia legislativa evidente, si potrebbe creare una situazione di fatto in definitiva contraria agli interessi degli stessi minori contribuenti. Bastino due sole considerazioni. I contribuenti vicini al limite massimo concesso per l'esenzione dalla dichiarazione, pur essendo in buona fede, potrebbero venir considerati come trasgressori alle norme legislative subendo le conseguenze relative. In secondo luogo in mancanza di una dichiarazione analitica, i redditi di questi contribuenti verrebbero tassati in via induttiva che, specie per i redditi medi e modesti, è la più pesante e quella che lascia agli uffici un margine di discrezionalità più ampia.

La maggioranza dei Commissari ha riconosciuto che l'onere della dichiarazione dovrebbe essere largamente compensato dai vantaggi che da essa dovranno e potranno essere ricavati. Categorie numerose di cittadini, del resto, presentano annualmente dichiarazioni per altri tributi o servizi e, pur riconoscendo che sia dovere del legislatore studiare i mezzi di ridurre al minimo questi oneri burocratici, non ha potuto concludere che affermativamente nei confronti della dichiarazione annuale, richiesta dal provvedimento in esame. Il sistema che viene sancito dal progetto di legge, del resto, riuscirà meno defatigante per il contribuente anche perchè egli sarà agevolato per il fatto che l'invio del modulo potrà opportunamente venire effettuato dall'ufficio (che in tal modo ricorderà al contribuente la scadenza del termine) e dal contribuente restituito con i normali mezzi postali, evitando le perdite di tempo che oggi si lamentano.

L'aspetto da tener presente in questo problema è un altro: è quello della semplicità del modulo della dichiarazione, che sia tale da non gravare con molesti dettagli soprattutto i piccoli contribuenti. Il ministro ha dato piene assicurazioni per quanto riguarda i modelli delle schede per il rilevamento straordinario. Ma occorrerà avere presente anche la facoltà accordata dall'articolo 5 del disegno di legge. Questo articolo accenna a « questionari » che l'Ufficio distrettuale delle imposte dirette può trasmettere al contribuente: essi potranno servire a scendere a maggiori analisi per quegli elementi che nella dichiarazione vengono chiesti più sinteticamente. Ma si saprà essere efficaci nell'utilizzo dei questionari, che dovranno soprattutto riferirsi agli elementi occorrenti per valutare la non veridicità o l'incompletezza della dichiarazione di « quello » o di « quell'altro » contribuente ? ((10).

Fu proposto da qualche commissario che l'Amministrazione finanziaria provveda, a sue spese, in vista della dichiarazione annuale unica e dell'annunciato riordino della materia fiscale, a mettere a disposizione dei contribuenti, nella circoscrizione di ogni ufficio, un consulente tributario, tenuto naturalmente al segreto d'ufficio. Una proposta del genere coinvolge problemi di interferenza

---

(10) Si sapranno evitare eccessi, come quello in cui è caduto un ufficio (forse per equivoco) chiedendo, a una modesta cooperativa l'« elenco completo di tutti i fornitori e clienti, siano stati o meno i conti saldati nel corso dell'esercizio, con l'indicazione della generalità e domicilio del fornitore e del cliente, nonché degli importi rispettivamente pagati o riscossi, oppure accreditati o addebitati nel corso dell'esercizio. Analogo elenco per quanto riguarda i compensi corrisposti ad agenti, professionisti e simili (*sic !*) » ? !

Per trovarsi in grado di dare l'elenco dei clienti, il gestore della cooperativa avrebbe dovuto chiedere agli acquirenti (che possono essere di passaggio) generalità e domicilio e aprire tante partite per le vendite al dettaglio !

nei confronti degli ordini professionali e il ministro si è riservato di approfondire l'esame della proposta stessa.

Uguali considerazioni debbono essere fatte a proposito della notevole innovazione introdotta alle norme vigenti dall'articolo 6 del provvedimento in esame, con la facoltà accordata a tutte le imprese soggette a registrazione (ai sensi dell'articolo 2195 del Codice civile), anche se non siano società o enti tassabili in base al bilancio, di chiedere che il loro reddito imponibile sia accertato in base ai risultati delle scritture contabili.

Per venire tassate in base ai risultati delle scritture contabili, queste imprese debbono, però, tenere le scritture, rispettando due requisiti:

a) debbono tenerle regolarmente. La regolarità é un elemento formale giuridico, che costituisce un rinvio che la legge fiscale fa alla legge sostanziale. In modo particolare, devono essere tenute le scritture contabili previste dall'articolo 2214 del Codice civile e queste debbono essere tenute nel modo indicato dal Codice civile agli articoli 2215 e successivi;

b) a fianco di questo elemento formale vi è un elemento sostanziale, tecnico, cioè quello della idoneità a identificare, attraverso le scritture contabili tutti gli elementi che possono determinare o influire sul reddito.

La norma considerata è saggiamente innovatrice, ma tutte le norme (soprattutto quelle fiscali) valgono per il modo con cui sono attuate. Bisognerà, dunque, che alla saggezza della norma faccia riscontro la saggia comprensione dei funzionari, che non debbono, naturalmente, prestar fede cieca alle scritture, ma nemmeno mettersi in posizione preconcetta di fronte ad esse. In fondo, si tratta pur sempre di mutare la posizione psicologica, il che non è certo facile ottenere, ma nella cui direzione bisogna insistere.

Parecchi Commissari hanno insistito sulla necessità che il personale sia convenientemente predisposto: sembra necessario insistere perchè gli uffici considerino la generalità dei contribuenti con una ragionevole fiducia, valutino le dichiarazioni con serietà e infine colpiscano col rigore della legge solo coloro che la contravverranno, senza insistere nei confronti di coloro che presentano una dichiarazione così lievemente discosta dalla situazione effettiva da denotare una evidente buona fede.

Dipenderà anche da ciò se costoro potranno avviarsi a più schietti rapporti con la finanza (11).

Da parte di un Commissario è stato proposto che i contribuenti, i quali intendano avvalersi delle facoltà di cui all'articolo 6 del disegno di legge, possano chiedere che il loro reddito imponibile venga accertato per rotazione, come previsto dall'articolo 12 della legge 8 giugno 1936, n.1231. Ma non sembra possibile introdurre questo sistema per le imprese costituite in forma diversa dalle società. A parte che scarso sarebbe il vantaggio che ne deriverebbe, basti pensare all'inconveniente, che si ritiene insuperabile, dovuto al fatto che in base al ricordato articolo 6 la scelta tra accertamento analitico in base a scritture contabili e l'accertamento su basi diverse viene effettuato anno per anno dal contribuente. E sembra inutile fermarsi per dimostrare che è impossibile modificare ogni anno il sistema di commisurazione delle imposte, senza dar luogo ai più gravi e impensati inconvenienti tanto per l'amministrazione quanto per lo stesso contribuente.

Oltre al grave problema della preparazione del personale, un altro è stato presente nelle discussioni della Commissione; quello della verifica della dichiarazione. Non potrebbe esser ritenuto efficiente nella sua funzione stimolatrice ed educatrice la dichiarazione annuale, se essa non fosse, poi, con serietà di criteri tempestivamente controllata. La logica del sistema richiede ciò. La dichiarazione contiene elementi e notizie che costituiscono fondamento di valutazione del reddito effettivo; non vagliando in tempo questi elementi, la funzionalità del sistema soffrirebbe. È fuor di dubbio che sia opportuno accordare legalmente alla Finanza un tempo più lungo di quello annuale per le

---

(11) Dipenderà anche dal mutare lo stile di certi moduli. Quello 14-*bis*, per esempio, per la chiamata presso l'Ufficio del contribuente, è così redatto: « La invito a presentarsi *personalmente* (in forte grassetto questa parola) a questo ufficio entro *x* giorni (normalmente cinque) dal ricevimento del presente avviso per affari che la riguardano, con i seguenti documenti... ».

Non è stampata, ma segue sempre l'avvertenza:

« Non ottemperando al presente invito si procederà a norma di legge ». Una formula qualsiasi, meno rigida, per esempio: « L'Ufficio la invita a conferire di persona o a mezzo di legale rappresentante entro *x* giorni per la definizione di ..... portando i seguenti documenti .....,. » (spedendo in busta chiusa se l'invito dovesse contenere accenni a materia riservata) lasciando soprattutto da parte il richiamo finale, metterebbe in minor disagio il piccolo contribuente, il quale, letto l'invito odierno, altro che si convince che, dietro ad esso, può stare un funzionario disposto a ragionare con lui !

rettifiche (e a ciò provvedono le norme di cui all'articolo 4 del disegno di legge): ma ciò dovrebbe valere, di fatto, come larga precauzione. Dalla dichiarazione unica e dalla facoltà per gli uffici di utilizzare i « questionari » dovrebbe derivare un minore impiego di tempo per i colloqui coi contribuenti e uno maggiore per lo studio diretto delle pratiche. Se la Finanza dovesse riadagiarsi al ritmo attuale di rettifiche a distanza di anni (o per ritardi nelle istruzioni, o per cumuli di lavoro, o anche per timore di non essere in possesso di tutti gli elementi di valutazione delle partite), il pericolo di ricadere nelle condizioni attuali non sarebbe piccolo. È proprio dalla mancanza di un operante e tempestivo controllo (la tempestività è una condizione della adeguatezza) che è sorta o, almeno, si è rafforzata la convinzione di molti contribuenti che il dire la verità al fisco costituisce una ingenuità.

Parecchi commissari hanno espresso il voto che la verifica delle dichiarazioni sia effettuata con ritmo celere. Se l'Amministrazione si trovasse sempre in grado di verificare soltanto un quarto delle partite attuali, come si potrebbe conciliare questa condizione con la tempestività necessaria ? Non vi sarà, col pericolo di ricadere negli inconvenienti delle rettifiche tardive, il riaccomodamento di contribuenti ed uffici all'irregolare ritmo accertatore attuale ?

Il cerchio di sfiducia dovrà essere infranto *presto*, se si vuole sperare di vincere la battaglia. Allora, veramente, come ha detto il Ministro, potranno stare tranquilli soltanto i contribuenti che avranno dichiarato la verità. Ma questa assicurazione avrà maggiore efficacia se l'Amministrazione finanziaria proseguirà attivamente nel riordinamento dei suoi uffici e li attrezzerà come sono attrezzati i buoni uffici moderni. La insufficienza tecnica e di personale degli uffici accertatori, se costringesse ad operare solo in minima parte il controllo delle dichiarazioni, o lo rinviasse di molto, metterebbe in pericolo la riforma. Coloro che il primo anno si fossero avvicinati, con .... moderata convinzione, a una dichiarazione veritiera, il secondo anno, solo se convenientemente controllata la prima, si sentiranno maggiormente sollecitati a procedere regolarmente; e soltanto così si eviterà che i contribuenti onesti abbiano a pentirsi della loro onestà. Ciò anche in considerazione del fatto, ricordato da diversi Commissari, che, se è vero che la evasione totale costituisce un fenomeno notevole, la evasione parziale rappresenta un fenomeno di proporzione maggiore (12).

Da parte di un commissario è stata fatta la proposta, allo scopo di arrivare a verifiche più sollecite, che i termini, fissati dall'articolo 4 per la revisione delle dichiarazioni presentate tempestivamente o per quella riguardante i redditi, per i quali non sia stata presentata dichiarazione ma già in tassazione, siano ridotti di un anno.

Altro commissario ha rilevato, in merito all'emendamento introdotto dal Senato all'articolo 2 e costituente il secondo comma di tale articolo, che ben modesta è l'utilità

---

(12) Bisogna riconoscere che il problema della verifica tempestiva delle dichiarazioni è imponente. Secondo quello che risulterebbe dall'inchiesta Doxa eseguita nel 1948 su circa 10 mila campioni (il cui valore scientifico è però molto controverso) la distribuzione del reddito nazionale fra le famiglie sarebbe stata in quell'anno la seguente:

Reddito annuo (in lire)	Numero delle famiglie	Reddito complessivo (in milioni)	Reddito medio delle classi di famiglia (in lire)
meno di 130.000	305.000	30.460	100.000
da 130.001 a 260.000	1.704.000	340.760	200.000
da 260.001 a 390.000	2.480.000	818.268	330.000
da 390.001 a 520.000	1.906.000	876.668	461.000
da 520.001 a 650.000	1.441.000	850.308	590.000
da 650.001 a 780.000	845.000	608.688	720.000
da 780.001 a 910.000	566.000	481.185	850.000
da 910 001 a 1.040.000	357.000	349.958	980.000
da 1.040.001 a 1.170.000	211.000	234.876	1.113.000
da 1.170.001 a 1.300.000	269.000	334.056	1.242.000
da 1.300 001 a 1.625.000	230.000	336.364	1.462.000
da 1.625.001 a 1.950.000	158.000	283.178	1.792.000
oltre 1.950.000	260.000	1.155.108	4.443.000
	10.732.000	6.699.877	624.000

Si dovrebbero avere quindi oltre 8 milioni di unità familiari, con un reddito superiore alle 240.000 lire; da questo numero però dovrebbero essere dedotti i percipienti di reddito di ricchezza mobile *C*-2 non superanti le lire 600.000. Il numero delle dichiarazioni dovrebbe essere superiore, in ogni modo, a 3 milioni.

dell'elenco nominativo, progressivo, dei presentatori della dichiarazione annuale dei redditi; ed ha chiesto che l'elenco sia redatto in ordine alfabetico, a tipo di schedario, e indichi la cifra complessiva del reddito denunciato. La maggioranza della Commissione, però, ha convenuto con il punto di vista del ministro, che, per regolare diversamente tale materia, fosse meglio attendere l'esperienza di qualche anno.

NORME PARTICOLARI RIGUARDANTI L'OBBLIGO DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE

È opportuno considerare più da vicino alcune norme che regolano l'obbligatorietà della dichiarazione annuale. Ai sensi dell'articolo 1 del disegno di legge in esame, la dichiarazione deve essere presentata con l'osservanza delle norme del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585, riguardante « Disposizioni sulla dichiarazione unica per l'accertamento delle imposte dirette ». (13) Questo decreto legislativo afferma all'articolo 1, che è tenuto a far la dichiarazione secondo le disposizioni indicate negli articoli successivi « chiunque possiede redditi (o patrimoni) *soggetti alle imposte dirette* »; e all'articolo 10, il principio che la dichiarazione deve essere presentata dal 1° gennaio al 31 marzo di ciascun anno, salvo i termini particolari per le società ed enti accertabili in base ai bilanci e quelli per i redditi occasionali. (articolo 25).

L'articolo 2 del disegno di legge chiarisce che la dichiarazione deve indicare analiticamente i redditi e la specificazione delle fonti (emendamento introdotto dal Senato). Bisognerà illustrare con idonei esempi, ai contribuenti, la nozione di reddito « fiscale », non facile da comprendere per alcune imposte. Il reddito *fiscale* non è quell'entrata che ogni contribuente ritiene di avere, a suo modo, disponibile, e da ciò potrebbero sorgere, in buona fede, errori nelle dichiarazioni.

Dispone poi che siano esonerati dall'obbligo della dichiarazione alcune categorie di contribuenti, il cui riconoscimento avviene solo considerando la loro situazione di fronte all'imposta complementare; e precisamente:

a) coloro il cui imponibile agli effetti della imposta complementare è costituito da redditi categoria *C*-2, se tale reddito, ai fini dell'imposta complementare complessivamente non superi le lire 600.000 (14);

b) coloro il cui imponibile, agli effetti dell'imposta complementare, è costituito da redditi di terreni e agrari se tali redditi, sia pur concorrendo con redditi di altra natura, complessivamente non superino le lire 240.000.

c) coloro (persone fisiche) che, pur percipienti di redditi di ricchezza mobile di categoria *B* e *C*-1, non sono obbligati a presentare denuncia per l'imposta di ricchezza mobile, perchè i redditi nell'insieme non eccedono le lire 240.000.

Il numero 2 del terzo comma dell'articolo 2 ha dato luogo a qualche dubbio e sembra opportuno chiarire, pertanto, la sua vera portata.

La legge sancisce il principio che ogni contribuente deve procedere alla dichiarazione annuale, obbligo che cessa solamente col cessare della qualità di contribuente. Il terzo comma esonera dall'obbligo della dichiarazione un numero limitato di contribuenti, i quali vengono assoggettati in via definitiva ad imposta senza il concorso della loro volontà. È il caso dei dipendenti i quali pagano in via definitiva, senza conguaglio, l'imposta complementare (in ragione dell'1,50 per cento) nel momento in cui percepiscono il loro stipendio o salario.

Il secondo caso è quello del percettore di un reddito accertato catastalmente (imposta sui terreni e quella sui redditi agrari) il quale, non essendo assoggettato ad imposta complementare, è escluso dal dichiarare i redditi catastali, perchè a nulla servirebbe tale dichiarazione. Ma che avviene nel caso di concorso con redditi di altra natura?

Si supponga un contribuente che abbia un reddito da terreni per 100.000 lire e un reddito di ricchezza mobile categoria *A* di 100.000 lire; costui, non essendo assoggettato ad imposta complementare (ha un reddito complessivo di 200.000 lire) non deve procedere alla dichiarazione, limitatamente al reddito da terreni, e ridurrà tale dichiarazione al reddito di categoria *A*. Se, invece, il suo reddito totale fosse di 250.000 lire (per esempio, perchè il reddito di categoria *A* è di 150.000 lire) dovrà procedere alla dichiarazione di tutti e due i redditi, ai fini della complementare.

Da parte di un commissario è stata fatta la proposta di esentare dall'obbligo della di-

(13) Il secondo comma dell'articolo 1 del disegno di legge richiama solamente quegli articoli del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585, la cui soppressione non è implicita.

(14) E cioè, se si tratti di redditi salariali, basta che il salario, al netto degli oneri parafiscali, raggiunga 600 mila lire annue.

chiarazione annuale i titolari di redditi di categoria *C*-2, quando questi non superino le lire 960.000 annue, rendendo, nel contempo, liberatoria l'aliquota dell'1,50 per cento per l'imposta complementare sino a tale cifra. Col sistema attuale, è tenuta alla dichiarazione annuale di conguaglio, ai fini della complementare, una gran parte di piccoli prestatori d'opera, il cui reddito annuo supera di non molto le 600.000 lire. Il limite di 960.000 lire coincide con quello del cambiamento di aliquota dell'imposta di categoria *C*-2, che dopo tale cifra diviene dell'8 per cento. Il proponente ha fatto presente che, in questo modo, sarebbero lasciati tranquilli molti modesti reddituari, i cui redditi sono colpiti per rivalsa. Ma a questo proposito è stato fatto presente che in tal modo la situazione di favore concessa per i lavoratori dipendenti diverrebbe troppo sensibile rispetto ad altre categorie di redditieri modesti, non meno meritevoli di considerazione (artigiani, piccoli professionisti, ecc.) che a parità di reddito dovrebbero sodisfare l'imposta complementare ad un'aliquota sensibilmente superiore all'1,50 per cento.

La dichiarazione annuale dovrà quindi essere presentata:

a) dai percipienti dei redditi sui fabbricati, il cui reddito imponibile risulti accertato in somma non inferiore a 150 lire (articolo 13 del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585); la dichiarazione dei redditi dei fabbricati non modifica le norme che governano la tassazione di questi redditi, secondo le quali il reddito lordo diviene reddito imponibile mediante la detrazione « forfettaria » di un terzo per le spese ed oneri detraibili.

b) dai percipienti di redditi di ricchezza mobile di categoria *A* e *B*, questi ultimi solo se *non* al nome di persone fisiche (e salve le norme per le società ed enti accertati in base a bilancio) senza alcuna limitazione,

c) dai percipienti di redditi di ricchezza mobile categoria *C*-2 se il reddito complessivo, ai fini della imposta complementare, superi le lire 600.000,

d) dai percipienti dei redditi di terreni e dei redditi agrari, se ai fini dell'imposta complementare il reddito complessivo del contribuente superi le lire 240.000 (15)

Qualche difficoltà presenterà la compilazione della dichiarazione annuale, che deve indicare, per i singoli redditi, anche le « spese detraibili », per il significato fiscale, che ha questo concetto, ben diverso da quello corrente. Sarà necessario, nella valutazione di questi singoli elementi, andare cauti nel riscontrare infedeli dichiarazioni.

Qualche difficoltà è stata rilevata circa la dichiarazione dei redditi indicati dall'articolo 16 del decreto legislativo luogotenenziale del 24 agosto 1945, n. 585, che dice:

« Quando il reddito di categoria *C*-1 deriva da prestazioni di opera come amministratore giudiziario, curatore, liquidatore di aziende, arbitro ed altri simili uffici e la tassazione di esso ha luogo una volta tanto, ai sensi dell'articolo 7 della legge 8 giugno 1936 n. 1231, la dichiarazione di cui al primo comma dell'articolo 10 deve comprendere il reddito degli uffici espletati nell'anno precedente.

« Se l'ufficio non si è esaurito nell'anno stesso della sua assunzione, la dichiarazione deve comprendere il reddito relativo alla parte espletata nell'anno precedente, la cui tassazione ha luogo in via provvisoria, salvo conguaglio sulla base del reddito globale, da comprendersi nella dichiarazione che sarà presentata dal 1° gennaio al 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui l'ufficio ha avuto compimento ».

Il secondo comma di questo articolo evidentemente dovrà essere chiarito in sede di istruzioni ministeriali, giacchè esso si presenta di difficoltosa applicazione, dato che gli incarichi giudiziali sono retribuiti in base a un compenso che viene liquidato dalla autorità giudiziaria e di cui ben difficilmente il curatore, il perito, ecc. può dare una indicazione nei termini considerati dallo stesso articolo 16.

L'ultimo comma dell'articolo 2 conferma, per quanto possa sembrare superfluo, che nulla è innovato in materia di valutazione del reddito dominicale dei terreni e dei redditi agrari (16).

DELL'ACCERTAMENTO

Un altro problema che non ha potuto non richiamare l'attenzione della Commis-

(15) E cioè, i percipienti di reddito dominicale dei terreni o di reddito agrario, i quali, al lordo delle imposte stesse (ai fini dell'imposta complementare si deve tener conto del reddito lordo delle imposte, ammesse successivamente in detrazione) non superino la cifra di lire 240.000.

(16) Con decreto 4 aprile 1939, n. 589, fu disposta la revisione generale degli estimi dei terreni, in base alla media dei prezzi correnti nel periodo compreso fra il gennaio 1937 e la fine dell'operazione di revisione. Col decreto legislativo 12 maggio 1947, n. 356, l'imponibile dei redditi dei terreni (dominicale ed agrario) fu rivalutato col coefficiente 12.

sione per la sua importanza è quello dell'accertamento.

L'istituto del concordato, introdotto nel nostro ordinamento sin dal 1877, non viene modificato dal disegno di legge in esame. È però evidente che, così come oggi è realizzato, esso è destinato a scomparire: sono, infatti, allo studio nuove norme sull'accertamento dei redditi, aventi lo scopo di predisporre i mezzi tecnici necessari per evitare le evasioni fiscali e per accorciare la distanza fra il concetto di reddito fiscale e quello di reddito effettivo. In quella sede (secondo le dichiarazioni del ministro), si intenderebbe giungere all'abolizione dell'istituto del concordato. Nel frattempo, l'Amministrazione finanziaria attuerebbe una diversa prassi amministrativa del concordato, onde eliminarne la degenerazione, che consiste appunto nel contrattare l'ammontare del tributo e lo limiterebbe alle questioni di fatto controverse e non sufficientemente provate.

La maggioranza della Commissione ha riaffermato la necessità di compiere opera di persuasione verso il contribuente, onde assicurarlo che agli accertamenti si provvederà con migliorata tecnica. Il metodo d'accertamento può essere causa di gravi sperequazioni: le sue imperfezioni si traducono in ingiustizie. Il concetto fondamentale che ispira il provvedimento in esame è quello che l'accertamento deve il più possibile basarsi sull'analisi della situazione economica del contribuente, e bisognerà, quindi, provvedere con sollecitudine all'adozione di migliori metodi. E a questo proposito potrà ritenersi non pericoloso, ai fini di realizzare il desiderato clima, l'abuso che ancora si facesse del cosiddetto « accertamento sintetico », ammesso (come sussidio, voleva il legislatore, ma di fatto divenuto l'unico metodo) per l'imposta complementare ai sensi del regio decreto-legge 17 settembre 1932, n. 1261, in molti casi appoggiato unicamente a una formula stereotipata e sbrigativa, che nulla conferisce di fondato all'accertamento? Questo metodo potrà essere lasciato in vigore, ma a condizione che una vigilante sensibilità gli impedisca di degenerare diventando il metodo dell'arbitrio (17).

Nella relazione che risale a 16 mesi fa, il ministro ha dichiarato che erano allo studio e, anzi, in parziale sperimentazione a titolo esplorativo « procedimenti analitici e metodi sistematici » (pagina 4) per rialzare la tecnica degli accertamenti. Ha fatto cenno alla creazione di un ufficio statistico-economico, che proceda all'esame continuativo dell'andamento economico dei singoli settori produttivi. In tal modo, oltre agli elementi individuali della dichiarazione, gli uffici conosceranno anche gli elementi generali della congiuntura e si potrà così tentare con maggiore probabilità di riuscita di superare il criterio del reddito medio, che oggi è quello adottato di fatto. Ma occorre accelerare i tempi.

Il problema dell'accertamento richiama pure quello del modo di indagine delle squadre e brigate volanti della polizia tributaria (18).

Non si può far richiamo ai motivi psicologici (sui quali pure si deve contare per smuovere il contribuente dalla sua assurda posizione di lotta nei confronti del fisco) e non ritenere assai difettoso – e in qualche caso deplorevole – il modo con cui viene utilizzato questo strumento di indagini e di repressione al servizio dell'amministrazione finanziaria. Non si può conciliare clima di fiducia e di rapporti corretti col sistema, in forza del quale onesti contribuenti si trovano sottoposti a perquisizioni negli uffici come *modo normale* di operare verifiche, che durano giorni e settimane, senza fatti che giustifichino

---

(17) Bisognerà valutare le concrete possibilità di attuazione del metodo « analitico » per l'imposta complementare. Vi sono tante persone che non sono accertate nè per redditi mobiliari, nè per redditi immobiliari o sono accertate per redditi più o meno modesti, mentre conducono un « tenore di vita » assai elevato. Si deve riconoscere che l'introduzione dell'accertamento « deduttivo » basato sulle manifestazioni esterne di ricchezza e specialmente sul tenore di vita, come controllo dell'accertamento analitico, fu considerato un progresso nella tecnica del tributo personale. Esso, però, ha il gravissimo difetto che, quando il reddito analitico raggiunge una cifra più o meno elevata, non funziona più, in quanto il tenore di vita finisce con l'essere giustificato dal reddito analitico, anche se questo è assai inferiore a quello effettivo. Altro difetto è che esso è controproducente per gli avari, il cui tenore di vita può apparire miserabile, nonostante il possesso di una notevole ricchezza. Gli uffici possono rimediare a questi difetti specificando concreti elementi-indici della ricchezza, abbandonando le formule vaghe.

(18) La polizia tributaria investigativa sorse col regio decreto-legge 18 gennaio 1923, n. 95, nell'ambito del Corpo della guardia di finanza, del quale costituisce parte integrante, quale organo specializzato « di investigazione e di polizia tributaria ». La creazione della polizia tributaria investigativa scaturì dalla necessità, avvertita dall'Amministrazione finanziaria, di disporre, di pari passo con l'aumentato sviluppo e tecnicismo della legislazione tributaria, di un organo specializzato che potesse rispondere alla esigenza del controllo nel vasto campo dell'autotassazione, di sussidio agli uffici finanziari nella raccolta di elementi e di dati interessanti la imposizione diretta, ed infine di ricerca e repressione della frode fiscale organizzata.

moralmente, nella gran parte dei casi, questa procedura (19).

La « fiducia » che il contribuente deve avere nell'amministrazione è un *quid unum*: non è separabile, non è divisibile a settori (20).

È tutta una materia legata; l'eccesso da una parte riduce e brucia la fiducia dall'altra; l'uso della medesima defatigante procedura non avvantaggerà la correttezza dei rapporti. E neppure le informazioni (copiate e ricopiate) che le brigate volanti della guardia di finanza e qualche volta anche l'arma dei carabinieri dànno agli uffici fiscali, abitualmente ricavate da un impasto di generiche notizie, mescolate non di rado a qualche pettegolezzo, con l'aggiunta di cifre a braccio, non favoriranno, se il sistema continuerà per qualche tempo ancora e su di esso gli uffici poggeranno le loro richieste di rettifica dei redditi dichiarati, il sorgere di chiari e onesti rapporti; potrebbero, anzi, costituire un altro non piccolo ostacolo alla realizzazione dei nobili fini del disegno di legge, proprio nel momento più difficile di avvio della riforma.

Altra preoccupazione è sorta in merito al tema del contenzioso. Il riordinamento delle norme reggenti il contenzioso fiscale ha molta importanza, quale concreto elemento di garanzia per il contribuente. La reciproca fiducia richiede che, in caso di disaccordo, nessuna delle parti possa trovarsi in condizione di vantaggio.

È convinzione comune che l'ordinamento attuale richieda di essere riformato; e ciò prescindendo dalle delicate questioni che l'articolo 102 della Costituzione solleva. Nella sua struttura, questo ordinamento, salvo ritocchi, ha più di tre quarti di secolo. Esso presenta, soprattutto nelle commissioni di primo grado, aspetti che diminuiscono la fiducia del contribuente. La scarsa « qualifica » tecnica (occorre pure una conoscenza adeguata della nostra legislazione fiscale!) di una parte dei componenti delle Commissioni di primo grado; il numero delle pratiche che le spinge molte volte a decidere dopo affrettata istruttoria (ma non per questo diminuisce il numero dei ricorsi giacenti); il fatto che il rappresentante della finanza assista nella fase di formazione della decisione (aiutando sovente, perché richiesto, e dunque di fatto intervenendo: pochi sono i presidenti di commissioni che fanno rispettare la norma procedurale che gli vieta di interloquire quando il contribuente si è assentato) cosa che colpisce sempre il contribuente, che naturalmente si allontana dopo aver esposto le sue ragioni; tutto ciò, in aggiunta al ritardo notevolissimo con cui pronunciano anche le commissioni provinciali, fa sì che, oggi, scarsa sia la fiducia in questa procedura. È fuori discussione il prestigio di cui godono le decisioni della commissione centrale ed anche i giudicati di non poche commissioni provinciali, ma è anche certo che, secondo le vecchie norme, la buona amministrazione della giustizia richiede anche sollecitudine (21).

Per avviare alla fiducia i rapporti fra contribuente e finanza, occorre dare al primo una equanime (giudicata tale dall'opinione media del contribuente: anche questo ha molta importanza) procedura di ricorso contro quelli che fossero ritenuti arbitrari accertamenti. Il contribuente deve sentirsi tranquillo, di fronte alla serietà dei procedimenti accertatori, per i ricorsi che egli si sentisse di intraprendere. Il successo del progetto di legge dipende anche da ciò.

Durante la discussione è stata sollevata anche la questione del giuramento, a sostegno delle dichiarazioni annuali e del rilevamento fiscale straordinario. La maggioranza dei commissari non ha affatto ritenuto che la elevatezza della coscienza morale dei cittadini italiani avesse a soffrire di fronte alla solennità del giuramento. È però convinta che, perché esso possa essere richiesto, occorre avere una legislazione fiscale di semplice comprensione e applicazione, occorre che tutti i redditi siano di facile individuazione e determinazione. Soltanto quando la

(19) La presunta giustificazione è normalmente ricavata dall'argomento che « si fa così per tutti », cioè tutti sono supposti meritevoli di tale trattamento. La meschinità delle risultanze di tali verifiche in molti casi (piccole irregolarità non difficili da spiegare anche con la ignoranza delle norme) non trattiene dalle lunghe visite sistematiche.

(20) Bisognerà tener presente, anche ai fini della semplificazione (oltre che della... pace) se non sia possibile che l'accertamento dell'imposta generale sull'entrata riscossa in abbonamento non possa essere definito in uno con quello dell'imposta di ricchezza mobile. Questa – come è noto – ricerca l'entrata lorda, come premessa indispensabile per la determinazione del reddito netto. Perchè, allora, l'entrata lorda, accertata ai fini dell'imposta di ricchezza mobile, non dovrebbe essere assunta, senz'altro, per l'imposta generale sull'entrata? L'ente impositore è uno solo: lo Stato!

(21) E si aggiunga un'altra considerazione: l'amministrazione, anche se il suo comportamento (notifiche di accertamento senza fondamento, per esempio, che influiscano sul credito bancario) arreca danno al contribuente, non incorre mai in responsabilità, neanche nei casi più gravi, anche se i suoi atti sono riconosciuti infondati dalle Commissioni. Il principio della legittimità degli atti dell'amministrazione non soffre eccezioni!

nozione della legge tributaria sarà di facile accesso a tutti, potrà essere presa in considerazione la tesi dell'utilizzo del giuramento come istituto del nostro ordinamento fiscale, senza che le coscienze abbiano a rimanere incerte sulla verità. Il disegno di legge prevede che venga « asseverata » (articolo 27, ex 28) la dichiarazione contenuta nella scheda del rilevamento fiscale straordinario: l'asseverazione è la dichiarazione di aver detto la verità con un richiamo alla coscienza civile, il cui valore non è messo in dubbio, ma che è cosa meno solenne dell'impegno che il credente contrae davanti a Dio, quando Lo chiama come teste di quanto dice.

La maggioranza della Commissione non ha ritenuto di convenire con la proposta, presentata da alcuni commissari, di riservare il giuramento alla definizione degli accertamenti di reddito che la finanza ritenesse superiore ad una determinata cifra: e ciò per motivi diversi, alcuni dei quali di ordine procedurale.

Fu anche proposto alla Commissione di agevolare il controllo delle dichiarazioni annue attraverso il funzionamento di consigli e comitati tributari, i quali dovrebbero esaminare le dichiarazioni stesse e permettere agli uffici di eseguire accertamenti, in caso di dichiarazione non veritiera, già passati al vaglio dei consigli tributari. Si tratterebbe di un'azione sussidiaria; ma non occorre richiamare il decreto legislativo luogotenenziale 7 marzo 1945, n. 77, relativo all'« Istituzione dei consigli e dei comitati tributari », non andato in vigore perchè ragioni contingenti e ragioni tecniche hanno reso opportuno rinviare la pubblicazione delle norme necessarie per l'esecuzione, previste dall'articolo 30. Il sistema d'accertamento da parte di cittadini non è una novità nel nostro ordinamento tributario. Basti ricordare tutta la esperienza della tassa di focatico e della imposta di famiglia, fatta dalle giunte comunali, per comprendere come le difficoltà per un obiettivo funzionamento di tali organismi non siano di poco conto, pur potendo anche essere superate. I principî informatori della legge del 1945 sono, però, veramente innovatori e consigliano di andare prudenti per questa strada. Sarà bene tener presente la proposta in sede di riordino della materia dell'accertamento e di quella del contenzioso: ma bisognerà anche essere certi che non si addensi attorno ai consigli o comitati tributari un'atmosfera di faziosità politica.

È stato anche proposto da altro commissario che venga costituito un albo di controllori o certificatori, che dovrebbero garantire la veridicità dei bilanci degli enti tassabili in base agli stessi o di quei contribuenti che vorranno avvalersi della facoltà di cui all'articolo 6. La Commissione non si è pronunciata su tale proposta e il ministro si è riservato di esaminarla a suo tempo, in sede di riforma delle norme sull'accertamento dell'imposizione diretta.

DELL'IMPOSTA COMPLEMENTARE

Ampia discussione è sorta attorno alla parabola di progressività adottata per l'imposta complementare, che, nel testo approvato dal Senato, appare diversa da quella contenuta nel testo governativo, che deve regolare tale imposta dal 1° gennaio 1950.

La scelta della formula di progressività è l'elemento centrale di un'imposta complementare, che intende ispirarsi ai principî di perequazione sociale. La progressività del carico, disposta dall'articolo 53 della Costituzione dopo l'affermazione che « tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva », intende realizzare il principio sostanziale della uguaglianza del tributo, in corrispondenza della progressiva espressione, nel reddito, della ricchezza individuale, man mano che essa aumenta di consistenza. Ma la norma affermatrice della progressività non può essere snaturata esasperandola sino alla confisca del reddito (22), se si vuole rispettare uno dei principî che si ritengono essenziali al concetto di progressività fiscale, e cioè che essa, pur progredendo nel carico, lasci un margine assoluto di reddito, a disposizione del percepiente, progressivamente maggiore.

La difficoltà cruciale è proprio quella di valutare il rapporto massimo fra la capacità contributiva del cittadino e il suo doveroso concorso alle spese pubbliche (la sopportabilità media politica) in relazione alla convenienza del cittadino all'esercizio dell'attività economica; graduando, poi, per le zone minori, il ritmo della progressività secondo due considerazioni: quella di tenere

(22) Bisogna anche tenere presente che la dizione « reddito » nel testo legislativo non ha un'unica accezione: agli articoli 2 e 15 va intesa come *reddito accertato*, cioè reddito su cui il fisco non ha ancora operato alcuna detrazione per il minimo esente, i carichi di famiglia, le imposte ammesse in detrazione; invece, all'articolo 17 (imposta complementare), la dizione reddito va intesa come *reddito imponibile*, cioè dopo operate le varie detrazioni. Lo stesso significato le viene attribuito all'articolo 43.

conto della natura prevalente dei singoli redditi componenti il coacervo che si colpisce; e quella della produttività dell'imposta, in relazione all'effettiva distribuzione dei redditi. Trattandosi di tributo personale, avente il fine di migliorare l'imposizione sul reddito prodotto, si deve fare in modo che esso dia allo Stato i più abbondanti mezzi per i suoi fini correggendo la distribuzione dei redditi per trasformarla in altra rispondente a finalità perequatrici, tenendo sempre conto, però, della necessità di non inaridire l'iniziativa economica. Ma tutti sanno quali difficoltà dovranno essere affrontate e superate per giungere a conoscere la distribuzione dei redditi effettivi, ben diversa da quella dei redditi rilevabili fiscalmente, difficoltà notevolissime anche in nazioni dove la rilevazione dei fenomeni economici è in istadio più avanzato che da noi (per l'abbondanza dei mezzi). (23)

La tabella che segue indica l'evoluzione subìta dalle aliquote dell'imposta complementare relativamente ai principali gradi dal giorno dell'introduzione di essa nel nostro ordinamento fiscale. Naturalmente per la comparazione efficace è necessario rendere omogenei gli elementi (*Tabella A*).

---

(23) Per la distribuzione del reddito nazionale eseguito nel 1948, secondo la rilevazione Doxa, si vede la nota 12 a pagina 9. Essa, però, non è che limitatamente attendibile per i redditi delle classi alte, per motivi evidenti; e ciò prescindendo da altre considerazioni.

TABELLA *A*

IMPOSTA COMPLEMENTARE PROGRESSIVA SUL REDDITO
ALIQUOTE

1923 (Regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3062)		**1940** (Legge 25 giugno 1940 n. 800)		**1945** (Decreto legislativo luogotenenziale 19 ottobre 1944 n. 384)		**1947** (Decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 87)		TESTO DELLE PROPOSTE GOVERNATIVE		TESTO APPROVATO DAL SENATO	
Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali	Redditi	Aliquote percentuali
3.000 . .	1 —	3.000	1 —	12.000	2 —	60.000	2 —	240.000	2 —	240.000	2 —
5.000 . .	1,22	5.000	1,22	20.000	2,305	100.000	2,790	1.000.000	3,83	1.000.000	3,17
12.000 . .	1,73	12.000	2,16	40.000	3,373	240.000	4,934	5.000.000	7,93	5.000.000	6 —
20.000 . .	2,12	20.000	2,65	60.000	4,409	500.000	7,958	10.000.000	10,94	10.000.000	8,11
40.000 . .	2,79	40.000	4,19	100.000	6,275	1.000.000	12,500	50.000.000	22,77	50.000.000	16,92
60.000 . .	3,28	60.000	4,92	240.000	11,262	5.000.000	35,479	100.000.000	31,22	100.000.000	23,43
100.000 . .	4,01	100.000	6,02	500.000	17,486	10.000.000	55,602	200.000.000	42,82	200.000.000	32,49
240.000 . .	5,68	240.000	9,94	1.000.000	25 —	50.000.000	73,573	400.000.000	58,71	400.000.000	45,04
500.000 . .	7,60	500.000	15,20	5.000.000	46,361	60.000.000	75 —	500.000.000	65 —	500.000.000	50 —
1.000.000 . .	10 —	1.000.000	20 —	10.000.000	55,602	ed oltre		ed oltre		ed oltre	
ed oltre . .		ed oltre		50.000.000	73,573						
				60.000.000	75 —						
				ed oltre							

Nota. — Le aliquote di cui alla legge 25 giugno 1940, n. 800, tengono conto anche dell'addizionale di guerra.

La fortissima progressione della tabella ora in vigore, approvata dal decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 87, può essere ritenuta non piccola causa dello scarso rendimento del tributo, come avviene sempre quando si fa quella che è stata chiamata « la demagogia delle aliquote impossibili ».

Il Senato non ha ritenuto di adottare la formula governativa ed ha ridotto l'aliquota massima (conservata per i redditi da lire 500 milioni in avanti) dal 65 al 50 per cento adottando poi una progressione intermedia, che non soltanto riduce l'altezza della curva, ma corregge anche l'andamento della stessa, appiattendola in talune zone intermedie (24).

---

(24) È interessante, per un'esatta valutazione, considerare il diverso andamento delle due progressioni per l'imposta complementare:

a) ecco il confronto fra le aliquote proposte dal Governo e quelle approvate dal Senato;

Reddito imponibile	Aliquota governativa	Aliquota Senato	Percentuale di riduzione
L. 240.000	2 —	2 —	0
» 500.000	2,79	2,50	10,3
» 1.000.000	3,83	3,17	17,2
» 2.000.000	5,25	4,12	21,5
» 3.000.000	6,32	4,85	23,3
» 4.000 000	7,21	5,46	24,3
» 5.000.000	7,98	6 —	24,8
» 6.000.000	8,67	6,49	25,1
» 7.000.000	9,30	6,93	25,5
» 8.000.000	9,88	7,35	25,6
» 9.000.000	10,43	7,74	25,8
» 10.000.000	10,93	8,11	25,8
» 20.000.000	15 —	11,08	26,1
» 30.000.000	18,04	13,34	26,1
» 40.000.000	20,57	15,25	25,9
» 50.000 000	22,77	16,92	25,7
» 70.000.000	26,54	19,81	25,4
» 90.000.000	29,76	22,29	25,1
» 100.000.000	31,23	23,43	25,0
» 150.000.000	37,56	28,37	24,5
» 200.000.000	42,82	32,49	24,1
» 250.000.000	47,40	36,10	23,8
» 300.000.000	51,51	39,34	23,6
» 400.000.000	58,72	45,04	23,3
» 500.000.000	65 —	50 —	23,1

b) ecco la progressione delle aliquote che incidono nell'incremento del reddito imponibile per vari scaglioni (articolo 17, testo approvato dal Senato).

Reddito imponibile	Aliquota	Imposta	Differenze tra due scaglioni successivi: Incremento imponibili	Differenze tra due scaglioni successivi: Incremento di imposta	Tasso sull'incremento di reddito imponibile
L. 240.000	2 —	4.800	260.000	7.700	2,96 %
» 500.000	2,50	12.500	500.000	19.200	3,84 %
» 1.000.000	3,17	31.700	1.000.000	50.700	5,07 %
» 2.000.000	4,12	82.400	1.000.000	63.100	6,31 %
» 3.000.000	4,85	145.500	1.000.000	72.900	7,29 %
» 4.000.000	5,46	218.400	1.000.000	81.600	8,16 %
» 5.000.000	6 —	300.000	1.000.000	89.400	8,94 %
» 6.000.000	6,49	389.400	1.000.000	95.700	9,57 %
» 7.000.000	6,93	485.100	1.000.000	102.900	10,29 %
» 8.000.000	7,35	588.000	1.000.000	108.600	10,86 %
» 9.000.000	7,74	696.600	1.000.000	114.400	11,44 %
» 10.000.000	8,11	811.000	10.000.000	1.405.000	14,05 %
» 20.000.000	11,08	2.216.000	10.000.000	1.786.000	17,86 %
» 30.000.000	13,34	4.002.000	10.000.000	2.098.000	20,98 %
» 40.000.000	15,25	6.100.000	10.000.000	2.360.000	23,60 %
» 50.000.000	16,92	8.460.000	20.000.000	5.407.000	27,04 %
» 70.000.000	19,81	13.867.000	20.000.000	6.194.000	30,97 %
» 90.000.000	22,29	20.061.000	10.000.000	3.369.000	33,69 %
» 100.000.000	23,43	23.430.000	50.000.000	19.125.000	38,25 %
» 150.000.000	28,37	42.555.000	50.000.000	22.425.000	44,85 %
» 200.000.000	32,49	64.980.000	50.000.000	25.270 000	50,54 %
» 250.000.000	36,10	90.250.000	50.000.000	27.770.000	55,54 %
» 300.000.000	39,34	118.020.000	100.000.000	62.140.000	62,14 %
» 400.000.000	45,04	180.160.000	100.000.000	69.840.000	69,84 %
» 500.000.000	50 —	250.000.000	—	—	—

Tanto alla progressione di aliquote adottate dal Senato come a quella del testo governativo è stata ripetutamente rivolta la critica di riservare le aliquote alte a redditi inesistenti, o meglio, a redditi fiscalmente non accertabili o non accertati, gravando, quindi, di fatto sui redditi medi e sulla grande massa dei minori. Ciò non appare fondato.

Bisogna tenere presente che il sistema della franchigia alla base, aumentata per l'imposta complementare a 240.000 lire, agevola più i minori reddituari degli altri. È evidente che la valutazione dell'incidenza effettiva della aliquota deve essere considerata in funzione dell'agevolazione accordata ai redditi minori dalla franchigia, stabilita in omaggio al principio dell'esenzione del nucleo di reddito su cui non potrebbe incidere l'imposta senza ridurre il minimo vitale del contribuente.

E poi bisogna evitare anche l'errore di costruire una scala dei redditi sulla base degli accertamenti attualmente in atto, ai fini delle imposte dirette, essendo essi troppo inesatti, come tutti lamentiamo. Quella che si ricava può illuminare soltanto sulle insufficienze di un sistema fiscale (25).

Da parte dei commissari dell'Opposizione è stata mossa la critica che l'aliquota del 50 per cento, per un reddito imponibile di 500 milioni di lire, non può ritenersi sufficientemente progressiva e deve ritenersi adeguata solo per un imponibile di 150 milioni di lire, dovendo proseguire poi almeno sino al 75.

Da altro commissario si è chiesto, invece, che fino a 5 milioni di imponibile vi fosse un'ulteriore riduzione delle aliquote del testo approvato dal Senato, accentuando dopo la progressività, in modo che venga ricuperata nelle zone susseguenti la riduzione del provento d'imposta.

Da altri commissari, infine, è stata presentata la proposta di aumentare la detrazione per ogni carico di famiglia da 36.000 a 56.000 lire, aumentando proporzionalmente le aliquote della complementare, fermo il primo scaglione al 2 per cento, per ricuperare l'imposta relativa alle maggiori detrazioni.

Il problema più discusso riguardante il disegno di legge, quello che ha suscitato la più diffusa incertezza, è quello del carico fiscale complessivo, dato dalla somma delle varie imposte che gravano sui redditi, tenuto conto del limite dell'abbattimento alla base. Bisogna riconoscere che lo sforzo che l'amministrazione finanziariac ompie, considerate le circostanze attuali, è apprezzabile. Diverse norme istituiscono franchigie notevoli o aboliscono tributi (26) e l'incidenza totale delle varie imposte sul reddito accertato diminuirebbe notevolmente, come appare dalle seguenti tabelle:

(25) Ecco il riassunto dei ruoli pubblicati nel 1949 per l'imposta complementare dell'anno stesso (*competenza*).

				Articoli di ruolo	Redditi	Imponibile medio per articolo
da L.	60.001	a L.	90.500	451.651	25.542.893.101	56.554
» »	90.501	» »	151.000	249.599	27.969.350.651	112.057
» »	151.001	» »	252.500	152.288	27.619.941.835	181.367
» »	252.501	» »	505.000	88.352	27.309.086.744	309.094
» »	505.001	» »	755.000	20.021	10.241.455.424	511.536
» »	755.001	» »	1.005.000	8.222	6.538.376.829	795.229
» »	1.005.001	» »	5.005.000	7.824	11.852.619.228	1.514.905
» »	5.005.001	» »	10.010.000	374	1.533.139.076	4.099.302
oltre	10.010.000		. . . . .	69	704.135.000	10.204.855
			Totale . . .	978.400	139.310.997.888	142.399
			Categoria *C*-2 . . .	31.687	119.188.820.971	
			Complessivamente . . .	1.010.087	258.499.818.859	

Nelle varie classi di valore è iscritto l'imponibile ai fini dell'imposta complementare progressiva sul reddito, al netto dell'imposta di ricchezza mobile e relative addizionali, dell'imposta di famiglia, degli altri carichi di famiglia e delle altre quote detraibili. Quando si tratta di contribuenti di categoria *C*-2, con coacervo di redditi, nella classe di valore corrispondente va la differenza tra il reddito complessivo e la parte di reddito su cui è stata operata la ritenuta diretta, per cui si può verificare che il reddito medio sia inferiore al limite inferiore delle classi di valori.

Si deve tener presente che gli articoli relativi alla imposta complementare, riscossa con la ricchezza mobile categoria *C*-2, sono accesi al nome dei debitori per rivalsa e, conseguentemente, comprendono ciascuno parecchi contribuenti (talvolta anche numerosissimi) all'imposta complementare.

(26) Il disegno di legge provvede alle riduzioni con gli articoli 13, 15 e 16 che sanciscono rispettivamente la concessione di un abbattimento alla base degli imponibili soggetti all'imposta di ricchezza mobile categoria *B* (persone fisiche) e *C*-1 e di quelli soggetti all'imposta complementare; con l'articolo 14, che abroga l'imposta generale sui redditi dei capitali delle imprese individuali e delle società non azionarie, estesa a suo tempo alle imprese comunque esenti dalla normale imposta di ricchezza mobile o soggette a un tributo sostitutivo; e con l'articolo 45, che abroga l'imposta sulle spese non necessarie.

TABELLA *B*.

PRESSIONE TRIBUTARIA

(CONTRIBUENTE CON DUE FIGLI A CARICO)

Categoria B

REDDITO ACCERTATO	ALIQUOTE ATTUALI		ALIQUOTE SECONDO IL TESTO APPROVATO DAL SENATO	
	Imposta	Percentuale	Imposta	Percentuale
300.000	(*a*) 128.366	42,79	15.570	5,19
500.000	220.850	44,17	69.705	13,94
1.000.000	477.619	47,76	211.907	21,19
2.000.000	1.100.915	55,05	517.241	25,86
5.000.000	2.836.486	56,07	1.550.056	31 —
10.000.000	6.944.294	69,44	3.593.482	35,93
20.000.000	16.170.371	80,85	8.347.050	41,74
100.000.000	91.108.952	91,11	49.376.119	49,38

N. B. — In appendice sono pubblicate le tabelle analitiche e le norme in base alle quali si è proceduto ai conteggi (Tabelle n. 1, n. 2 e n. 3).

(*a*) Esente da complementare.

TABELLA *C*.

PRESSIONE TRIBUTARIA

(CONTRIBUENTE CON MOGLIE E 2 FIGLI A CARICO)

Categoria C/1

REDDITO ACCERTATO	ALIQUOTE ATTUALI		ALIQUOTE SECONDO IL TESTO APPROVATO DAL SENATO	
	Imposta	Percentuale	Imposta	Percentuale
300.000	108.322	36,8	10.462	3,49
500.000	203.600	40,72	48.298	9,66
1.000.000	478.648	47,86	150.132	15,01
2.000.000	1.145.292	57,26	378.121	18,90
5.000.000	3.299.812	65,99	1.205.641	24,11
10.000.000	7.280.733	72,81	2.980.363	29,80
20.000.000	15.747.281	78,73	7.086.939	35,40
100.000.000	90.524.552	90,52	44.362.115	44,36

N. B. — In appendice sono pubblicate le tabelle analitiche e le norme in base alle quali si è proceduto ai conteggi (Tabelle n. 4, n. 5 e n. 6).

Restano, però, sempre attuali alcune preoccupazioni circa il cumulo che ancora graverebbe sui redditi medi (e anche sugli altri), se veramente si vuole arrivare alla dichiarazione veritiera. I confronti contenuti nei due prospetti che precedono sono solo nominalmente illustrativi della riduzione che sarebbe realizzata, giacchè le aliquote attuali, per riconoscimento generale, non sono applicate ai redditi effettivi, ma a redditi che, per talune categorie, sono larghissimamente al disotto della realtà (27) mentre le nuove aliquote dovrebbero operare su redditi sinceramente dichiarati.

La relazione fra sincerità e carico fiscale è evidente. Se i redditi fossero denunciati secondo verità e le attuali aliquote non fossero ridotte, noi graveremmo sulla massa dei contribuenti di imposte dirette un onere difficile da valutare preventivamente, ma che supererebbe assai quello effettivo attuale. Il peso fiscale diretto i contribuenti non lo misurano con le aliquote nominali, ma con quello che pagano. E quindi, se non si vorrà andare incontro a incertezze (giacchè l'aumento *di fatto* dell'attuale pressione tributaria diretta, che non fosse contenuto da una proporzionata riduzione delle aliquote in limiti ragionevoli, comprometterebbe l'equilibrio economico di molte aziende e farebbe ritornare a denunce insincere), si dovranno veramente ridurre, verificandosi l'aumento degli imponibili, talune aliquote di imposte dirette; e l'impegno del Governo in proposito acquista maggiore concretezza. La perequazione dovrà, appunto, ridistribuire il carico d'imposta su tutti i percipienti di reddito, compresi quelli che ora lo sfuggono, e non servire (o servire meno) come strumento per l'aggravio dell'imposizione effettiva. Se servisse ad aggravare l'imposizione totale diretta, dovrebbe essere in funzione di uno sforzo per equilibrare il nostro sistema finanziario, con susseguenti agevolazioni nel campo dell'imposizione indiretta; politica veramente rispondente ai criteri di giustizia perequativa, in merito alla quale il ministro non mancherà, a tempo opportuno, di riferire.

La maggioranza dei commissari ha espresso il suo consenso alla riduzione delle aliquote per l'imposta complementare, indicate dal testo governativo. Il primo atto di comprensione deve essere compiuto dal legislatore, e consiste proprio nello stabilire aliquote di sopportazione media globale del carico fiscale; soltanto che, di fronte alle necessità del bilancio, la riduzione non può spingersi oltre certi limiti, come sarebbe stato desiderabile, senza compromettere il rendimento del tributo, malgrado rimanga ancora notevole l'incidenza negli scaglioni minori.

Resta sempre aperto il problema che dovrà essere trattato in sede di riforma di tributi locali, della funzione che si vorrà riconoscere all'imposta di famiglia, che ha perso da molto tempo il primitivo carattere di imposta di ripartizione (tratto dal vecchio focatico) ed è divenuto un'imposta sul reddito prodotto; e ciò onde definirne i rapporti con quella complementare (28).

In merito all'aliquota massima dell'imposta di famiglia, l'articolo 43 (ex 44) del disegno di legge dice che, a decorrere dal 1° gennaio 1952, essa sarà del 12 per cento per redditi non inferiori a 12 milioni di lire, con graduazione per i redditi minori e con franchigia per la « quota di reddito eccedente il fabbisogno fondamentale di vita della famiglia ». Questa ultima norma costituisce l'affermazione di un principio, la cui applicazione sarà regolara in sede di ordinamento della finanza locale.

Qualche commissario appartenente all'opposizione ha presentato la richiesta che i ruoli contenenti gli accertamenti dell'imposta complementare, siano resi pubblici, in modo che i cittadini possano prendere visione di ogni articolo; e ciò, non solo in relazione all'imposizione gravante sui singoli contribuenti, ma anche allo scopo di valutare il funzionamento dei singoli uffici fiscali. La pubblicazione dei ruoli, nella proposta presentata, non va intesa nel senso tecnico legale, ma in quello meramente pubblicistico (29).

---

(27) Basta dare una scorsa agli imponibili che risultano accertati in ricchezza mobile. Il reddito medio iscritto a ruolo per l'anno 1950 per la categoria *C*-1 è di lire 118.000 (quello per i privati contribuenti di categoria *B* è di lire 383.000).

(28) Bisognerà almeno studiare il modo di ripristinare la norma dell'articolo 119 del testo unico sulla finanza locale (abrogato con l'articolo 19 del decreto legislativo luogotenenziale 8 marzo 1945, n. 62) in forza della quale i comuni, nell'applicazione dell'imposta di famiglia, saranno tenuti a basarsi sugli imponibili accertati agli effetti della determinazione dell'imposta complementare.

(29) La pubblicazione in senso legale dei ruoli delle imposte dirette consiste, come è noto, nel deposito dei ruoli stessi presso il comune per cinque giorni consecutivi, in modo che chiunque lo desideri possa prenderne visione. Essa costituisce il debitore legalmente obbligato al pagamento dell'imposta alle fissate scadenze. La materia è regolata dall'articolo 2 del regio decreto-legge 6 novembre 1930, n. 1465, sostituito dall'articolo 2 del regio decreto-legge 7 dicembre 1933, n. 1762, modificato dall'articolo 9 della legge 16 giugno 1939, n. 942.

In pratica, la pubblicazione importa che i ruoli, in luogo di essere trasmessi direttamente agli esattori da

DELLE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA

In merito all'ammissione del coniuge fra le persone a carico, la maggioranza dei commissari ha ritenuto di concordare con l'emendamento approvato dall'altra Camera all'articolo 15 (ex 16) che appunto comprende la moglie non separata legalmente fra le persone a carico. Del resto la detrazione per il coniuge, come già è stato detto in altra parte, era già ammessa per l'imposta di famiglia.

A proposito della detrazione, che il citato articolo 15 accorda per ciascun componente della famiglia, diversi commissari hanno ritenuto che, ammesso il principio, non si possa poi, in omaggio a quella sincerità della dichiarazione che si chiede ai contribuenti, loro accordare una detrazione annua di 36.000 lire. Se veramente (prescindendo da quei motivi di carattere sociale ed etico, in forza dei quali la Costituzione riconosce i diritti della famiglia) si vuol rimanere nel campo obiettivo della capacità contributiva, non può non riconoscersi che, a parità di reddito, essa è minore in coloro che hanno figli a carico in confronto di coloro che non ne hanno, ed è minore – se vogliamo essere sinceri e logici – di una somma che certamente è superiore a quella ammessa in detrazione dall'articolo 15 citato, pur tenendo presente la teoria dei costi congiunti. È proprio in questi casi che spesso si riflette più doloroso il contrasto di natura economica e sociale che si concreta nel rapporto tra reddito e sua suddivisione fra le esigenze individuali e quelle collettive.

Circa la proposta presentata da alcuni commissari di aumento della detrazione annua per persona a carico con contemporaneo rialzo della scala di progressività per ricuperare la perdita fiscale, si veda il capitolo relativo alle aliquote dell'imposta complementare.

NORME CHE SI RIFERISCONO PARTICOLARMENTE ALLE SOCIETÀ ED ENTI TASSABILI IN BASE A BILANCIO E, IN PARTE, AI CONTRIBUENTI CHE VORRANNO VALERSI DELLA FACOLTÀ DI CUI ALL'ARTICOLO 6 DEL DISEGNO DI LEGGE

Da parte di parecchi commissari sono state mosse critiche e formulate riserve nei confronti di talune norme aventi per fine di migliorare l'accertamento dei redditi di ricchezza mobile, categoria *B*, degli « enti collettivi » (come sono chiamati nel linguaggio degli uffici) nonché di agevolare la definizione dei rapporti fiscali pendenti con gli stessi.

Bisogna ricordare che la finanza, per la norma di cui all'articolo 6, riserverà d'ora innanzi uguale trattamento (per le disposizioni applicabili) ai contribuenti i quali, tenendo scritture contabili regolari ai sensi delle disposizioni del libro V del Codice civile e idonee per il controllo della veridicità della dichiarazione, chiederanno che il loro reddito venga accertato in base al bilancio, che si appoggia alle citate scritture.

Sembra opportuno esaminare particolarmente le norme stesse.

1. — L'articolo 8 riguarda la valutazione delle materie prime e delle merci ai fini della determinazione del reddito imponibile. Qualcuno ha voluto rilevare l'esistenza di un contrasto insuperabile con la norma di cui al n. 2 del primo comma dell'articolo 2425 del Codice civile, che impone agli amministratori di non valutare le materie prime e le merci ad un valore superiore al minor prezzo tra quello di acquisto o di costo e quello desunto dall'andamento del mercato alla chiusura dell'esercizio. È evidente l'ispirazione di questa norma, che tende a tutelare i diritti dei terzi, che potrebbero essere lesi da artificiosi gonfiamenti delle poste attive del bilancio.

Ma l'Amministrazione finanziaria ha altri fini e, in fondo, fa al contribuente questo ragionamento: « Secondo il Codice civile, ti è permesso valutare le materie prime e le merci al minor prezzo sopra indicato; io mi dichiaro d'accordo e tale valutazione varrà anche per me; non posso però convenire in una valutazione minore ». È il punto d'incontro fra i

---

parte delle Intendenze di finanza, vengono inviati agli stessi per il tramite dei comuni; ciò richiede tempo e formalità, disciplinate, queste ultime, dagli articoli 48 e 49 del regolamento per la riscossione delle imposte dirette, approvato con regio decreto 15 settembre 1923, n. 2090.

Per guadagnare i giorni necessari per la trasmissione dei ruoli ai comuni e per la pubblicazione, è avvenuto che in qualche caso la legge ha soppresso la formalità della pubblicazione. Tale soppressione è stata giustificata, inoltre, anche dalla necessità o dall'opportunità di garantire il segreto d'ufficio degli accertamenti.

Infatti, in relazione al segreto d'ufficio previsto nell'articolo 58 del regio decreto-legge 5 febbraio 1922, n. 78, non erano soggetti a pubblicazione (articolo 24 del regio decreto 30 dicembre 1923) i ruoli della imposta complementare progressiva sul reddito a norma dell'articolo 5 del regio decreto-legge 26 febbraio 1925, n. 241. Peraltro, a cominciare dai ruoli del 1941, anche quelli dell'imposta complementare furono soggetti a pubblicazione, ai sensi dell'articolo 4 della legge 25 giugno 1940, n. 800.

fini del Codice civile e quelli della Finanza. Se il contribuente desiderasse valutare di meno le materie prime e le merci, potrà sempre farlo, ma l'Amministrazione finanziaria non ammetterà la minore valutazione, che non è imposta dal Codice civile, in detrazione del reddito lordo. La situazione in questo modo viene chiarita anche nei confronti della prassi in vigore (30). Questa norma verrà anche per quei contribuenti che chiederanno di essere tassati in base alle disposizioni dell'articolo 6.

Il secondo comma dell'articolo estende le disposizioni relative alla rivalutazione per conguaglio monetario anche alle materie prime e alle merci (fermi restando gli accertamenti divenuti definitivi) in base ai valori e alle consistenze quantitative e qualitative risultanti dagli inventari regolarmente tenuti (31). Tali disposizioni non avevano efficacia, ai sensi del decreto legislativo 14 febbraio 1948, n. 49, che per i cespiti ammessi all'ammortamento fiscale. La rivalutazione viene ora estesa alle materie prime e alle merci (32).

Nei confronti del 1° comma dell'articolo 8 è stata presentata da un commissario una proposta di abrogazione, allo scopo di lasciare all'Amministrazione finanziaria una maggiore elasticità di valutazione. Nei confronti, invece,

---

(30) Rimane sempre viva la considerazione che le aziende avrebbero una maggiore tranquillità e si offrirebbe loro la possibilità di resistere alle circostanze sfavorevoli che si verificassero nell'andamento del mercato se potessero, anche sotto il profilo fiscale, attuare ampiamente lo spirito della norma del Codice civile che, nello stabilire il punto estremo di valutazione delle materie prime e delle merci, intende anche esprimere il consenso a una valutazione minore. Ma già si è detto che le finalità del Codice civile non armonizzano (e nelle attuali condizioni ciò non sembra ancora realizzabile) interamente con la legislazione fiscale. Per il Codice civile le minori valutazioni di magazzino restano sempre lecite, e sono augurabili, ma rimangono tassabili per la legge fiscale.

Gli uffici delle imposte e la giurisprudenza prevalente adottano ora i seguenti criteri:

a) la svalutazione del monte merci ad un livello inferiore al minore tra il costo o il prezzo corrente (svalutazione prudenziale in previsione di ribassi di prezzi) non è ammessa;

b) la svalutazione del monte merci in seguito a ribasso avvenuto dei prezzi è ammessa;

c) la valutazione del monte merci è fatta in base al costo medio ponderato dei vari prezzi di acquisto; praticamente ciò significa, per le imprese il cui movimento di magazzino durante l'anno sia notevole rispetto alla consistenza media, la valutazione del magazzino al prezzo corrente.

(31) Il secondo comma di questo articolo parla di inventari regolarmente « tenuti ». La dizione non sembra terminologicamente esatta, in quanto sarebbe stato più proprio dire: inventari regolarmente « compilati ». La parola « tenuti », che implica un concetto di continuità, anzichè un elemento di istantaneità, farebbe presumere che la norma si riferisca al libro degli inventari, di cui parla l'articolo 2214 del Codice civile, da compilarsi annualmente e tenersi conforme alle indicazioni dell'articolo 2215.

(32) La rivalutazione monetaria presuppone una variazione nel metro di misurazione dei valori (moneta) e consiste nel riportare ad una espressione uniforme i valori espressi in un metro (moneta) anteriore alla variazione. La variazione monetaria, che determina la rivalutazione è – a stretto rigore – rappresentata da un provvedimento legislativo, che cambi il rapporto tra la valuta-carta e l'oro o tra la valuta-carta ed una valuta straniera a base aurea.

Il rapporto così risultante tra la moneta pre-variazione e quella post-svalutazione costituisce il coefficiente di svalutazione monetaria. Per esprimere quindi in moneta post-svalutazione i cespiti espressi in moneta prevariazione occorre moltiplicare per detto coefficiente i valori espressi in quest'ultima moneta. Detraendo dal prodotto i valori espressi in moneta pre-rivalutazione, si ha il « *fondo di rivalutazione monetaria* » il quale non ha un contenuto economico proprio, in quanto non fa altro che esprimere, per la stessa entità preesistente, le differenze del metro di valutazione.

La possibilità di adeguare l'espressione dei cespiti di bilancio con il coefficiente di rivalutazione monetaria e di considerare quindi soltanto nominale la plusvalenza della quale si discorre, dovrebbe essere riconosciuta soltanto in presenza di una svalutazione consolidata dei segni monetari, di una svalutazione cioè sanzionata con provvedimento legislativo che modifichi l'ordinamento monetario dello Stato.

Il valore della lira fu stabilito con la legge 24 agosto 1862, n. 788, sull'unificazione del sistema monetario. Il peso della moneta fu fissato in grammi 29,0322 di oro fino per cento lire di carta. Tale rapporto si mantenne invariato fino all'inizio della prima guerra mondiale. Dal 1915 ebbe origine quel ciclo progressivo di svalutazione concluso dalle disposizioni fissate nel regio decreto-legge 21 dicembre 1927, n. 2325 con il quale fu stabilita la nuova parità aurea in grammi 7,919 di contenuto aureo per ogni cento lire di carta. Tale valore risultò di 3,667 volte inferiore a quello della lira oro e così 100 lire oro furono dichiarate equivalenti a lire carta 366,70. Il nuovo metro fu denominato *lira stabilizzata*. Successivamente con regio decreto-legge 5 ottobre 1936, n. 1745, il contenuto aureo della lira veniva ridotto a grammi 4,677 per 100 lire. Il nuovo metro fu denominato *lira allineata*. Per ridurre le lire stabilizzate in lire allineate si deve moltiplicare il valore espresso in moneta stabilizzata per il coefficiente 1.693179. Dal 1936 al 1938 il valore della moneta si mantenne all'incirca costante, ma con lo stato di guerra si iniziava un nuovo progressivo processo di svalutazione, che non può ancora ritenersi legislativamente concluso, non essendo intervenuto ancora il provvedimento fissante il nuovo contenuto aureo della lira.

Non potendosi tuttavia ignorare, in sede fiscale, la situazione venutasi a creare in conseguenza dell'inflazione e quindi della svalutazione monetaria determinata dalla guerra, si sono dovuti fissare per legge alcuni coefficienti di rivalutazione, indipendentemente dalla determinazione legale di un nuovo rapporto aureo della moneta; coefficienti di carattere provvisorio, nel senso che la sistemazione definitiva della materia non potrà aversi se non quando sarà stabilito per legge il coefficiente di svalutazione della lira, col quale sarà definitivamente determinato il coefficiente di rivalutazione monetaria dei beni.

Si ebbe così il regio decreto legislativo 27 maggio 1946, n. 436, il quale, facendo riferimento al cambio lira-dollaro fissato dagli alleati nel rapporto di 100 lire contro 1 dollaro, stabilì, esclusivamente agli effetti fiscali, che una lira allineata corrispondesse a 5 lire dell'anno 1945, fissando coefficienti graduali per la rivalutazione dei cespiti acquistati successivamente al 1938 e fino al

del 2° comma dello stesso articolo, più numerosi sono stati i dissenzienti. È stato fatto notare un contrasto (in verità, solo apparente) fra la norma in esame e quella del decreto legislativo 28 aprile 1947, n. 330, che assoggetta all'avocazione, nella misura dell'80 per cento i profitti eccezionali di speculazione (« limitatamente ai quantitativi che eccedono la consistenza necessaria per assicurare il normale andamento del ciclo produttivo », dice l'articolo 1, lettera *b* del decreto legislativo citato). Oltre al lamento per la definitività degli accertamenti già concordati in merito, che sanzionerebbe ancora la prassi di colpire i contribuenti più diligenti e più solleciti a vantaggio degli altri, si è voluto vedere in questa norma una eccessiva agevolazione verso aziende che avrebbero molto lucrato dalla congiuntura del dopo guerra.

Si vuole con ciò superare la questione generale, se le plusvalenze nominali di magazzino, emergenti in una situazione di svalutazione monetaria, siano reddito, e, quindi, se il decreto legislativo 28 aprile 1947, n. 330, avesse possibilità di applicazione in tali casi. La stessa questione sorge di fronte al problema dell'adeguamento degli ammortamenti fiscali a quelli reali. Ma è parso alla maggioranza dei commissari che si errerebbe tassando redditi che non sono tali, giacchè non costituiscono una ricchezza prodotta, ma solo una espressione monetaria, aritmeticamente maggiore, di fronte agli stessi beni. Il fatto che in precedenza il legislatore risolse in modo diverso il problema non implica la necessità di persistere nell'errore di colpire il capitale e non il reddito.

Le aziende sociali tenute al bilancio, i cui cespiti debbono essere valutati secondo le norme del libro V del codice civile, possono e debbono ora compiere un passo in avanti verso la chiarezza dei bilanci. Tutti conoscono e lamentano la eterogeneità delle valutazioni delle poste di bilancio delle aziende costituite avanti l'ultima guerra; in questi bilanci, accanto a voci espresse in lire correnti, ne appaiono altre espresse in lire... d'altri tempi, talune successivamente rivalutate, ma sempre con limitata aderenza alla realtà. A questa situazione deve esser posto rimedio il più presto possibile, non solo per la chiarificazione dei conti patrimoniali e una migliore determinazione delle spese e dei costi reali, ma anche agli effetti fiscali: non è agevole ricercare redditi in bilanci che si esprimono in misure monetarie diverse (anche se legalmente una è la moneta) e costituirebbe un errore economico (una esasperazione del principio nominalistico, la definisce la relazione ministeriale) colpire i cosiddetti utili di svalutazione, come avverrebbe nei casi di realizzo e ricostituzione delle scorte aziendali, ipotizzati dagli articoli 8 e 11 del disegno di legge.

Bisogna riconoscere che non sempre la « colpa » – inteso questo termine in senso lato – è del contribuente, se costui si sottrae agli obblighi fiscali. La vita delle imprese si svolge come un ininterrotto flusso produttivo nonostante il formale frazionamento in esercizi annuali. E l'imprenditore è portato a considerare il guadagno di un esercizio, non come qualcosa a sé stante, ma come un risultato che deve essere posto in relazione all'andamento degli esercizi passati e a quello dei futuri; e, quindi, adotta una politica di livellamento, negli esercizi, dei costi e dei ricavi, cumula o utilizza riserve, cerca di stabilizzare i dividendi e compie tutte quelle « manipolazioni » di bilancio, di fronte alle quali i competenti non si meravigliano. Ma l'Amministrazione finanziaria non riconosce questa stretta interdipendenza dei redditi di esercizio, appunto per il contrasto fra la concezione economica e la concezione fiscale, del reddito. La norma in esame è rivolta a pacificare uno dei più contrastati campi di conflitto tra contribuente e fisco, per un

---

1944. Così l'articolo 8 del citato decreto, ai fini dell'ammortamento fiscale, dispose che, a cominciare dalla tassazione relativa all'anno 1944, fossero adottati i seguenti coefficienti:

4,35	per i	beni	acquistati in lire	1939
3,75	»	»	»	1940
3,15	»	»	»	1941-42
2,50	»	»	»	1943
1,25	»	»	»	1944

Successivamente, seguendo l'ulteriore svalutazione della lira e considerato che il rapporto dollaro-lira era passato da 1 a 100 a 1 a 350, si pensò di estendere la rivalutazione monetaria anche ai beni acquistati in lire 1945. E così, col decreto legislativo 14 febbraio 1948, n. 49, venne stabilito che il moltiplicatore 5, fissato dal regio decreto legislativo n. 436, dovesse essere, a sua volta, moltiplicato per 3,60 e, correlativamente, i moltiplicatori minori per i beni acquistati dopo il 1938; rimanendo stabilito in 3,60 quello per i beni acquistati in lire 1945.

Dal 1947 la determinazione dei redditi non si considera influenzata da variazioni monetarie. Tuttavia, tenuta presente la non aderenza dei coefficienti ammessi con la effettiva ampiezza della svalutazione e considerata la necessità di stimolare i nuovi impianti, con la legge 1° aprile 1949, n. 94, venne consentito (articolo 3) di calcolare, in detrazione dai redditi lordi di esercizio, una somma pari alla quota normale di ammortamento. Con ciò non venne aumentata la quota annua d'ammortamento, ma a questa venne aggiunta una somma, esentata da imposta, perché il fondo con essa alimentato venisse impiegato entro un biennio a creare nuovi impianti.

complesso di beni che sostanzialmente sono da considerare strumentali. (33)

2. — L'articolo 9 del disegno di legge contempla l'ipotesi della ricostituzione della « scorta di materie prime e di merci indispensabile al normale funzionamento dell'azienda », all'infuori del caso di liquidazione di questa ultima.

È il concetto della cosiddetta scorta di ferro che ottiene riconoscimento fiscale.

Le diminuzioni (dovute quasi sempre a cause eccezionali) nella consistenza della scorta indispensabile, sono valutate, agli effetti del tributo mobiliare, al momento della ricostituzione e in ogni caso non oltre il terzo esercizio, purchè l'importo del realizzo sia accantonato in un fondo speciale al passivo. Il contribuente dovrà fare richiesta per usufruire di tale facoltà. Da notare la norma dell'ultimo comma, che consolida la valutazione della scorta permanente al prezzo di costo (o al valore di rivalutazione).

In fondo l'Amministrazione riconosce che, quando il livello dei prezzi subisce profonde alterazioni, come è accaduto da noi, non può prendere come base per la determinazione del reddito imponibile il maggior ricavo rispetto al costo d'acquisto, se non dopo aver tenuto conto del costo di ricostituzione. La mancata ricostituzione nel termine triennale conferma una variazione permanente nella consistenza della scorta indispensabile e in tal caso l'Amministrazione si sente in diritto di accertare la differenza come reddito.

Queste norme, come quelle dell'articolo 12 relative all'accelerazione dell'ammortamento si applicheranno anche alle imprese che si avvarranno della facoltà di cui all'articolo 6.

3. — L'articolo 10 determina la quantità di materie prime e merci che costituiscono la scorta indispensabile: si fa riferimento alle risultanze degli inventari di chiusura degli esercizi 1937 e 1938 (delle quali si fa la media); si tiene conto di possibili variazioni straordinarie e si tengono pure presenti le modificazioni sopravvenute nella potenzialità produttiva o nelle esigenze tecniche; per le imprese sorte dopo il 1° gennaio 1937 si fa riferimento alle aziende similari. (34)

4. — L'articolo 11 del disegno di legge estende le norme degli articoli 9 e 10, relative alla scorta indispensabile, alle aziende che la ricostituiscano entro il 31 dicembre 1951 « per realizzo o perdita nel periodo dal 1° gennaio 1939 al 31 dicembre 1945 ». Il contribuente ha facoltà di valutare la scorta suddetta, ai fini della determinazione del reddito imponibile:

a) o al valore che aveva nell'inventario di apertura dell'esercizio nel quale fu perdu'a (ipotesi per il caso di perdita);

b) ovvero al prezzo ricavato dal realizzo operandosi, in un caso e nell'altro, la rivalutazione per conguaglio monetario. L'ipotesi seconda è congegnata in modo che punisce coloro i quali nei libri legali avessero indicato una cifra minore in confronto all'effettivo ricavo.

Le dichiarazioni relative debbono essere presentate entro il 31 dicembre 1951, per gli esercizi chiusi prima dell'entrata in vigore del provvedimento; nei termini per le normali dichiarazioni di reddito, per gli esercizi successivi.

Qualora, in sede di valutazione dei redditi, fossero già state accertate differenze del genere, il contribuente può chiedere l'applicazione di questa norma se contemporaneamente chiederà la definizione del proprio reddito (in tale senso si deve intendere la parola tassazione) entro 4 mesi dall'entrata in vigore del provvedimento. Ciò per accelerare le procedure in corso.

5. — L'articolo 12 contempla la possibilità della riduzione del periodo normale di ammortamento per i nuovi impianti, gli ampliamenti e le trasformazioni degli impianti esistenti e le ricostruzioni, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 1946.

Si tratta, cioè, di una norma che ha anche un limitato effetto retroattivo, per evidenti ragioni equitative. Le attuali tabelle prevedono, caso per caso, le quote annue di ammortamento e stabiliscono il periodo di tempo

---

(33) Con ciò non si vuol negare che la norma del 2° comma dell'articolo 8 – pur rispondendo ad esigenze scientifiche – appare di difficile applicazione. Quali saranno le aziende disposte a presentare inventari con le consistenze *quantitative* e *qualitative* delle singole merci e dei singoli prodotti e quali saranno gli uffici che rinunceranno a sollevare eccezioni circa la esattezza di tali consistenze, e circa la questione se le *qualità* delle singole merci e dei singoli prodotti non siano alterate?

(34) Il primo comma dell'articolo 10 parla di « consistenze di materie prime *o* merci » mentre l'articolo 9, primo comma, parla di « scorta di materie prime *e di* merci ». Questa discrepanza non ha alcuna importanza giuridica, in quanto, agli effetti sostanziali, sia la particella « e » che la particella « o » consentono all'impresa di considerare tanto le materie prime quanto le merci da essa possedute. Si può rilevare che il Codice civile usa all'articolo 2424, primo comma, n. 7, la locuzione « le scorte di materie prime *e le* merci »; e all'articolo 2425, primo comma, n. 2, la dizione: « le materie prime e le merci ».

entro il quale impianti e macchine possono essere ammortizzati. Le tabelle considerano il periodo minimo di ammortamento fiscale, che il contribuente può allungare, mai accorciare. Nella realtà economica, gli ammortamenti sono fatti prescindendo dalle tabelle, cercando di affrettarli, specie nei periodi di intenso progresso tecnico o di riconversione di produzione. In questi periodi più forte è il contrasto fra razionalità economica e razionalità fiscale: la seconda mira sempre alla continuità dei gettiti e a comprimere, quindi, la deduzione dal reddito lordo annuale le spese di ammortamento. Ma in considerazione delle necessità attuali di rimodernamento dei nostri impianti industriali, nell'articolo 2 è stata riconosciuta la facoltà del contribuente di ridurre il periodo normale (fiscale) di ammortamento di non oltre due quinti: esso sarà, pertanto, pari al 60 per cento del vecchio. Le quote normali di ammortamento, relative al periodo soppresso, possono essere riversate sull'esercizio in cui è stata sostenuta la spesa e nei tre successivi, a condizione, per altro, che in ciascun esercizio l'anticipato ammortamento non superi il 15 per cento della spesa (in aggiunta alla percentuale normale). Come già fu detto nella relazione ministeriale, si provvede semplicemente, in tal modo, a posticipare di qualche anno una parte dell'imposta di ricchezza mobile attraverso una maggiore detrazione di quote di ammortamento nei primi anni.

Il contribuente deve indicare le quote di ammortamento anticipate, di cui chiede la detrazione dai redditi *dichiarati*. A titolo di norma transitoria, per gli esercizi chiusi prima dell'entrata in vigore del provvedimento, si autorizzano i contribuenti a dichiarare e definire entro quattro mesi dall'entrata in vigore i redditi dei relativi esercizi, con le quote di ammortamento di cui si desidera usufruire in anticipo (35)

È opportuno esaminare l'interferenza di questa norma con quella dell'articolo 3 della legge 1° aprile 1949, n. 94, la quale dispone che « nei bilanci dei primi cinque esercizi chiusi a partire dal 31 dicembre 1948 in poi, può essere accantonato, anche in deroga alle disposizioni statutarie, in aggiunta alle normali quote di ammortamento, un fondo speciale per l'ammortamento, costituito mediante quote annuali pari a quelle dell'ammortamento ammesso ai fini fiscali, sui cespiti rivalutati per conguaglio monetario, da destinare alla rinnovazione o modernizzazione degli impianti ». Gli accantonamenti indicati sono ammessi in detrazione dal reddito di ricchezza mobile, purché effettivamente impiegati entro i due anni dalla costituzione.

Questa legge partiva dal concetto che i coefficienti di rivalutazione monetaria (valevoli a mente della legge 14 febbraio 1948, n. 49, e precedenti) si appalesavano troppo bassi rispetto all'effettivo livello di svalutazione della lira, con la conseguenza che le quote di ammortamento, calcolate sui costi rivalutati con detti coefficienti, risultavano notevolmente lontani dalla realtà.

Per ovviare a questo inconveniente, si ritenne di consentire ai contribuenti di portare in detrazione dal reddito lordo, per gli esercizi indicati, oltre alla quota normale di ammortamento, calcolata sui costi rivalutati con i coefficienti legali (quota che può ora essere aumentata ai fini diretti dell'ammortamento, secondo quanto dispone l'articolo 12 del disegno di legge in esame) una somma, da reinvestire entro un biennio nei modi indicati, *ragguagliata* a una quota ordinaria annuale di ammortamento sui valori rivalutati. Facendo l'ipotesi di un impianto il cui costo 100 ammortizzabile in 10 anni sia stato sopportato nel 1946, si avranno le seguenti impostazioni:

	Ammortamento normale	Ammortamento anticipato	Fondo speciale art. 3 legge 94
	—	—	—
1946	10	10	..
1947	10	10	..
1948	10	10	10
1949	10	10	10
1950	10	..	10
1951	10	..	10
1952	..	..	10

Si dovrà tener conto di questa situazione quando si porrà il problema della migliore adeguazione dei coefficienti di rivalutazione monetaria al livello di svalutazione della lira, perché allora, per il fatto che l'ammortamento normale potrà essere calcolato su valori corrispondenti alla realtà, si potrà imporre la necessità di ricuperare all'ammortamento stesso le somme accantonate a norma di detto articolo e reimpiegate nella rinnovazione e rimodernamento degli impianti nei termini prescritti.

(35) La norma dell'ultimo periodo del secondo comma dell'articolo 12 è da intendersi come se fosse così redatta: « Per gli esercizi chiusi prima dell'entrata in vigore della presente legge la detrazione è ammessa per i redditi che vengono, entro 4 mesi dall'entrata in vigore della presente legge, dal contribuente dichiarati o rettificati e, in ogni caso, richiesti di definizione ».

Le norme contemplate dagli articoli 9, 10 e 11 del disegno di legge sono state, nell'ampia discussione svoltasi in commissione, vivamente oppugnate da diverse parti: da parte dei Commissari di sinistra, perchè agevolerebbero aziende e gruppi industriali già largamente beneficiati dalle congiunture economiche passate e che con esse otterrebbero nuove riduzioni nella materia imponibile nominale; dall'altra, con la considerazione che, avviandoci verso una relativa stabilità monetaria ed economica, l'identificazione e valutazione della scorta permanente e tutti i provvedimenti per assicurarne la ricostituzione non potranno che avere effetti pratici limitati, mentre appesantirebbe di questioni e controversie la definizione degli imponibili, in contestazione e futuri; e dall'una parte, come dall'altra, se ne è proposta l'abolizione.

6. — Il Senato ha introdotto un articolo nuovo, il 14 (ex 15-*bis* del testo della Commissione senatoriale) che abolisce l'imposta speciale sui redditi dei capitali delle imprese individuali e delle società non azionarie, istituita con l'articolo 12 del regio decreto-legge 12 aprile 1943, n. 205, imposta che il comma 3° dell'articolo 1 del decreto legislativo luogotenenziale 19 ottobre 1944, n. 384, aveva mantenuto in vita per i redditi di categoria *B* esenti dalla normale imposta di ricchezza mobile in forza di speciali disposizioni legislative o soggetti a un tributo sostitutivo, anche se prodotti da enti e società tassati in base a bilancio. Fu fatto notare che, per i redditi inferiori a 500 mila lire, questa imposta sarebbe stata persino superiore a quella normale di ricchezza mobile, e la Commissione si è dichiarata favorevole a questo articolo (36).

7. — Nessuna innovazione recano le norme stabilite dal titolo III del disegno di legge sulla riscossione delle imposte dirette.

8. — Come già è stato riferito, il Senato non ha approvato l'articolo 41 del testo governativo, recante agevolazioni tributarie per gli atti di fusione di società e quelle delle concentrazioni di aziende sociali, nonchè per gli aumenti di capitali relativi, malgrado la clausola che tutte le società partecipanti o apportanti dovessero essere regolarmente costituite. E ciò nemmeno per le concentrazioni in cui fossero interessati enti pubblici, come la Commissione finanze e tesoro del Senato aveva proposto in un suo emendamento aggiuntivo.

Le agevolazioni, scadute col 13 agosto 1949 e di cui era proposta la proroga fino ad un anno dall'entrata in vigore del disegno di legge, riguardavano il sodisfacimento della imposta fissa di registro ed ipotecaria (37).

---

(36) La situazione finanziaria bellica impose un graduale inasprimento della pressione fiscale diretta (provvedimenti del 1940 e 1943). Di fronte all'aumento di tale pressione il legislatore del tempo si pose il problema delle esenzioni dall'imposta di ricchezza mobile precedentemente concesse, che fu ritenuto avessero efficacia entro i limiti di pressione fiscale esistenti al momento in cui l'esenzione venne accordata. La maggiore pressione fu estesa pertanto anche ai redditi esentati in precedenza e nel 1943 per le società si aumentò l'imposta sui frutti dei titoli, mentre per le altre imprese si istituì l'imposta speciale del 10 per cento, applicata anche nei confronti dei redditi esenti. Nel 1944 la cedolare come tale e l'imposta speciale vennero incorporate nella imposta di ricchezza mobile, il cui tasso, per la categoria *B*, venne elevato dal 18 al 26 per cento; ma ed i redditi esenti continuarono ad essere soggetti all'imposta del 10 per cento che, in questa circostanza, fu estesa anche alle società.

Dal 1° gennaio 1948 venne disposta una graduale riduzione della imposta di ricchezza mobile per i redditi di categoria *B* dal 26 al 18 per cento, l'eccedenza delle sovrimposte locali, sempre più largamente concessa, assorbì tale diminuzione. Il problema si pone a partire dal 1° gennaio 1950, quando entrerà retroattivamente in vigore il blocco delle addizionali locali e quindi le aliquote effettivamente verranno ridotte al livello normale.

In tale situazione, il Senato ha ritenuto di ripristinare la vecchia esenzione, chiedendo però, in un Ordine del Giorno, che il problema generale delle esenzioni fosse riesaminato dal Governo.

(37) Vale la pena di ricordare la legislazione che si riferisce alle fusioni e concentrazioni.

Col regio decreto-legge 23 giugno 1927, n. 1206 convertito nella legge 19 febbraio 1928, n. 340, gli atti di fusione delle società commerciali, regolarmente costituite, furone dichiarati soggetti ad imposta di registro ed ipotecaria so posti in essere entro il 30 giugno 1928.

Con successivo regio decreto-legge 8 marzo 1928, n. 406, l'efficacia del decreto del 1927, n. 1206, fu prorogata al 30 giugno 1929 e fu estesa anche alle modificazioni statutarie, comprese le trasformazioni di società da una in altra specie, nonchè ai contemporanei aumenti di capitale per facilitare le fusioni ed in occasione di queste.

Con altri provvedimenti (legge 27 giugno 1929, n. 1173; regio decreto-legge 13 febbraio 1930, n. 37 convertito nella legge 15 maggio 1930, n. 678) le agevolazioni fiscali anzidette furono prorogate, in un primo tempo al 30 giugno 1935; ed in seguito, con la legge 3 giugno 1935, n. 873, il regio decreto-legge 1° luglio 1937, n. 1362, ed il regio decreto-legge 3 gennaio 1939, n. 160, furono accordate ulteriori proroghe fino al 31 dicembre 1939, comprendendo anche le concentrazioni di società alle quali le agevolazioni erano state estese con il regio decreto-legge 13 novembre 1931, n. 1434.

Si ha poi un periodo senza agevolazioni, finchè col regio decreto-legge 5 marzo 1942, n. 192, convertito nella legge 21 giugno 1942, n. 830 le fusioni delle società commerciali, nonchè le concentrazioni di aziende sociali, ed i contemporanei aumenti di capitale furono assoggettati ad imposta fissa di registro ed ipotecaria purchè effettuati entro il 30 giugno 1942. Con legge 21 giugno 1942, n. 830, quest'ultima data fu prorogata al 31 dicembre 1942, e, poi, con varî provvedimenti, al 30 giugno 1947.

Col decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1057, le fusioni delle società nazionali di qualunque tipo, regolarmente costituite prima dell'entrata in vigore del decreto, le concentrazioni e gli aumenti di capitale, deliberati per facilitare le fusioni e le concentrazioni effettuati entro il 13 agosto 1949 sono stati assoggettati all'imposta fissa di registro ed ipotecaria di lire 100.

La Commissione ha discusso lungamente tale questione e la proposta fatta dal relatore e da alcuni commissari, di introduzione di un articolo 40-*bis*, così redatto:

« Le agevolazioni tributarie in favore degli atti di fusione di società e delle concentrazioni di aziende sociali, nonchè degli aumenti di capitale previsti dagli articoli 1, 2, 3, 4 e 5 del decreto legislativo 7 maggio 1948, n. 1057, continuano ad applicarsi anche alle fusioni e concentrazioni deliberate dal 13 agosto 1949, fino ad un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, purchè autorizzate dal ministro dell'industria e del commercio, sentito il ministro del tesoro.

« Le società che partecipano alla fusione, quelle che vengono incorporate, nonchè quelle apportanti, nel caso di concentrazione, devono risultare regolarmente costituite alla data di entrata in vigore della presente legge.

« L'imposta fissa è dovuta nella misura prevista dall'articolo 1 della legge 15 febbraio 1949 n. 33.

« Le agevolazioni di cui sopra competono anche nel caso di concentrazioni effettuate mediante apporto di attività da parte di enti pubblici in società per azioni o viceversa, sempreché siano autorizzate dal ministro che esercita la tutela o vigilanza sull'ente pubblico ».

Come appare dal testo dell'articolo, nessuno degli atti configurati potrà essere stipulato senza l'autorizzazione del ministro dell'industria e del commercio, sentito il ministro del tesoro; e quando operino enti pubblici senza l'autorizzazione del ministro o dei ministri che esercitano la tutela o la vigilanza sull'ente.

La norma si riferisce alle seguenti operazioni:

a) alle *fusioni*, con le quali si procede al raggruppamento, in unica società, di aziende che svolgono attività similari o complementari, costituite come società distinte; il raggruppamento deve rispondere ad una esigenza di organizzazione, che dovrà essere dimostrata. Situazioni del genere si sono determinate in settori di particolare importanza per la economia nazionale (38).

b) alle *concentrazioni*, che normalmente sono eseguite mediante la separazione di un settore produttivo da una società e la sua attribuzione ad altra società, il cui scopo sociale risulti più rispondente; tal'altra mediante l'assorbimento di un'azienda in un altra. Soltanto in relazione alle ipotesi di fusione o concentrazione per raggruppamento di società attualmente distinte, potrebbe concretarsi il pericolo, ipotizzato nella discussione svoltasi davanti all'altra Camera (tenendo presente una delle situazioni, previste dall'articolo 43 della Costituzione, come non convenienti i fini di utilità generale), del formarsi di raggruppamenti che abbiano portata ed effetti tali da permettere il crearsi di « situazioni di monopolio ». Ed è per questo motivo che, nell'articolo proposto, le agevolazioni sono subordinate all'autorizzazione governativa, che sarà negata ogni qualvolta le menzionate preoccupazioni abbiano in concreto ragione di essere.

Bisogna tener presente che le agevolazioni costituiscono condizione essenziale per rendere possibili queste operazioni, in quanto gli oneri fiscali (imposta di registro, di trascrizione ipotecaria, di concessione governativa) risultano assai elevati (39).

Dai commissari che fanno parte dell'opposizione è stata fortemente combattuta tale proposta, come favorente solo alcune categorie di contribuenti e facilitante la creazione di gruppi monopolistici. All'eccezione che, per ognuno di questi atti, deve intervenire un'approvazione governativa e che essi possono riguardare anche interessi pubblici, è stato opposto che, ogni qual volta sia ravvisabile l'interesse pubblico, si potrà intervenire con apposito provvedimento legislativo, per la concessione delle agevolazioni fiscali. La necessità di permettere la chiarificazione amministrativa e tecnica a molti complessi industriali non è stata da essi riconosciuta; ma è parso, invece, ad altri membri della Commissione che la finanza possa riconoscere un suo interesse nell'opera di attuazione di una mag-

(38) La fusione qualche volta è anche il mezzo di eliminare una mera apparenza giuridica, cui non corrisponde una distinta ed autonoma realtà economica. Vi sono società possedute da altre società, le quali, attraverso il possesso delle azioni, regolano a loro volontà il funzionamento e dispongono del patrimonio delle prime. L'eliminazione di cotali enti, economicamente con autonomia fittizia, per effetto della quale alla società incorporante, anziché i beni, appartengono le azioni rappresentative, risponde a un fine di chiarificazione che trova anche la sua spiegazione nella normalizzazione economica del nostro paese.

(39) In sede di riforma della legislazione regolante le imposte di registro e di trascrizione, ecc., probabilmente sarà tenuto conto che gli atti di fusione e di concentrazione sociali si riferiscono a patrimoni che hanno già scontato all'atto del loro apporto in società, le imposte proporzionali. L'inserimento nel disegno di legge, che ha per iscopo la perequazione tributaria, di una norma transitoria destinata a consentire la chiarificazione di questi rapporti, mentre si chiede ai contribuenti maggior lealtà e insieme maggiore fiducia, è parsa opportuna.

giore omogeneità tecnica (e di meno difficile controllo finanziario) in molti organismi. E anche l'accusa che tale norma sarebbe in contrasto con lo spirito del disegno di legge anti-trust, proposto dal Governo, (Camera, n. 1463) non appare fondato, giacchè esso mira, non ad impedire le fusioni o le concentrazioni rispondenti a economicità di produzione e di vendita, ma l'abuso che le intese consortili fossero portate a commettere a spese del tenore di vita del cittadino e dell'economia generale. Mantenere in una situazione di minor chiarezza aziende, proprio nel momento nel quale la finanza tende a chiarire i rapporti con tutti i contribuenti, non sembra politica lungimirante, tanto più che ognuno di questi atti dev'essere autorizzato dal Governo.

9. — L'articolo 41 del disegno di legge (ex 42) permette alle società non regolarmente costituite di regolarizzare la loro situazione, entro quattro mesi dalla entrata in vigore della legge, mediante atto assoggettato a registrazione entro lo stesso termine, corrispondendo la metà delle normali imposte di registro e ipotecarie. L'esistenza della società non regolare, alla data di pubblicazione della legge, deve essere provata con certificato attestante l'iscrizione della stessa nel registro della Camera di commercio (40) qualora non apparisse già iscritta come tale nel ruolo dei contribuenti delle imposte dirette.

Queste norme dovrebbero concretamente incitare molte società di fatto, o comunque irregolari, a sistemare la loro posizione nei confronti dell'amministrazione finanziaria, contribuendo, così, allo stabilimento nel futuro di normali rapporti.

Agevolazioni sono pure accordate per le società di ogni genere che, regolarmente costituite, siano cadute in situazioni irregolari per scadenza del termine di durata (41).

(40) Il testo legislativo dice: « delle Camere di Commercio », al plurale.

(41) Il regio decreto-legge 5 marzo 1942, n. 192, convertito nella legge 21 giugno 1942, n. 830, consentì, per le società commerciali già regolarmente costituite, per le quali alla entrata in vigore del decreto fosse scaduto il termine previsto dall'atto costitutivo o dallo statuto, la possibilità di provvedere alla regolarizzazione mediante il pagamento dell'aliquota proporzionale dell'1 per cento del capitale versato o sottoscritto.

L'aliquota anzidetta fu ridotta a lire 0,50 per cento per quelle società che, all'entrata in vigore del decreto, continuavano ad esistere per effetto della tacita proroga prevista nei loro statuti, atti costitutivi o modificativi. Termine utile per fruire delle agevolazioni il 31 dicembre 1942.

Per le società non regolarmente costituite, fu ammessa la regolarizzazione entro il 30 giugno 1942, col pagamento della metà delle imposte di registro e ipotecarie.

Infine, col regio decreto-legge 7 giugno 1946, n. 540, fu ammessa, col pagamento dell'imposta proporzionale di registro dell'1 per cento la regolarizzazione delle società già regolarmente costituite, qualora avessero deliberato entro il 31 dicembre 1946 un nuovo termine alla loro durata. L'aliquota fu ridotta a lire 0,50 per cento per quelle società che continuavano ad esistere per effetto della tacita proroga.

NORME RIGUARDANTI LA FINANZA LOCALE

Nel capitolo relativo alle aliquote per l'imposta complementare è già stato fatto cenno al problema dei rapporti fra imposta complementare e imposta di famiglia. Il testo governativo (articolo 43) intendeva ritornare alla vecchia aliquota massima dell'8 per cento, ma il Senato ha conservato quella attuale del 12 per cento, da applicare però, a redditi non inferiori a 12 milioni di lire, mentre attualmente può essere applicata a redditi da lire 1.700.000 in avanti (cfr. nota 5), oltre le addizionali e supercontribuzioni.

Sembra opportuno, però, chiarire ulteriormente il testo senatoriale.

Si tenga presente che il testo governativo (articolo 44) dichiarava che la graduazione dei redditi imponibili per l'imposta doveva avvenire in modo che l'aliquota massima si applicasse ai redditi non inferiore a 5 milioni di lire e all'articolo 43 (primo comma) disponeva: « A decorrere dal 1° gennaio 1950, è abrogato il decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 97 ». Con questo comma era abolita la norma autorizzante la misura massima del 12 per cento (attualmente in vigore) per l'imposta di famiglia, col ritorno alla precedente dell'8 per cento. Il Senato, respingendo tale comma, avrebbe lasciato in vigore *sic et simpliciter* l'ordinamento attuale. Ma al successivo articolo (il 43 della numerazione del suo testo; il n. 43 del testo governativo corrisponde al 42 del testo approvato dal Senato) dispose ancora: « A decorrere dal 1° gennaio 1952, l'aliquota massima dell'imposta di famiglia è del 12 per cento. Quale valore deve attribuirsi al termine « massima » in questo testo, se non si vuole ritenerlo tutto un pleonastico richiamo alla norma vigente ?

Bisogna mettere a confronto questo testo con quello dell'articolo 18 del testo unico 14 settembre 1931, n. 1175, che, per la parte in esame, dice: « Ai fini dell'applicazione dell'imposta (di famiglia), la giunta provinciale amministrativa determina (*omissis*) le aliquote (in modo) da non superare il 12 per

cento », aliquote sulle quali, in determinate situazioni, può gravare una addizionale fino ai 2 decimi. È da ritenersi che, così statuendo all'articolo 43, il Senato abbia inteso stabilire che tale massimo diventa inibitorio delle addizionali sino ad oggi autorizzate ai sensi dell'articolo 332 della legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383, e non soltanto degli aumenti a favore dei comuni superanti il terzo limite di sovraimposizione, autorizzati ai sensi dell'ultimo comma del citato articolo 332; aumenti, questi, che sono tassativamente esclusi per quanto riguarda l'imposta di famiglia e l'imposta comunale sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni dal primo comma del provvedimento in esame (articolo 42 del testo senatoriale).

In caso contrario, quale valore avrebbe la norma in esame? Dai verbali della discussione svoltasi nell'altra Camera non appare esplicitamente questa interpretazione, bisogna riconoscerlo; ma se essa fosse da escludere, occorrerebbe provvedere a evitare l'oscurità del testo. (42).

---

(42) L'imposta di famiglia fu estesa a tutti i comuni con l'articolo 17 del decreto legislativo luogotenenziale 8 marzo 1945, n. 62; a motivo dell'improduttività di quella sul valore locativo, e, per i redditi superanti:

L.	950.000	per i comuni	della classe	I	(fino a 5.000 abitanti)
»	1.000.000	»	»	H	(da 5.001 a 10.000 abitanti)
»	1.100.000	»	»	G	(» 10.001 » 15.000 »)
»	1.200.000	»	»	F	(» 15.001 » 30.000 »)
»	1.300.000	»	»	E	(» 30.001 » 60.000 »)
»	1.400.000	»	»	D	(» 60.001 » 100.000 »)
»	1.500.000	»	»	C	(» 100.001 » 200.000 »)
»	1.600.000	»	»	B	(» 200.001 » 500.000 »)
»	1.700.000	»	»	A	(oltre 500.000 abitanti)

è ora accertata con l'aliquota massima del 12 per cento. Inoltre, per i comuni che col secondo limite delle sovrimposte fondiarie non raggiungono il pareggio del bilancio, è accordata la facoltà di applicare addizioni alla imposta di famiglia fino a 2 decimi di essa; e, ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 332 della legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383 (modificato con l'articolo 25 del decreto legislativo 29 marzo 1947, n. 177) la Commissione centrale per la finanza locale può autorizzare, nella misura strettamente indispensabile a conseguire il pareggio del bilancio, ulteriori aumenti di diversi tributi, tra cui l'imposta di famiglia e quello sulle industrie, i commerci, arti e le professioni. Ecco alcune aliquote massime dell'imposta di famiglia, autorizzate nel 1949:

Palermo	18 %
Catania	21,60 %
Firenze	21,60 %
Napoli	21,60 %
Torino	21,60 %
Messina	21,60 %

con le punte assai elevate di:

Bovolino	27,60 %
Sciaccia	28,80 %
Casteltermini	28,80 %
Gravina di Puglia	28,80 %
Bisceglie	28,80 %
Grammichele	28,80 %
Vibo Valentia	28,80 %
Petralia Soprana	31,60 %
Corleone	33 %

L'imposta comunale sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni, per tutte le disposizioni ricordate, può trovarsi notevolmente aggravata, e così la relativa addizionale a favore delle province. Ecco le aliquote per il 1949 per i comuni superanti 200 mila abitanti:

	Imposta sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni					
	Comunale		Provinciale		Carico complessivo	
	B	*C*-1	*B*	*C*-1	*B*	*C*-1
Bologna	7 —	5,60	4,55	3,64	11,55	9,24
Catania	5,25	4,20	5,25	4,20	10,50	8,40
Firenze	7 —	5,60	6,12	4,90	13,12	10,50
Genova	7 —	5,60	6 —	4,80	13 —	10,40
Milano	7,85	6,30	5,45	4,35	13,30	10,65
Napoli	5,25	4,20	5,25	4,20	10,50	8,40
Palermo	8,75	7 —	4,37	3,50	13,12	10,50
Roma	6,12	4,90	10,50	8,40	16,62	13,30
Torino	7 —	5,60	5,10	4,08	12,10	9,68
Venezia	7 —	5,60	6,07	4,86	13,07	10,46
Messina	7 —	5,60	5,25	4,20	12,25	9,80
Ecco le aliquote di punta di alcuni comuni minori:						
Castiglione Fiorentino	10,50	8,40	5 —	4 —	15,50	12,40
Bronte	10,50	8,40	5,25	4,20	15,75	12,60
Piazza Armerina	10,50	8,40	3,05	2,45	13,55	10,85
Salsomaggiore	10,50	8,40	4,10	3,50	14,60	11,90
Segni	10,50	8,40	10,50	8,40	21 —	16,80

Lo stesso primo comma dell'articolo 42 blocca le aliquote dell'imposta comunale sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni a quelle primitive del testo unico sulla finanza locale (cfr. nota 3, sezione III). Tutti ricordano l'esperienza della riduzione delle aliquote erariali mobiliari per i redditi di categoria *B* e *C*-1, immediatamente utilizzata dagli enti locali!

Il secondo comma dell'articolo 42 (ex 43) del disegno di legge toglie la facoltà, già ricordata, di aumentare l'addizionale provinciale alla imposta comunale sulle industrie, sui commerci, le arti e le professioni per le amministrazioni provinciali che, avendo raggiunto il secondo limite, non abbiano ancora potuto pareggiare il bilancio (43).

Con l'articolo 44 (ex 45) del disegno di legge si provvede ad abolire, dall'anno 1951, l'imposta straordinaria personale sulle spese non necessarie, sorta col decreto luogotenenziale 27 maggio 1946, n. 598; imposta progressiva sul reddito consumato, rivolta ad avocare il reddito oltre una certa misura, dedotto da elementi di fatto e preventivi (articolo 4).

Si tratta di un'imposta istituita in un momento di particolare congiuntura monetaria ed economica, che oggi si può considerare superata, per le ragioni chiaramente esposte nella relazione governativa. La sua abolizione risponde a una positiva necessità per il ristabilimento di rapporti normali fra contribuente e finanza locale (44).

Il terzo comma del testo senatoriale, che dichiara ferme le supercontribuzioni approvate definitivamente dalla Commissione centrale per la finanza locale o dalle giunte provinciali amministrative, secondo le rispettive competenze, fino al 30 luglio 1950, ha dato luogo a riserve (45).

IL RILEVAMENTO FISCALE STRAORDINARIO

La Commissione ha ampiamente discusso le norme contemplate dal Titolo IV del disegno di legge, relative al rilevamento fiscale straordinario, che susseguirà ai grandi censimenti che il Governo intenderebbe compiere nel prossimo anno: quello demografico, quello industriale, quello agricolo.

Diversi appunti sono stati mossi a questo rilevamento, sia riguardo alla sua efficacia generale, sia in rapporto ai sussidi statistici per il suo migliore compimento, sia sulle interferenze negative con le altre rilevazioni.

I motivi del rilevamento fiscale straordinario sono distinti da quello della dichiarazione annuale dei redditi. Il rilevamento mira soprattutto a combattere, il più efficacemente possibile, il fenomeno dell'evasione totale. Il suo scopo è quello di reperire elementi obiet-

(43) L'unione delle province d'Italia ha espresso un parere contrario al contenuto del secondo comma dell'articolo 42 asserendo che il divieto di applicare l'addizionale all'imposta sulle industrie, i commerci, le arti e le professioni con aliquote superiori a quelle stabilite dal testo unico della finanza locale del 1931, avrebbe creato una notevole sperequazione fra province ad economia prevalentemente agricola e province ad economia prevalentemente industriale, potendo anche costituire motivo di maggiore pressione sulla sovrimposizione fondiaria.

Si deve però tener presente che la disposizione in esame mira ad attuare una delle maggiori finalità del provvedimento, quello della eliminazione di eccessivi aggravi fiscali in determinati settori dell'economia nazionale ed è utile ricordare che, con la legge 30 luglio 1950, n. 575 (articoli 4 e 5), è stata disposta la concessione di contributi in capitale da parte dello Stato, entro il limite di 3 miliardi di lire, a favore delle province, per colmare gli eventuali *deficit* derivanti dal minor introito per la mancata applicazione delle supercontribuzioni all'addizionale provinciale suddetta. L'ammontare complessivo di tali minori introiti, tenuto conto dell'incremento verificatosi quest'anno nel reddito imponibile, rispetto all'anno decorso, può presumersi in un miliardo di lire circa, con una disponibilità, per colmare le riduzioni di introiti per il blocco dell'addizionale industrie commercio arti e professioni, di circa 2 miliardi. Le province hanno calcolato in oltre 7 miliardi la minore entrata per il corrente anno per la riduzione delle addizionali alle aliquote dell'1,75 per i redditi di ricchezza mobile, categoria *B* e a lire 1,40 per quelli di categoria *C*-1. Provvidenze, però, sono disposte anche dal disegno di legge « Disposizioni in materia di finanza locale » (Senato, n. 714) che si trova all'esame del Senato.

(44) Con tale imposta una famiglia di due coniugi, con due figli, avrebbe dovuto pagare, dopo esentate le prime 750.000 lire di reddito, il 50 per cento per ulteriori 250.000 lire e il 100 per cento sull'eccedenza, di modo che essa non avrebbe mai potuto disporre di una spesa superiore alle 875.000 lire annue. La relazione che accompagnò il decreto alla Consulta nazionale la considerò un'imposta a carattere spiccatamente suntuario ed a carattere straordinario. Ma, pur essendo obbligatoria l'istituzione del tributo in tutti i comuni, il suo gettito è stato di milioni 67 nel 1947, milioni 92 nel 1948 e 47 nel 1949. Altra riprova che i tributi eccessivi non trovano applicazione.

(45) La redazione degli articoli 42 e 43 (ex 43 e 44) è riuscita quanto mai ermetica, per i richiami legislativi e le difficoltà interpretative. Essi costituiscono, così redatti, un altro esempio (di cui proprio non si sentiva la mancanza) che fa toccar con mano la necessità della sollecita attuazione del riordino di tutta questa materia. Le interferenze e le sovrapposizioni di queste imposte, addizionali, supercontribuzioni, non solo rendono estremamente grave l'incidenza totale dei tributi e possono costituire una forte remora all'instaurazione di rapporti di sincerità fra il contribuente e le varie amministrazioni, ma rendono anche estremamente confusa la conoscenza delle aliquote: il contribuente guarda al « totale », allinea su uno stesso fronte tutte le « cartelle » e si chiede perché debba tanto penare per capire, oltre che per pagare!

tivi riguardanti la persona del contribuente (attività normale, residenza, composizione della famiglia) e i cespiti su cui conta (46).

La dichiarazione annuale ha per iscopo invece, di far conoscere i redditi soggetti alle imposte dirette; ciò dunque, esclude si possa ritenere che il rilevamento straordinario (come fu scritto) sia un doppione della prima dichiarazione dei redditi. È per il diverso metodo che si deve seguire nelle indicate operazioni di rilevamento fiscale, rispetto alla dichiarazione annuale, che la maggior parte dei commissari non ha ritenuto opportuno (malgrado l'apparente vantaggio della semplificazione) di abbinare il rilevamento alla prima dichiarazione annuale.

Nel testo governativo dell'articolo 24 (divenuto articolo 23 del testo della Commissione), era appunto accordata la facoltà al ministro delle finanze di disporre che i soggetti tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 1 del disegno di legge, potessero assolvere a questo obbligo contemporaneamente al rilevamento. Il Senato ha respinto tale disposizione proprio per la diversa impostazione degli atti.

Il secondo comma dispone che il rilevamento ha per oggetto, oltre all'attività esercitata ed i cespiti patrimoniali posseduti, anche « i redditi di qualsiasi natura ». Le parole « i redditi » non devono interpretarsi nel senso che il rilevamento straordinario si confonda con la dichiarazione costituendone un duplicato. Il rilevamento non si propone scopi estimativi, valutativi; le parole ricordate stanno a significare che sono suscettibili di rilevamento anche quelle « fonti di redditi » che non provengono né da un'attività esercitata, né dal possesso di un patrimonio, come per esempio il godimento di una pensione, o di un sussidio o contributo dato senza una corrispondente prestazione d'opera.

Il Ministro ha confermato che le schede di rilevamento saranno di tipo appropriato, per agevolarne la redazione secondo le categorie di contribuenti (e per non appesantire la stessa presentazione della scheda). Qualche commissario ha chiesto che i modelli siano approvati dal Parlamento, onde possa essere valutata l'idoneità tecnica e politica dei quesiti da porre, e conseguentemente sia abrogato l'articolo 23 del disegno di legge, che ne demanda l'approvazione al ministro delle finanze. La maggioranza dei commissari ha ritenuto, però, che la redazione delle schede costituisca funzione amministrativa, come del resto è riconosciuto in materia di censimento anagrafico, e sia quindi da conservare tale articolo.

La dizione dell'articolo 24 (ex 25) del disegno di legge è stata mutata, dal Senato, onde affermare in modo perentorio l'assoggettabilità all'obbligo del rilevamento fiscale di tutte le persone fisiche e giuridiche, pubbliche o private: la formula governativa diceva: « Possono essere assoggettati, ecc. », mentre l'articolo 24 approvato dice: « Sono assoggettate, ecc. ». La mutazione non è di poco conto.

Nell'insieme il congegno del rilevamento appare organico. Esso permetterà di completare l'organizzazione dello schedario generale dei contribuenti, la cui utilità non dovrebbe essere messa in dubbio.

A questo proposito fu chiesto da qualche commissario che fosse studiato qualche modo di rilevare i depositi bancari. La maggioranza dei commissari, a conclusione della discussione, ha però convenuto sull'inopportunità di derogare al segreto bancario, se si vuole impedire che effettuando tale deroga ci si trovi poi in difficoltà non misurabili a priori.

Si è anche affacciato il problema dell'ingente massa di titoli in circolazione, che dovranno essere dichiarati come cespiti dai contribuenti. Un commissario ha espresso il convincimento che l'istituto del rilevamento fiscale si trovi indebolito nelle sue possibilità di realizzazione, oltre che dalla conservazione del segreto bancario, anche dall'esclusione della nominatività obbligatoria dei titoli obbligazionari e di quelli pubblici. Anche i riflessi dell'adozione di quest'ultimo provvedimento potrebbero essere tali nel campo del credito e in quello economico, che la maggioranza dei commissari ha ritenuto di escludere che il rilevamento fiscale straordinario possa accompagnarvisi.

Qualche appunto è stato mosso circa il passaggio delle schede presso gli uffici comunali per il controllo dei dati anagrafici e l'indicazione degli elementi di imposizione famigliare; ma, data l'evidenza dei motivi di ordine tecnico che richiedono questo collegamento e

(46) L'articolo 22 (ex 23) pone in obbligo di rilevare tutti i cespiti produttori di redditi. È stato sollevato a questo proposito il dubbio se il Prestito della Ricostruzione di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1946, n. 262, sia suscettibile di dichiarazione. Ma si deve notare che, ai sensi dell'articolo 2 di questo decreto, gli interessi del Prestito della Ricostruzione non vennero esentati dall'imposta complementare: e l'esenzione da obbligo di denuncia, di cui parla il secondo comma del citato articolo 2, ha valore soltanto ai fini delle imposte specificatamente indicate nell'articolo stesso, da cui è esclusa l'imposta complementare. È da ritenersi pacifico che tali interessi debbano venir dichiarati agli effetti dell'imposta complementare; e, correlativamente, il cespite patrimoniale debba sempre essere dichiarato in sede di rilevamento.

considerata la distribuzione dei centri comunali, non si vede come, senza eccessivo aggravio di spese, possa esser fatto diversamente.

Da parte di un commissario, considerato il fatto che il rilevamento susseguirà all'entrata in vigore dell'obbligo della dichiarazione annuale, è stata avanzata la proposta di abolizione di tutto il titolo IV del disegno di legge, relativo al rilevamento fiscale straordinario, partendo dall'ipotesi che la graduale normalizzazione nel settore delle imposte dirette e la dichiarazione annuale obbligatoria renderebbero inutile una ulteriore operazione in grande stile, che si risolverebbe in un superfluo appesantimento degli uffici delle imposte e darebbe luogo a fastidi e vessazioni per i contribuenti. La maggioranza dei commissari si è però espressa negativamente sulle proposte.

Sulle sanzioni relative alle violazioni delle norme per il rilevamento fiscale straordinario, si riferirà nell'apposito capitolo.

DELLE SANZIONI

La questione delle sanzioni da applicare a coloro che contravvengono alle varie norme del disegno di legge e in particolare quelle riguardanti pene limitatrici della libertà personale, merita di essere esaminata in tutta la sua portata. Sembra a non pochi che al legislatore non sia da accordare la facoltà di colpire l'offesa a queste norme con pene detentive e ciò in rapporto alla natura di tali offese e ai suoi effettivi caratteri morali e sociali. (47)

Non è il caso di esasperare la discussione su dovere morale e dovere giuridico, per valutare quando la violazione a quest'ultimo rivesta gli estremi del delitto. Non può ritenersi infondato il principio che il legislatore, interprete della sensibilità della coscienza pubblica, quando ritenga che la violazione del dovere giuridico sia tale da costituire una preoccupazione seria e ponga la società in una situazione di pericolo, debba intervenire e punire, a salvaguardia della tranquillità sociale; possa e debba sanzionare tale violazione nel modo più conveniente. È, insomma, un'esigenza di difesa sociale che lo costringe a ciò.

---

(47) Le attuali sanzioni in materia di imposte dirette non sono affatto trascurabili; le più gravi, però, non sono normalmente applicate. Esse sono regolate dal Capo II, articoli 15 a 31 del regio decreto 17 settembre 1931, n. 1608, modificati, per quanto riguarda l'ammontare delle sanzioni stesse, dal decreto legislativo 5 ottobre 1947, n. 1208.

Omessa dichiarazione. — In caso di omissione della dichiarazione di un reddito soggetto all'imposta diretta il contribuente è soggetto al pagamento di una sovratassa pari al terzo dell'imposta dovuta per un anno ed è punito con l'ammenda da lire 500 a 20.000 (articolo 15).

Il contribuente che non presenta la dichiarazione di un reddito già esente da imposta diretta, allorché l'esenzione stessa venga a cessare (articolo 6) è soggetto al pagamento di una sovratassa pari al quinto dell'imposta dovuta per un anno ed all'ammenda da lire 250 a lire 10.000 (articolo 15). Quando poi la dichiarazione venga presentata con un ritardo non superiore ad un mese il contribuente è soggetto soltanto alla metà della sopratassa.

Infedele dichiarazione. — Quando il contribuente dichiara un reddito inferiore di un quarto a quello definitivamente accertato è soggetto soltanto alla sovratassa, pari ad un terzo della differenza tra l'imposta dovuta per un anno e quella che sarebbe stata applicabile in base alla dichiarazione fatta.

La stessa sanzione di applica a colui che non ha dichiarato gli aumenti di reddito, ovvero ha dichiarato aumenti di reddito inferiore di un quarto a quelli definitivamente accertati. La sopratassa è calcolata sulla differenza dall'imposta relativa al reddito precedente o a quello dichiarato e l'imposta relativa al reddito definitivamente accertato.

Atti fraudolenti. — Chiunque, al fine di sottrarre redditi all'imposta, altera i registri contabili od omette negli inventari l'iscrizione di attività o vi iscrive passività inesistenti o forma scritture o altri documenti fittizi o dichiara inesistenti, in tutto o in parte, cespiti che poi risultano esistenti al tempo cui si riferisce la dichiarazione, ovvero commette altri atti fraudolenti diretti allo stesso fine, è punito con la multa da lire 2.500 a lire 50.000, ferma rimanendo la sopratassa per i casi previsti dagli articoli 15 e 16 (articolo 18). Qualora gli atti suddetti riguardino enti o società, sono soggetti alla multa anche l'amministratore che ha la legale rappresentanza, il direttore ed il ragioniere o capo contabile.

Mancata presentazione di documenti. — Chiunque non ottempera alle disposizioni date o alle richieste fatte dall'Ufficio delle imposte o dalle Commissioni amministrative, nell'esercizio di alcuna delle facoltà loro conferite, è punito con l'ammenda da lire 500 a lire 20.000 quando dal fatto è derivato ostacolo all'esercizio delle facoltà suddette (articolo 20).

Mancata presentazione del contribuente. — Il contribuente che non aderisce all'invito di presentarsi in Ufficio, senza che ne giustifichi il motivo, è soggetto alla pena pecuniaria da lire 125 a lire 750 (articolo 22).

Mancata esibizione delle scritture contabili. — Il contribuente che ha affermato di non possedere i registri e la contabilità e gli altri atti sociali, ovvero si è rifiutato di esibirli, o ne ha impedito la verifica, non può ottenere che i registri, la contabilità e gli altri atti sociali siano presi in esame in qualsiasi sede amministrativa o contenzioso civile, ai fini dell'accertamento del reddito (articolo 23).

Concordato. — Quando l'accertamento o la rettifica del reddito vengono definiti mediante concordato, prima che sia intervenuta alcuna decisione delle Commissioni amministrative, si applicano le seguenti disposizioni:

la sopratassa per infedele denuncia è annullata;

la sopratassa per omessa denuncia è commisurata alla imposta dovuta in base al concordato ed è ridotta alla metà di quella che sarebbe stata applicabile ai termini dell'articolo 15.

Qualora la denuncia sia stata presentata con un ritardo non superiore ad un mese, la sopratassa è ugualmente commisurata alla imposta dovuta in base al con-

Ci troviamo o no in una simile situazione di fronte ai doveri fiscali? Possiamo sostenere che il decadimento morale in questo campo, che dura da molti anni, abbia reso irrimediabilmente insensibile la coscienza pubblica? Il « debito tributario » dovrà essere considerato sempre alla stregua di ogni altro debito o dovrà avere maggiore tutela?

Al di là della concezione strettamente giuridica del debito tributario (debito del cittadino verso lo Stato), vi è quella dell'obbligazione del singolo verso la collettività. Esiste un debito di tutti verso la comunità, un debito, di cui lo Stato è il determinatore, non sodisfacendo al quale può essere legittimamente irrogata una sanzione penale. Ciò deve essere fatto con prudenza, ma deve essere fatto, se vogliamo rendere operante la legge.

Nel disegno di legge in esame le sanzioni hanno diverse configurazioni.

1. — Con l'articolo 3 è istituita una sanzione che colpisce coloro i quali omettono di presentare la dichiarazione annuale sui redditi, sanzione del tutto autonoma in rapporto a quelle previste per i singoli tributi. La mancata dichiarazione è considerata una vera e propria evasione fiscale. Vi è un'ammenda, che, nel testo governativo, poteva spaziare da un minimo di 2.000 lire ad un massimo di 200.000, ma che, nel testo approvato dal Senato, è stata regolata con minore escursione fra minimo e massimo (riducendo, quindi, la discrezionalità di applicazione) disponendo, però, che nei casi lievi fosse applicabile la riduzione di un terzo e per i gravi il raddoppio. Nel caso di recidiva l'ammenda è raddoppiata e per la recidiva reiterata è triplicata. È stato fatto presente da diversi commissari che nel testo governativo la sanzione minima era limitata a 2.000 lire, mentre nel testo senatoriale questo minimo è stato aumentato a 10.000 lire meno un terzo; in sede di prima dichiarazione questa ammenda è parsa eccessiva. Altri commissari hanno invece espresso l'opinione che la sanzione per mancata dichiarazione dei redditi superanti una certa cifra (si parlò di 5 e di 10 milioni di lire) dovesse essere resa più efficace, sia portando l'ammenda ad una cifra non inferiore al milione di lire, sia comminando la reclusione fino a tre mesi. Fu fatto notare un contrasto fra le sanzioni disposte per i contravventori alle norme per il rilevamento straordinario e quelle relative alla dichiarazione annuale, che sarebbero eccessivamente miti per i grossi evasori.

La Commissione non ha ritenuto però di approvare le proposte tendenti ad aggravare discriminatamente le sanzioni disposte dal testo senatoriale, considerando la violazione alle norme per la dichiarazione annuale come non discriminabili di fronte alla diversità del reddito occultato, perché unica è la violazione al precetto della legge. Per le sanzioni disposte all'articolo 30 vedasi il punto 3.

Il decreto intendentizio o la sentenza (nel caso di ricorso contro tale decreto) di condanna, divenuti definitivi, verranno pubblicati gratuitamente, per estratto, nel *Foglio degli annunci legali*. Queste sanzioni « pubblicitarie » (come quelle previste dall'articolo 30) non si trovavano nel testo governativo e furono introdotte dal Senato; e la Commissione non ha ritenuto di esprimere avviso contrario. (48)

2. — L'articolo 5, riguardante la facoltà agli uffici di inviare questionari ai contribuenti, nel testo governativo disponeva l'ammenda di lire 1.000 a lire 100.000 (che il Senato ha contenuto nel più modesto campo da lire 2.000 a 50.000) per tre distinte ipotesi:

a) la mancata restituzione o la non restituzione nel termine stabilito (che non può essere inferiore a giorni 15, per disposizione introdotta dal Senato) del questionario;

b) l'incompleta compilazione dello stesso;

c) la non veritiera redazione.

Già è stato fatto notare che le due ultime ipotesi dovranno essere interpretate con molta saggezza, al fine di evitare che, nell'applicazione della penalità, non venga messo sullo stesso livello chi materialmente erra nel rispondere e chi dolosamente risponde, in contrasto con la verità.

3. — In merito alle sanzioni stabilite dall'articolo 30 (ex 31) del disegno di legge, il Senato ha notevolmente attenuato quelle restrittive della libertà personale, relative alla violazione delle norme per il rilevamento fiscale straordinario, ricordando forse la esperienza delle sanzioni annonarie e ha ritenuto

---

cordato ed è ridotta ad un quarto di quella che sarebbe stata applicabile, ai termini dell'articolo 15.

La pena pecuniaria, la multa e l'ammenda, da applicare per fatti commessi in relazione all'accertamento del reddito definito col concordato, sono ridotte ad un quarto (articolo 24).

Come già è stato detto, queste sanzioni rimangono in vigore.

(48) Il motivo della gratuità della pubblicazione è da ricercare nel fatto che una norma diversa non sarebbe stata di possibile applicazione per i decreti.

che quel mezzo punitivo dovesse essere limitato ai casi più gravi. Il Senato non ha ritenuto nemmeno, come qualcuno aveva chiesto di estendere le sanzioni restrittive della libertà personale anche alla mancata dichiarazione annuale (articolo 3). Giustamente si deve erogare una sanzione contro il contribuente che rifiuti di osservare la legge; ma la Commissione ha ritenuto, nella maggioranza, che bene è stato fatto a dar prova di rigore e di prudenza insieme: di rigore nell'affermazione del principio, di prudenza per quella che sarebbe la attuale possibilità di applicazione della norma.

Nel testo approvato dal Senato l'articolo 30 (ex 31) regola le seguenti ipotesi:

a) il rifiuto a rispettare le norme regolanti la consegna e la restituzione della scheda di rilevamento (rifiuto di riceverla; rifiuto di riconsegnarla: riconsegna senza indicazioni; rifiuto di prestare l'asseverazione delle dichiarazioni) (49) colpito con la sanzione della multa da lire 50 mila a 1 milione, invece della reclusione fino a un mese e della multa fino a lire 100.000, comminate dal testo governativo per tutti i contravventori. Il Senato ha riservato ai casi di « eccezionale gravità » la sanzione della reclusione fino ad un mese cui ha aggiunto la pubblicazione per estratto della sentenza a spese del condannato;

b) la riconsegna della scheda con risposte incomplete o false, relativamente alle generalità e alla residenza del dichiarante, all'attività esercitata e ai cespiti posseduti, è punita con la sanzione della multa da lire 50.000 a lire 1 milione (50). Anche in questo caso il Senato ha escluso che la sanzione ordinaria fosse, come era nel testo governativo, la reclusione fino ad un mese e la multa fino a 200.000 lire. Ha riservato la sanzione della reclusione fino ad un mese ai soli casi di « eccezionale gravità » aggiungendo la pubblicazione per estratto della sentenza a spese del condannato;

c) l'omissione di richiesta della scheda e di riconsegna ai sensi dell'articolo 24 (ultimo comma) del disegno di legge è colpita con la sanzione dell'ammenda fino a lire 50.000. Il Senato ha escluso la sanzione dell'arresto fino a 15 giorni (cui si accompagnava nel testo governativo, anche la ricordata ammenda).

La maggioranza dei commissari si è dichiarata d'accordo con gli emendamenti introdotti dall'altra Camera.

4. — Le particolari sanzioni previste dagli articoli 31 e 32 (ex articoli 32 e 33) del disegno di legge, la cui gravità non può sfuggire, sono state conservate perché relative a delitti contro la personalità dello Stato. Il testo senatoriale è in generale migliore di quello governativo e la Commissione propone che esso venga accolto dalla Camera.

L'articolo 31 del testo giunto alla Camera dispone le seguenti penalità:

a) colpisce con la reclusione da sei mesi a due anni chi promuove, costituisce ed organizza accordi allo scopo di impedire o turbare le operazioni del rilevamento; chi istiga coloro che vi sono tenuti a non rispondere ai quesiti della scheda di rilevamento o a fare dichiarazioni non vere; oltre la multa da lire 50.000 a lire 500.000;

b) la sanzione è aggravata da nove mesi a tre anni quando i fatti sono commessi a mezzo della stampa periodica; e la multa può essere inflitta nella misura da lire 100.000 a un milione;

c) il minimo della pena è raddoppiato quando l'accordo o l'istigazione abbiano conseguito l'effetto;

d) invece della reclusione può essere inflitta soltanto la pena pecuniaria, ai sensi dell'articolo 3 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, quando il fatto riveste carattere di lieve entità (51).

---

(49) Erroneamente il testo dice « presentare » l'oseverazione invece di « prestare » l'asseverazione.

(50) Come appare dall'esame attento delle norme dell'articolo 22 e dell'articolo 24 non vi è sanzione per incompletezza di indicazione quantitativa degli elementi, oggetti di rilevamento. Oggetto di questo rilevamento potranno essere soltanto le generalità e la residenza del dichiarante, l'attività esercitata, la qualità dei redditi di qualsiasi natura, e i cespiti patrimoniali posseduti. Si sa che la parola « cespite » non ha un significato preciso, essendo usata talvolta per indicare la natura del reddito (cespite mobiliare, immobiliare), tal'altra come sinonimo della fonte produttiva. Nel disegno di legge il termine « cespite » deve essere inteso come l'elemento che produce il reddito: cioè, per esempio, l'impresa, il contratto d'impiego, la professione, il terreno da cui proviene il reddito.

(51) È noto che le pene pecuniarie previste dalle norme fiscali non hanno essenza di pena nel senso che a siffatta denominazione attribuisce l'articolo 18 del Codice penale. La terminologia è formalmente tolta dal linguaggio penale: ma la dizione « pena pecuniaria » viene adoperata in senso particolare per le infrazioni tributarie che, avendo un carattere meno grave, non si sono volute classificare fra i reati. Siccome si tratta di sanzioni amministrative, perciò non convertibili in pene detentive, l'obbligazione che ne deriva ha per il trasgressore carattere civile e può quindi farsi valere solo patrimonialmente. Si tratta in sostanza di illecito amministrativo, cioè di un fatto antigiuridico che produce conseguenze ed effetti esclusivamente civili, come appunto viene confermato dal citato articolo 3 della legge 7 gennaio 1929, n. 4.

Le ipotesi previste dall'articolo 32 (ex 33) sono le seguenti:

a) impedimento o turbamento nello svolgimento delle operazioni di rilevamento: la sanzione e la reclusione da un mese ad un anno, con la multa da lire 20.000 a lire 200.000;

b) se il fatto è commesso con abuso dei poteri e con violazione dei doveri inerenti a pubblica funzione o a un pubblico servizio, la pena della reclusione può essere inflitta da due mesi a due anni, e la multa da lire 25.000 a lire 250.000.

5. — L'attuale sistema tributario italiano, nel suo complesso, è ispirato al principio del segreto e l'articolo 29 (ex 30) del disegno di legge ne stabilisce ferma tutela, richiamando sostanzialmente le norme e le pene comminate dall'articolo 326 del codice penale per la rivelazione di segreti d'ufficio.

6. — Qualche Commissario durante l'esame dell'articolo 28 (ex 29) si è dichiarato dubitoso sulla pratica conservazione di tale segreto, dato che le schede per il rilevamento straordinario dovranno transitare (con soggiorno probabilmente non breve) per gli uffici comunali, per il controllo dei dati anagrafici (innegabilmente necessario) e l'indicazione dell'ammontare del reddito complessivo accertato ai fini dell'imposta di famiglia, in confronto di ciascun soggetto compreso nella scheda. Quante finestre potranno trovarsi casualmente aperte, soprattutto nei centri minori, mentre si compiranno queste operazioni? In ogni modo la gravità delle sanzioni comminate dall'articolo 29 *dovrebbe* servire di mònito!

7. — Un commento a parte merita la norma del secondo comma dell'articolo 3 del disegno di legge, che dispone, per il caso di omessa dichiarazione, che i redditi mobiliari di categoria *A*, *B* e *C*-1 vengano iscritti a ruolo nella misura dell'accertamento eseguito nell'anno precedente, aumentata del 10 per cento « in via provvisoria, salvo aumento » (pag. 3 della relazione ministeriale). Si tratta di una penalità pecuniaria del tutto nuova nel nostro ordinamento fiscale che agisce automaticamente, e in modo autonomo, giacchè per ogni esercizio fa riferimento all'esercizio precedente. Ma è proprio una penalità pecuniaria? Nel disegno di legge non vi è una sola parola che autorizzi tale configurazione; si potrebbe ritenere che quando il contribuente già in tassazione non presenta la dichiarazione, egli riconosca tacitamente che il reddito già accertato a suo carico abbia subito un aumento non inferiore al 10 per cento. Infatti è colpito solo il contribuente già iscritto nei ruoli e non colui che, non avendo presentato dichiarazione viene iscritto il primo anno. Il contribuente che ha omesso la dichiarazione dei suddetti redditi si trova, per il disposto degli articoli 18 e 19 (ex 19 e 20) iscritto quindi a ruolo con l'aumento del 10 per cento, salvi gli ultimi aumenti che l'ufficio potrà accertare. Il Ministro ha dichiarato che l'automatismo farà sì che si possa ritenere assai efficace questa sanzione.

Da parte di un commissario è stata illustrata la necessità della soppressione di questa norma, per l'eccessiva onerosità sua. La già notevole gravità delle sanzioni previste dal 3° comma dell'articolo 3, darebbero alla prima carattere vessatorio, tanto più che essa potrebbe colpire omissioni di dichiarazioni, frutto di ignoranza e di impedimento, più che di dolo.

Restano sempre fermi i termini per le dichiarazioni di cessazione stabiliti dalle leggi speciali per i singoli tributi, e naturalmente gli uffici dovranno tener conto di ciò, per non procedere a iscrizione nei ruoli, che poi i contribuenti dovessero impugnare per inesistenza di reddito.

DELLE SANATORIE

Il titolo V del disegno di legge in esame (che comprende gli articoli dal 33 al 41) si riferisce a un gruppo di norme dirette ad agevolare la sistemazione delle pendenze tributarie. Il Senato ha ritenuto conveniente aggiungere altre disposizioni, a quelle del testo governativo, onde eliminare maggiormente nel contribuente la preoccupazione che la sincerità per l'avvenire gli sia di pregiudizio per le controversie relative al passato. È questa una delle condizioni che il Ministro ravvisa come fondamentale per il riavvio a migliori rapporti tra contribuente e finanza (52).

Contro questo principio generale alcuni commissari hanno insistentemente invocato l'applicazione di una discriminazione, tendente a favorire i piccoli e medi contribuenti,

---

(52) Ecco la situazione degli accertamenti e delle rettifiche in contestazione al 30 giugno 1950 secondo una comunicazione del Ministero:

Imposte dirette (ricchezza mobile e complementare)	465.000
Imposta generale sull'entrata:	
a) contenzioso	30.000
b) ricorsi presso le Commissioni (abbonamenti)	56.139
c) ricorsi presso gli Uffici (abbonamenti)	54.176
Imposta di registro e imposta di successione (valutazioni)	250.000

escludendo i grandi evasori. Qualcuno ha anche chiesto di conoscere i «tipi» delle centinaia di migliaia di pratiche da liquidare, sempre a tale intento. Ma è parso alla maggioranza che, se veramente si mira a realizzare per tutti i contribuenti un'atmosfera di fiducia verso la finanza, bisogna per tutti liberare il campo da ogni controversia sorgente dal passato.

Il disegno di legge in esame contiene due ordini di disposizioni: quelle concedenti un condono delle penalità in cui i contribuenti fossero incorsi; e quelle riducenti d'ufficio la cifra di reddito che fosse dichiarata nei quattro mesi dall'entrata in vigore del provvedimento. Il condono è previsto per coloro che regolarizzeranno la loro situazione fiscale, adempiendo a quanto la legge prescrive; e, secondo le dichiarazioni del ministro, esso dovrebbe chiudere il periodo dei condoni, che, se frequenti, possono anche trattenere il contribuente dal fare una dichiarazione veritiera. Così cesserebbe un periodo di pesantezza e incertezza nell'amministrazione di non pochi tributi.

Il secondo ordine di provvedimenti tende a perequare la situazione nella quale verrebbero a trovarsi coloro i quali, di hiarando, agli effetti delle imposte ordinarie e straordinarie sui redditi, quelli conseguiti nel 1949 e negli anni precedenti, dei quali sia stata omessa la dichiarazione o presentata dichiarazione infedele, si troverebbero gravati dalle aliquote (ritenute eccessive, soprattutto nel campo della complementare e della sovraimposizione) degli esercizi anteriori al 1950. Costoro sarebbero spinti a non procedere alle rettifiche degli imponibili dichiarati, o a dichiarare quelli omessi in cifra non veritiera, per non trovarsi colpiti assai più di quanto non fossero stati colpiti coloro che già definirono con l'Amministrazione i loro redditi, giacché è noto che, per il largo disordine amministrativo vigente in materia, i concordati sono stati conclusi come transazione sulla quantità d'imposta, invece che sulla quantità di reddito.

Ecco con maggiore ampiezza le norme del titolo V:

1°) Per le imposte ordinarie e straordinarie sui redditi, relative all'esercizio 1949 e precedenti, i contribuenti hanno facoltà di procedere, entro quattro mesi dall'entrata in vigore del provvedimento, a dichiarazione o rettifica di quelle fatte, con esenzione da ogni penalità e un bonifico su una parte del reddito o del maggior reddito dichiarato (articolo 33, ex 34). Il nuovo o maggior carico d'imposta risultante gode di rateizzazione più ampia dell'ordinaria (articolo 34, ex 35).

A questo proposito è parso opportuno al relatore far presente la diversa regolamentazione delle agevolazioni, data dal testo approvato dal Senato (articolo 33) nei confronti del testo governativo (articolo 34).

Il testo governativo (articolo 34, secondo comma) concedeva al contribuente che avesse rettificato la dichiarazione precedente o che avesse proceduto ad una prima dichiarazione del suo reddito, una franchigia rispetto all'eventuale rettifica della sua nuova dichiarazione da parte degli uffici. Rimaneva pertanto fermo il principio per cui il reddito dichiarato dal contribuente non veniva ridotto. Solamente l'eventuale rettifica in più, oltre il reddito dichiarato, aveva effetto a partire da una certa franchigia, vera zona neutra tra reddito dichiarato (minimo al di sotto del quale non si poteva scendere) e reddito definitivamente accertato. Tale franchigia era rappresentata:

a) o dal 50 per cento della nuova dichiarazione (primo periodo del secondo comma);

b) o dalla differenza tra il reddito precedentemente dichiarato e quello dichiarato in questa occasione (secondo periodo del secondo comma).

L'interpretazione letterale del testo dell'articolo 33 (secondo comma) approvato dal Senato porta invece a conseguenze diverse. Il contribuente che presenti la nuova dichiarazione che gli viene chiesta gode di un abbuono sul reddito dichiarato (e *non* «oltre» il reddito dichiarato) abbuono pari alla minore delle due somme sopraindicate. L'aver accordato una riduzione al reddito *dichiarato*, invece che una franchigia sulle eventuali ulteriori rettifiche del reddito da parte dell'ufficio, modifica sostanzialmente l'intenzione del legislatore e la stessa ampiezza dell'agevolazione: infatti, mentre nel testo governativo praticamente era concesso un abbuono che poteva giungere come massimo ad un terzo del reddito effettivo, col testo approvato dal Senato tale abbuono può giungere alla metà. (53)

---

(53) Ecco un esempio che può illuminare sulla diversa portata dei due testi: si consideri un contribuente che, a suo tempo, abbia presentato una dichiarazione di 300, mentre il suo reddito effettivo era di 900, reddito che ora l'amministrazione, per ipotesi, potrà accertare esattamente.

Col testo governativo poteva contare su un abbuono di 300 e quindi il contribuente, fatti i suoi conteggi, avrebbe dichiarato 600. I due limiti di franchigia sono infatti rappresentati da 300 (50 per cento del nuovo reddito di 600) e ancora 300 (differenza tra il reddito di-

La maggioranza dei commissari ha ritenuto opportuno proporre alla Camera il ritorno ai criteri accolti nel testo governativo dell'articolo 33 (ex 34) redigendo il secondo comma di questo articolo come segue:

« Quando il contribuente si sia avvalso della facoltà prevista nel comma precedente, la rettifica dell'ufficio ha effetto per la sola eccedenza al di là del limite costituito dalla minore tra le due somme seguenti:

a) la dichiarazione del contribuente prevista dal primo comma dell'articolo, accresciuta del 50 per cento;

b) la dichiarazione del contribuente prevista dal primo comma dell'articolo, accresciuta di un importo pari all'aumento da lui praticato sulla prima dichiarazione.

2°) Gli articoli 35 e 37 (ex 36 e 37) del disegno di legge prevedono una sanatoria a carattere generale per tutte indistintamente le infrazioni commesse in materia di tasse e imposte indirette sugli affari, fino al 31 dicembre 1949, comprese quelle relative ad infedeli dichiarazioni di valore, riconosciute come tali a seguito delle decisioni emanate dalle apposite commissioni; naturalmente ciò qualora i contribuenti adempiano entro quattro mesi dall'entrata in vigore del provvedimento alle operazioni e formalità prescritte e sodisfino i tributi dovuti sui maggiori valori (54).

3°) Le stesse agevolazioni sono accordate per le infrazioni in cui siano incorsi i contribuenti in materia di imposte di fabbricazione ed erariali di consumo, per le pene pecuniarie classificate tali dalla legge 7 gennaio 1929, n. 4 (articolo 36, 1° e 2° comma). Queste disposizioni sono state introdotte dal Senato. La portata di queste agevolazioni è limitata, giacché normalmente le violazioni alle leggi sulle imposte di fabbricazioni sono considerate reati e vengono considerate illeciti civili e punite quindi con pene pecuniarie solo alcune violazioni (mancata, ritardata o inesatta denuncia dei prodotti soggetti ad imposta di fabbricazione; negligenza usata dai fabbricanti di spiriti nella custodia degli apparecchi, ecc.).

4°) Agevolazioni minori sono accordate ai contravventori per le contestazioni pendenti presso le dogane, relative alla irregolarità riscontrate nella importazione o destinazione dei pacchi-dono ed alimentari, importati in esenzione doganale (articolo 36, terzo comma). Questa agevolazione è stata introdotta dal Senato.

5°) Con l'articolo 38 del disegno di legge si è voluta sistemare, per ragioni di equità, la particolare situazione determinatasi a danno di quei contribuenti in materia di tasse di registro e di successione, che non ebbero la possibilità di avvalersi del condono portato dal decreto legislativo 31 gennaio 1948, n. 109, perché, alla scadenza del termine utile per usufruirne (31 ottobre 1948, per tutte le infrazioni commesse fino al 31 dicembre 1947), non erano ancora intervenute le decisioni delle commissioni che importavano, attesa l'infedele dichiarazione dei contribuenti, l'applicazione di penalità. E siccome parecchi contribuenti, a seguito delle decisioni notificate dopo il 31 ottobre 1948, hanno provveduto a pagare, coi contributi, anche le sopratasse e pene pecuniarie resesi applicabili, col secondo comma dell'articolo stesso si è data ad essi la possibilità di chiederne il rimborso.

6°) Le dichiarazioni previste per le imposte straordinarie sul patrimonio possono

---

chiarato prima e quello attuale) quindi quando la finanza gli accerterà 900, gli concederà una franchigia di 300 e tasserà esattamente il dichiarato.

Col testo approvato dal Senato il contribuente dichiarerà 900. Il doppio limite dell'abbuono è dato da 450 (pari al 50 per cento di 900) e 600 (pari a 900 meno 300). Egli verrà dunque tassato per 450.

(54) È stato fatto notare che la norma contenuta nell'articolo 37 non ha efficacia nei confronti di coloro i quali abbiano posto in essere vendite o acquisti per il tramite di filiali, succursali, rappresentanti, commessi viaggiatori, commissionari, ecc., senza l'osservanza delle particolari formalità, inosservanza colpita con la sanzione del pagamento di una doppia imposta sulla entrata, come se, anziché di una intermediazione, si fosse trattato di due passaggi: uno posto in atto fra il venditore e l'intermediario e l'altro fra l'intermediario e l'acquirente.

La mancata efficacia dipende dal fatto che la norma dell'articolo 37 prevede il condono di ogni sanzione per chi paghi il tributo, mentre in siffatti casi la sanzione consiste proprio ed unicamente nell'obbligo del pagamento di una seconda imposta; imposta che, come si è detto, non sarebbe dovuta ove le formalità fossero state osservate. Per evitare tali limitazioni di efficacia, che non sembrano in armonia con l'intento generale del provvedimento, per ricreare un clima di armonia fra contribuente e fisco, è stata fatta presente l'opportunità di approvare il seguente articolo 37-*bis*, che non ha potuto essere comunicato alla Commissione per il ritardo con il quale la proposta è pervenuta:

« I passaggi di merci posti in essere anteriormente al 1° gennaio 1950 per il tramite di filiali, succursali, sedi, negozi, stabilimenti e depositi, ovvero a mezzo di rappresentanti, commessi viaggiatori, commissionari, mediatori o altri intermediari anche aventi depositi di merci, danno luogo ad una sola entrata imponibile ancorché non siano state osservate le norme stabilite dal Regolamento approvato con regio decreto 16 gennaio 1940, n. 10 e successive modificazioni, relative all'iscrizione presso la competente camera di commercio o al conferimento dell'incarico di intermediazione quando, entro 4 mesi dall'entrata in vigore della presente legge, i contribuenti forniscano la dimostrazione ritenuta, a insindacabile giudizio dell'amministrazione, sufficiente, dell'esistenza del rapporto di dipendenza dalla stessa ditta o dell'incarico di intermediazione ».

essere presentate o rettificate dai contribuenti entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore del provvedimento, senza penalità (articolo 39). Qualora vengano accettati o concordati gli accertamenti o le rettifiche riguardanti gli stessi tributi, notificati dalla finanza prima dei quattro mesi indicati, le penalità relative all'inadempienza sono ridotte ad un quinto (articolo 40).

7°) Per le agevolazioni accordate alle società per la regolarizzazione si veda il capitolo relativo alle norme che si riferiscono particolarmente alle società.

DELLA RISCOSSIONE

L'accelerazione delle iscrizioni a ruolo, disposta dagli articoli 18, 19, 20 e 21 del disegno di legge, risponde al criterio di avvicinare di un semestre il momento della percezione del reddito a quello del pagamento della imposta (s'intende, per i redditi dichiarati) ciò che si rende possibile con la dichiarazione annuale entro marzo e l'andata in riscossione dei ruoli principali entro agosto. Tutti conoscono gli inconvenienti cui una ritardata (assai volte notevolemente ritardata) esazione del tributo può dar luogo.

Col sistema di dichiarazione introdotto dal disegno di legge, il concetto di reddito perde ogni elemento di ordinarietà per coincidere con quello di reddito effettivo e l'avvicinamento (identificando con la data di agosto il momento di inizio della riscossione) costituisce un miglioramento del sistema. Se si dovesse lasciare ancora a febbraio l'andata in riscossione dei ruoli principali, si continuerebbe ad avere un distacco di due anni tra momento di produzione del reddito e momento di pagamento dell'imposta.

Questa innovazione ha suscitato, però, notevoli critiche in taluni ambienti esattoriali per l'aggravio di onere nella gestione delle esattorie, a cagione del diverso sistema per i tributi erariali e per quelli locali, e qualche commissario si è reso interprete di esse. La maggioranza non ha però ritenuto che debba essere negata all'Amministrazione la possibilità di operare questo tentativo di accelerazione della riscossione, che per l'Amministrazione stessa rappresenta una esigenza di notevole importanza. Sono invece rimaste diverse preoccupazioni relative ai riflessi che tale innovazione potrebbe portare nei confronti dei tributi degli enti locali collegati con l'imposizione diretta, giacchè tali enti come è noto, impostano il loro bilancio secondo l'anno solare. E bisognerà pure tener presente il « vuoto » nelle riscossioni delle imposte dirette per il primo semestre dell'anno solare 1952, in cui si inizia l'attuazione del sistema per l'esercizio finanziario (1952-53).

Al relatore è parso che la dizione del primo comma dell'articolo 18 debba essere meglio chiarita col seguente testo:

« Le imposte dirette accertate in confronto dei contribuenti non tassati in base a bilancio sono dovute per l'esercizio finanziario avente inizio dal 1° luglio e sono commisurate sui redditi conseguiti nell'anno solare precedente ».

È noto che al Senato è stata presentata una proposta tendente a far coincidere l'esercizio finanziario con l'anno solare e ciò onde rendere omogenei, per i naturali riferimenti e confronti, gli elementi relativi al bilancio finanziario e quelli, fondati sull'anno solare, che il ministro del tesoro ogni anno deve, ai sensi della legge 21 agosto 1949, n. 639, presentare al Parlamento assieme al rendiconto dell'esercizio finanziario scaduto ed ai bilanci di previsione dell'esercizio venturo. È evidente la opportunità di una simile proposta; rimane però da valutare in concreto se il Parlamento potrà, nel periodo estivo, approvare gli stati di previsione della spesa.

Se tale proposta dovesse essere accolta dal Parlamento, anche le norme di cui al titolo III in esame dovranno essere mutate. In ogni modo, prescindendo da tale ipotesi, per tutti i problemi che si dovessero presentare (compresi quelli relativi al lavoro delle esattorie) vale la disposizione di cui all'articolo 21 del disegno di legge, che accorda appunto al ministro la facoltà di promuovere l'emanazione, con decreto presidenziale, delle norme necessarie per la prima applicazione del sistema di riscossione previsto negli articoli 18 e 19. Questi problemi potranno anche essere esaminati (o riesaminati) quando verrà elaborato il testo unico delle imposte dirette, per la parte che avrà riferimento alle norme di riscossione (che dovrà eliminare quel groviglio di leggi speciali, di regolamenti e di normali che oggi hanno reso veramente complicata questa materia).

Gli studi per questo testo unico si trovano in istato avanzato e terranno conto anche del vantaggio che potrà venire al sistema della riscossione dalla meccanizzazione dei ruoli, che nei grandi centri sarà anche accompagnata dalla meccanizzazione delle cartelle esattoriali.

Da parte di un commissario è stato presentata proposta di abolizione dell'articolo 19 (e di modifica dell'articolo 20 in corrispondenza dell'abrogazione stessa) fondata sulla considerazione che il contribuente, con la norma contemplata, non troverà più corrispondenza fra il periodo di commisurazione del reddito (che normalmente è l'anno solare) e quello di pagamento del tributo relativo, ciò che potrebbe causare confusione.

Ha pure tratto al tema della riscossione quanto dispone l'articolo 45 (ex 46) del disegno di legge, che ha lo scopo di preparare il passaggio dal sistema ora in vigore a quello previsto dal disegno stesso.

Secondo l'articolo 13, i redditi di categoria *B*, accertati al nome di persone fisiche, e i redditi di categoria *C*-1 sono soggetti all'imposta di ricchezza mobile, con effetto dal 1° gennaio 1951, per la parte eccedente le lire 240.000; la tassazione, poi, per l'anno 1951 deve aver luogo sui redditi prodotti nell'anno 1950 (da dichiararsi dai contribuenti entro quel termine che sarà stabilito dal ministro per le finanze secondo l'articolo 47) e la dichiarazione – essendo unica per tutte le imposte – deve comprendere, non solo i redditi di categoria *B* e di categoria *C*-1, ma anche quelli di categoria *A* ed i redditi dei fabbricati. In un simile stato di cose l'Amministrazione finanziaria, per poter iscrivere a ruolo i redditi sopra indicati, avrebbe dovuto aspettare che fosse scaduto il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione: il che avrebbe portato a sospendere la riscossione delle relative imposte per lo meno fino all'agosto del 1951.

Per ovviare a questo inconveniente, l'articolo 45 ha autorizzato ad iscrivere a ruolo per l'anno 1951 gli stessi redditi iscritti od iscrivibili per l'anno 1950, in maniera che la riscossione dell'imposta possa aver luogo regolarmente con la rata di febbraio 1951. Tale iscrizione non può avere che carattere puramente provvisorio, salvo il conguaglio in base ai redditi accertati sulla scorta delle dichiarazioni da presentarsi dai contribuenti, conguaglio nel quale si terrà conto della detrazione alla base – per i redditi di categoria *B* e *C*-1 – di lire 240.000.

Per quanto riguarda l'imposta complementare, il disegno di legge (articolo 15) prevede – con effetto dal 1° gennaio 1950 – la detrazione alla base dal reddito complessivo di lire 240.000 e una notevole riduzione nella scala delle aliquote (articolo 17).

Anche per questa imposta l'Amministrazione finanziaria si sarebbe trovata nella impossibilità di fare l'iscrizione a ruolo di quella dovuta per il 1951, dovendo aspettare la scadenza del termine entro il quale i contribuenti saranno tenuti a presentare la dichiarazione, da valere anche per l'accertamento del tributo personale.

Con l'articolo 45 si è disposto che nei ruoli del 1951 – con inizio della riscossione dalla rata di febbraio – saranno iscritti per l'imposta complementare gli stessi redditi iscritti od iscrivibili nei ruoli del 1950: iscrizione di carattere provvisorio, restando salvo il conguaglio, in base ai redditi accertati, sulla scorta delle dichiarazioni da presentarsi dai contribuenti entro il 31 marzo 1951; conguaglio nel quale si terrà conto della detrazione alla base di lire 240.000, della riduzione delle aliquote e delle nuove detrazioni per carichi di famiglia.

IL PROBLEMA DELLE ESENZIONI FISCALI

Il Senato, in un ordine del giorno approvato il 27 ottobre 1950, ha espresso il voto che, non potendosi conseguire la normalizzazione dei rapporti tra contribuente e finanza se non riducendo le aliquote delle imposte dirette ed indirette, oggi eccessive: e non potendosi, d'altronde, proseguire siffatta politica senza grave pregiudizio del gettito fiscale; considerato che nel nostro ordinamento vige una serie imponente di esenzioni oggettive e soggettive e regimi speciali fiscali, di cui la maggior parte senza razionale giustificazione, riducenti la materia imponibile a tal punto da addossare l'onere su un numero di contribuenti più limitato; ha rivolto invito al Governo a presentare al più presto al Parlamento un provvedimento di legge che abolisca ogni forma di avulsione di materia imponibile dalla tassazione ordinaria e ogni regime di privilegio fiscale in deroga alle norme di diritto comune, e che riconosca al Governo, sentita un'apposita Commissione parlamentare, la facoltà di redigere, entro un anno, l'elenco delle esenzioni che siano consigliate da gravi, inderogabili esigenze economiche e sociali, permanenti e transitorie.

Il Senato ha voluto richiamarsi, nella relazione della sua V Commissione permanente, al voto espresso dalla Commissione ministeriale, che assistette il ministro Soleri nello studio del progetto di « Riforma delle imposte dirette sui redditi » (tradotto poi nel disegno di legge presentato il 25 novembre 1921) a riprova, se

ve ne fosse stata la necessità, che il male o l'andazzo ha vecchie origini (55).

La Commissione ha discusso ampiamente questo argomento, rilevandone ancora una volta l'importanza e la gravità. Il diffondersi dell'evasione legale segna l'abbandono di uno dei canoni della finanza produttivistica, che richiede che l'imposizione sia generale, senza eccezioni, e metta tutti i produttori di fronte alle stesse condizioni, su una base di uguaglianza generale.

Purtroppo non si hanno elementi di valutazione adeguatamente approssimativa sull'ammontare, « sul costo », si direbbe, delle varie agevolazioni, perché, malgrado le molte raccomandazioni, il legislatore ha quasi sempre ritenuto meno ingombrante e anche burocraticamente meno fastidioso non seguire il sistema di porre a carico del bilancio, come spese, gli oneri per le esenzioni o agevolazioni accordate. Ciò in non pochi casi non sarebbe nemmeno possibile.

Il ministro Vanoni, nel discorso tenuto alla Camera nello scorso anno, discutendosi lo stato di previsione della spesa del suo dicastero, ha valutato il reddito dell'anno 1947 esentato da imposizione diretta in oltre 3 mila miliardi di lire, su un prodotto netto nazionale di poco più di 4.800 miliardi. Influisce sulla prima cifra, naturalmente, il fatto che i minimi vitali non possono essere colpiti. Nel 1938, secondo i dati che egli stesso ha esposto, il reddito accertato ammontava a 60 miliardi circa, su una cifra di reddito nazionale di 116 miliardi.

È facile comprendere quale intreccio di questioni si presenti all'esame al solo accostarsi a questa materia: imposizione diretta e indiretta, esenzioni oggettive e soggettive, regimi fiscali speciali, dietro cui stanno necessità tecniche, finalità sociali e politiche varie, da vagliare al lume di una obiettività, che non sempre può essere ottenuta dalle assemblee politiche (56).

La maggioranza dei commissari si è associata all'ordine del giorno approvato dal Senato e, auspicando anch'essa una maggiore « universalizzazione » dell'onere tributario generale, ne propone alla Camera l'accoglimento.

---

(55) Ecco quell'ordine del giorno:

« La Commissione esprime il voto:

a) che nessuna esenzione da imposte e tasse debba essere conceduta se non dal Ministero delle finanze, al quale deve spettare esclusivamente l'iniziativa delle relative disposizioni legislative ed amministrative;

b) che gli altri Ministeri, ove vogliano concedere aiuti a speciali forme di produzioni o ad istituzioni, ecc., lo debbano fare mediante stanziamenti da iscriversi regolarmente nei loro bilanci;

c) che sia fatto divieto ai Ministeri, diversi da quello delle finanze, di creare contributi di carattere speciale destinati a speciali spese della loro gestione o ad enti autonomi da essi creati ».

(56) La ricerca delle disposizioni legislative che accordano esenzioni, agevolazioni e privilegi in materia fiscale è di una complessità estrema, in quanto queste deroghe sono contenute nelle leggi relative alle materie più disparate. La sola elencazione delle esenzioni prebelliche, in materia di imposte dirette, fatta da un noto studioso, occupa alcune centinaia di pagine. È difficile anche il tentativo di classificazione delle esenzioni per l'eterogeneità dei loro caratteri. Si possono in ogni modo tener distinte innanzitutto :

a) le esenzioni vere e proprie, per cui una materia imponibile viene esentata da imposta;

b) le riduzioni fiscali, che consistono in una diminuzione di aliquota o in una riduzione percentuale della materia imponibile, in casi particolari, con modalità diverse (abbonamento, per esempio).

Le ipotesi *a*) e *b*) concettualmente coincidono, salvo che nella entità. Molti sono i casi che si possono considerare. Eccone alcuni:

a) esenzioni improprie. Sono detrazioni della materia imponibile che il legislatore concede per motivi strettamente fiscali e che sono, o mere applicazioni del principio della epurazione del reddito lordo (detrazione dal reddito lordo delle voci di rimborso spese) o sistemi tecnici per modellare l'onere fiscale all'imponibile in conformità dei principî fondamentali che regolano l'imposizione (abbattimento alla base, detrazione dei carichi di famiglia per l'imposta complementare, ecc.). Evidentemente, non è a queste esenzioni improprie che ci si deve riferire, giacché esse fanno parte integrante del sistema logico d'imposta.

b) esenzioni varie e proprie. Al di fuori di ogni motivo di logica tributaria, si concede una esenzione o moderazione d'imposta in casi particolari e limitati, avendo di mira fini che possono essere assai diversi:

un fine economico per dare impulso all'attività economica del paese (esenzione temporanea per i fabbricati di nuova costruzione, per esempio);

un fine perequativo, di giustizia distributiva, per venire incontro alle necessità delle classi meno abbienti (esenzione dall'imposta generale sulla entrata di certi generi essenziali: il pane, per esempio);

un fine *sociale-territoriale* a favore di particolari aree depresse (provvedimenti per il Mezzogiorno, per la zona Apuana, ecc.);

un fine eminentemente politico (esenzione dalla imposta generale sull'entrata dei quotidiani, per esempio);

un fine sociale, preoccupandosi il legislatore di scopi sociali ritenuti particolarmente meritevoli (esenzione da tributi di Istituti culturali, esenzioni dalle contribuzioni fatte per fini di pubblico interesse, dei soccorsi a scopo caritativo, ecc.).

Nel campo dei regimi fiscali speciali può esser ricordato quello di cui godono taluni istituti di credito (l'I. M. I., l'Istituto di credito per le imprese di pubblica utilità, tutti gli enti ammessi ad esercitare il Credito agrario, le sezioni di Credito industriale di determinati istituti, tra i quali il Banco di Napoli, il Banco di Sicilia, la Banca nazionale del lavoro, gli Istituti regionali per il finanziamento delle medie e piccole industrie, ecc.) le cui operazioni di credito godono di un particolare trattamento fiscale, il quale consiste nel corrispondere, in luogo dei normali tributi, una imposta in abbonamento, commisurata di regola ad una percentuale variante da 5 a 10 centesimi per ogni 100 lire di capitale investito. I tributi che vengono sostituiti dalla suddetta imposta in abbonamento variano di caso in caso e comprendono anche le imposte e tasse, spettanti sia all'Erario che agli enti locali, fatta eccezione, di re-

VARIE

1. — L'articolo 13 del disegno di legge esclude dalla franchigia i redditi di ricchezza mobile di categoria *B* di tutti i contribuenti che non siano persone fisiche. Trattasi di norma che probabilmente non avvierà le piccole imprese sociali a dichiarare i redditi con sincerità. Molti lamenti sono pervenuti alla Commissione a questo proposito, ritenendosi una sperequazione l'esclusione della franchigia dei redditi sino a 240.000 per le aziende sociali non tassabili in base al bilancio (57).

È per questo motivo che parecchi commissari ritengono che la franchigia di 240.000 lire non potrebbe costituire motivo sufficiente per l'eliminazione di « reticenti » dichiarazioni. Ma si deve anche soggiungere che non appare possibile aumentare il limite della franchigia almeno in un primo tempo, per non impoverire in misura maggiore il provento dell'imposta di ricchezza mobile.

A questo proposito si deve però tenere presente che, da parte di alcuni commissari appartenenti all'opposizione, è stato proposto l'aumento della franchigia per la ricchezza mobile di categoria *B* e *C*-1 a 360.000 lire, oltre alla riduzione delle aliquote singole di ricchezza mobile a partire dal 1° gennaio 1951, come segue:

Categoria	*B*	14 %
»	*C*-1 . . .	8 %
»	*C*-2 . . .	3 %

La maggioranza dei commissari ha espresso l'opinione che, in considerazione delle attuali condizioni del bilancio, non sia possibile adottare tali aliquote e non ha omesso pure di considerare che una riduzione di imposte dirette in tale misura, non potrebbe certo favorire la riduzione dell'imposizione indiretta.

L'aumento della franchigia per i redditi di ricchezza mobile di categoria *B* e *C*-1, poi, darebbe un andamento ancor più progressivo all'imposta stessa, entro un'ampia zona (58).

2. — Una breve considerazione meritano anche gli articoli 7 e 16 del disegno di legge, che regolano la competenza in materia di accertamento. L'importanza della esatta identificazione del domicilio fiscale è notevole: bisogna che esso appaia con estrema chiarezza, affinchè il contribuente non si trovi nella possibilità di contestare la competenza territoriale dell'ufficio che lo accerta.

La norma attualmente in vigore, contenuta nell'articolo 6 del decreto legislativo 1° settembre 1947, n. 892, dà facoltà all'Intendenza di finanza di attribuire la competenza, per le società ed enti tassabili in base a bilancio, all'ufficio delle imposte nel cui distretto si trovi la sede amministrativa o lo stabilimento principale, quando la sede legale non coincida con l'uno o con l'altra. Nel caso di coincidenza della sede amministrativa, rimane ferma la competenza della sede legale.

Con la norma dell'articolo 7, la competenza ad eseguire l'accertamento è deferita all'ufficio della sede amministrativa o dello stabilimento principale, ogni qual volta nella sede legale non si trovi anche la sede amministrativa

---

gola, della sola tassa di bollo sulle cambiali, la quale tuttavia si applica in misura fissa.

Un sistema analogo al suddetto viene praticato, poi, a favore dei concessionari ed esercenti miniere di zolfo, sia in Sicilia che nel continente, per la produzione ed il commercio dello zolfo greggio (fuso) esercitati dagli stessi. La tassa unica sostitutiva è rimasta nella misura di lire 2,50 per tonnellata di zolfo greggio, stabilita dall'articolo 3 del regio decreto-legge 5 luglio 1934, n. 1128.

(57) Si deve tener presente che, ai sensi del decreto legislativo 1° settembre 1947, n. 892, i compensi degli amministratori delle società ed enti tassabili in base a bilancio sono ammessi in detrazione dal reddito lordo di ricchezza mobile, categoria *B* della società o ente e accertati in categoria *C*-2; ma essi sono tassati anche se la società o ente presenti un bilancio in perdita. Invece, quello dei titolari delle aziende personali è classificato come reddito misto di capitale e lavoro e tassato in categoria *B*. La ragione è nota: per le società azionarie la tassazione in *C*-2 del compenso agli amministratori è giustificata dal fatto che il reddito di categoria *B* appartiene alla società, alla quale essi prestano la loro opera; per le imprese personali, invece, il reddito di categoria *B* appartiene ai titolari, i quali operano per conseguire tale reddito a proprio vantaggio, e non già come prestatori d'opera per il conseguimento di un reddito a vantaggio di altri.

(58) COMPUTO DEL TASSO EFFETTIVO AI FINI DELL'IMPOSTA DI RICCHEZZA MOBILE TENUTO CONTO DELL'ABBATTIMENTO ALLA BASE.

Reddito effettivo	Tasso effettivo Cat. B aliquota nominale 18 %		Tasso effettivo Cat. C/1 aliquota nominale 12 %	
	Abbattimento 240.000	Abbattimento 360.000	Abbattimento 240.000	Abbattimento 360.000
240.000	0	0	0	0
300.000	3,60	0	2,40	0
400.000	7,20	1,80	4,80	1,20
500.000	9,36	5,04	6,24	3,36
750.000	12,24	9,36	8,16	6,24
1.000.000	13,68	11,52	9,12	7,68
2.000.000	15,84	14,76	10,56	9,84
3.000.000	16,56	15,84	11,04	10,56
4.000.000	16,92	16,38	11,28	10,92
5.000.000	17,136	16,704	11,424	11,136
7.500.000	17,42	17,136	11,584	11,524
10.000.000	17,568	17,352	11,688	11,568
20.000.000	17,784	17,676	11,844	11,784

o lo stabilimento principale. La norma è estesa anche al domicilio fiscale degli imprenditori.

In forza dell'articolo 16 per l'accertamento dell'imposta complementare, che ora è fatto nel luogo di residenza (mentre le imposte reali sono normalmente accertate al domicilio fiscale) si adotta il domicilio fiscale: con la istituzione della dichiarazione unica, non sarebbe stato possibile adottare un sistema diverso.

3. — Da parte di qualche commissario è stata presentata la richiesta che, a decorrere dal 1° gennaio 1951, il reddito degli affittuari dei terreni, attualmente tassato in ricchezza mobile, venga assimilato ai redditi agrari e sottoposto, perciò, alla relativa imposizione; e che quello dominicale dei proprietari coltivatori diretti, che non raggiunga il limite di lire 5.000, riferite al triennio 1937-39, sia dichiarato esente dalla imposta, costituendo all'incirca l'equivalente dell'azienda artigiana, che gode di franchigia sino a 240.000 lire di reddito di categoria *C*-1. Altri hanno, però, obiettato che la questione della tassabilità o meno del reddito degli affittuari dei terreni nella categoria dei redditi agrari (pur ammettendo che non si ravvisi più una notevole ragione di discriminazione fra queste due categorie) potrà essere considerata in sede di riforma delle imposte dirette: in merito poi, alla richiesta esenzione del reddito dominicale dei piccoli proprietari coltivatori diretti, hanno ritenuto che la domanda non sia da accogliere, a motivo della particolare caratteristica dell'accertamento catastale.

4. — È stata considerata in Commissione con attenzione la possibile ripercussione sul bilancio dello Stato, almeno nel primo tempo di applicazione, delle norme del disegno di legge.

La franchigia di 240.000 lire, cui nel testo governativo si perveniva in un biennio, sarà accordata per intero fin dal primo anno di applicazione della legge. Essa potrebbe rappresentare una notevole diminuzione di introiti, che sarebbe evitata solo se fossero presentate dichiarazioni veritiere. Nessuna meraviglia che si presentino margini di rischio, essendo il disegno di legge notevolmente innovativo.

Inoltre, secondo quanto si ricava dall'articolo 18, a cominciare dall'esercizio finanziario 1952-53, la finanza iscriverà a ruolo, dalla rata di agosto, i redditi denunciati dai contribuenti, salvo facoltà di rettifica. Si avrà una flessione e in quale misura, nel rendimento dell'imposta per il primo tempo? In altri termini, quale sarà il nuovo gettito? Per le imposte dirette ordinarie, limitatamente alla ricchezza mobile e alla complementare, si sono avuti i seguenti accertamenti di entrata (provvisori) per l'esercizio 1949-50 e sono state fatte le seguenti previsioni di entrata in milioni di lire per l'esercizio 1950-51.

Imposta sui redditi di ricchezza mobile:

	Entrate accertate per l'esercizio 1949 - 50	Entrate previste per l'esercizio 1949 - 50
	—	—
ruoli: versamenti diretti	111.813	129.400
ritenute – salari	.9.548	10.600
Imposta complementare progressiva sul reddito complessivo:		
ruoli	21.624	28.500
ritenute	3.580	3.000
	146.565	171.500

Il Ministro ha dichiarato che « il rischio della possibile diminuzione temporanea del gettito è il prezzo che dobbiamo pagare per una riforma così importante »; e rispondendo in Senato, in sede di richiesta di riduzione delle aliquote, ha espresso la opinione che, sulla base del gettito di competenza per il 1950, la franchigia delle 240.000 lire e le nuove aliquote per la complementare cagioneranno la perdita di circa il 70 per cento del gettito 1950 per questa imposta.

Bisogna tener presente, però che vi è una « riserva », costituita da tutti gli arretrati di imposta che debbono essere definitivamente accertati, e per liquidare i quali deve andare in vigore il disegno di legge; e ve n'è un'altra riguardante l'imposta complementare, la cui iscrizione a ruolo per il corrente anno è stata sospesa, per la parte di competenza e che si dovrà subito mettere a ruolo per evitare che altra volta si formino arretrati, con gli inconvenienti già lamentati; e, infine, che si può contare sull'introito relativo al contenzioso per le imposte indirette.

5. — Un breve commento merita l'articolo 46 (ex 47) del disegno di legge, il quale stabilisce nuovi termini di prescrizione dell'azione della finanza per la rettifica delle dichiarazioni o per l'accertamento dei redditi non dichiarati. Ove la legge venisse pubblicata entro il dicembre 1950, la norma avrebbe efficacia per i redditi da dichiararsi nel 1951,

mentre per i redditi precedenti il termine di rettifica sarebbe quello attualmente vigente. Ciò sarebbe in contrasto con le norme relative alle liquidazioni del contenzioso, le quali si prefiggono appunto lo scopo di sollecitare gli evasori totali o parziali a regolare le loro posizioni, concedendo opportuni beneficî. Onde evitare che la decorrenza dei termini provochi sperequazioni fra chi fino ad oggi ha dichiarato, sia pure in parte, i propri redditi o è stato accertato dalla finanza e chi ancora non è stato identificato o non abbia avuto il reddito rettificato, l'articolo 46 riapre i termini per i redditi conseguiti dal 1947 in avanti. Ma i contribuenti, tuttavia, debbono prendere l'iniziativa prevista dal titolo V, se vogliono goderne i beneficî.

6. — L'articolo 48 del disegno di legge autorizza il Governo a coordinare entro 6 mesi dall'entrata in vigore, in un unico testo, le norme del disegno stesso con quelle del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585. E ciò sarà opera veramente utile onde ridurre i richiami ai precedenti testi legislativi, cosa sempre difficile alla maggior parte dei contribuenti, i quali, quindi, non possono farsi un'idea chiara della legge.

L'affermazione che si avrà fiducia nel contribuente (ripetutamente espressa dal Ministro) e che il contribuente dovrà averla nell'Amministrazione, deve essere accompagnata anche da una formulazione legislativa chiara. Una delle frequenti caratteristiche delle nostre leggi tributarie, purtroppo, è quella della oscura redazione, per cui davanti ad ogni testo legislativo sorgono gli interrogativi, non soltanto dei contribuenti, incerti di fronte alla norma, ma anche dei funzionari, per cui occorrono i chiarimenti e i richiarimenti. Anche questo disegno di legge, francamente, non può dirsi un modello a questo riguardo (59).

7. — Qualche commissario ha espresso il desiderio che il Ministro fornisca al Parlamento qualche elemento sul costo di questa preriforma.

* * *

Onorevoli colleghi! Il disegno di legge che la Commissione ha attentamente esaminato costituisce un buon passo verso la riforma nel campo dell'imposizione diretta, soprattutto riguardo al principio politico e morale che intende affermare. La sua peculiare caratteristica sta proprio nel proposito innovatore del nostro costume fiscale.

Il disegno di legge in esame non ignora affatto che il più efficace strumento atto a forgiare una coscienza tributaria sta in un sistema fondato su poche e bene ordinate imposizioni; non ignora che le cause che in Italia hanno fatto crescere le evasioni sono le aliquote elevate, la difformità del carico tributario aggravata dall'estendersi delle esenzioni oltre che dalla frequente mancanza di norme chiare e precise per definire i tributi, per disciplinarne l'accertamento, la riscossione e il contenzioso. E appunto per questo esso contiene gli elementi preliminari per giungere ad una fondamentale riforma.

La sostituzione del criterio di accertamento del reddito effettivo invece del reddito medio, ottenuto con la dichiarazione annuale del contribuente, positivo atto di responsabilità che deve essere inquadrato nel clima di rinnovati rapporti fra contribuenti e finanza; il maggior riconoscimento del nucleo vitale di reddito in esenzione da imposta diretta, accordato dal disegno di legge; la valorizzazione della nostra maggiore imposta personale conformemente all'indirizzo costituzionale, attraverso una riduzione delle aliquote progressive ad un grado di sopportabilità più aderente a quello reale; i notevoli progressi che l'ordinamento dell'imposizione diretta compie con l'avvicinamento del concetto di reddito fiscale a quello di reddito economico (presupposto non ultimo per l'avvio a bilanci veritieri); la regolamentazione dell'istituto delle addizionali e della sovrimposizione a favore degli enti locali, che aveva notevolmente deformato il funzionamento dell'imposizione diretta statale; la larga possibilità per le pendenze e contestazioni risalenti ai tumultuosi esercizi di guerra e del dopoguerra di definizioni rispondenti all'equità; tutto ciò prova che, nel limite delle cose che possono essere fatte oggi, il disegno di legge predispone le condizioni per più alte riforme e perciò merita sincero riconoscimento; e la maggioranza della Commissione si onora di proporvi l'approvazione dei suoi criteri informatori.

MARTINELLI, *Relatore per la maggioranza.*

(59) Vi sono alcuni articoli (il 1°, il 36°, il 38°, il 42° per esempio) il cui ermetismo può essere diradato solo con un lungo sforzo di pazienza. Non sarebbe il caso di fare in modo che, almeno (vecchio voto!) in calce ai provvedimenti siano riportati chiari e sicuri richiami legislativi?

APPENDICE

TABELLA N. 1.

IMPOSIZIONE SUI REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ COMMERCIALE E INDUSTRIALE

(RICCHEZZA MOBILE CATEGORIA *B*)

(*secondo le aliquote attuali*)

La pressione tributaria è stata calcolata nell'ipotesi che il contribuente abbia moglie con due figli a carico.

All'imponibile vengono applicate le seguenti aliquote relative alle imposte reali:

Imposta erariale	18 %
Imposta comunale sulle industrie, commerci arti e professioni	6,25 %
Addizionale provinciale all'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	10,50 %
Imposta camerale	0,75 %
Contributo E. C. A. (5 per cento delle imposte esclusa la camerale)	1,738 %
Aggio all'esattore (6,12 per cento delle imposte)	2,279 %
Aggio al ricevitore provinciale (0,39 per cento delle imposte non comunali)	0,121 %
TOTALE	39,638 %

Sul reddito imponibile al netto delle imposte precedentemente considerate si applica l'imposta di famiglia.

Per il calcolo dell'imposta di famiglia dal reddito netto così considerato si detrae un ventesimo del reddito con un massimo di 10.000 lire per ciascun *componente* la famiglia.

L'aliquota corrispondente alla classe del valore imponibile va maggiorata del 5 per cento per il contributo E. C. A., il totale va ancora maggiorato dell'aggio all'esattore.

L'imposta di famiglia, è stata calcolata secondo la tabella in vigore per il comune di Roma.

L'imposta complementare progressiva sul reddito viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione di tutti i carichi precedentemente considerati, e la detrazione di un ventesimo per i figli a carico con un massimo di lire 20.000.

TABELLA N. 2.

IMPOSIZIONE SUI REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ COMMERCIALE E INDUSTRIALE

(RICCHEZZA MOBILE CATEGORIA *B*)

(*secondo il disegno di legge sulla perequazione tributaria nel testo approvato dal Senato della Repubblica*)

La pressione tributaria è stata calcolata nell'ipotesi che il contribuente abbia moglie con due figli a carico.

All'imponibile vengono applicate le seguenti aliquote relative alle imposte reali:

Imposta erariale	18 %
Imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	3 %
Addizionale provinciale all'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	1,50 %
Imposta camerale	0,75 %
Contributo E. C. A. (5 per cento delle imposte esclusa la camerale)	1,125 %
Aggio all'esattore (6,12 per cento delle imposte)	1,492 %
Aggio al ricevitore provinciale (0,39 per cento delle imposte non comunali)	0,083 %
TOTALE	25,950 %

Questa aliquota viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione fissa di 240.000 lire.

Sul reddito imponibile, al netto delle imposte precedentemente considerate, si applica l'imposta di famiglia.

Per il calcolo dell'imposta di famiglia, dal reddito netto così considerato si detraggono 36.000 lire per ciascun *componente* la famiglia.

L'aliquota corrispondente alla classe del valore imponibile va maggiorata del 5 per cento per il contributo E. C. A., il totale va ancora maggiorato dell'aggio all'esattore e al ricevitore.

L'imposta di famiglia, la cui aliquota massima non può superare il 12 per cento per i redditi inferiori ai 12 milioni è calcolata secondo la seguente progressività:

fino a L. 500.000	0,5 %
fino a » 1.000.000	1 – %
fino a » 1.500.000	1,5 %
fino a » 2.000.000	2 – %
fino a » 4.000.000	4 – %
fino a » 12.000.000 ed oltre	12 – %

L'imposta complementare progressiva sul reddito viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione di tutti i carichi precedentemente considerati, e cioè la detrazione fissa di 240.000 lire e quella di 108.000 lire per la moglie e i due figli a carico. Le aliquote sono quelle previste all'articolo 18 delle norme sulla perequazione tributaria approvata dal Senato.

L'imposta tabulata viene maggiorata dal contributo E. C. A. e dagli aggi esattoriali.

TABELLA N. 3.

PRESSIONE TRIBUTARIA SUI REDDITI DI CATEGORIA *B*

(CONTRIBUENTE CON MOGLIE E DUE FIGLI)

(calcolata secondo le norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario nel testo approvato dal Senato della Repubblica il 27 ottobre 1950).

REDDITO ACCERTATO		RICCHEZZA MOBILE		IMPOSTA DI FAMIGLIA				COMPLEMENTARE			TOTALE	
		Imponibile	Imposta	Imponibile	Aliquota %	Imposta pura	Imposta comprensiva di aggi e riscossioni E. C. A.	Imponibile	Imposta pura	Imposta comprensiva di aggi e riscossioni E. C. A.	Imposte	Percentuale
L.	300.000	60.000	15.570	—	—	—	—	—	—	—	15.570	5,19
»	400.000	160.000	41.520	10.000	0,5	50	56	10.000	200	224	41.800	10,45
»	500.000	260.000	67.470	80.000	0,5	400	446	80.000	1.600	1.789	69.705	13,94
»	700.000	460.000	119.370	230.000	0,5	1.150	1.282	230.000	4.600	5.144	125.796	17,97
»	1.000.000	760.000	197.220	450.000	0,5	2.250	2.508	450.000	10.890	12.179	211.907	21,19
»	2.000.000	1.760.000	456.720	1.200.000	1,2	14.400	16.048	1.180.000	39.766	44.473	517.241	25,86
»	5.000.000	4.760.000	1.235.220	3.400.000	3,4	115.600	128.831	3.300.000	166.320	186.005	1.550.056	31 —
»	10.000.000	9.760.000	2.532.720	7.100.000	7,1	504.100	561.797	6.600.000	446.160	498.965	3.593.482	35,93
»	20.000.000	19.760.000	5.127.720	14.600.000	12 —	1.752.000	1.952.525	12.600.000	1.132.740	1.266.805	8.347.050	41,74
»	50.000.000	49.760.000	12.912.720	36.800.000	12 —	4.416.000	4.921.433	31.800.000	4.359.780	4.875.782	22.709.935	45,42
»	100.000.000	99.760.000	25.887.720	74.000.000	12 —	8.880.000	9.896.360	64.000.000	12.153.600	13.592.039	49.376.119	49,38

TABELLA N. 4.

PRESSIONE TRIBUTARIA SUI REDDITI DI CATEGORIA *C/1*

(secondo le aliquote attuali)

La pressione tributaria è stata calcolata nell'ipotesi che il contribuente abbia moglie con due figli a carico.

All'imponibile vengono applicate le seguenti aliquote relative alle imposte reali.

Imposta erariale	12 %
Imposta comunale sulle industrie, commercio, arti e professioni	4,90 %
Addizionale provinciale all'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	8,40 %
Contributo E. C. A. (5 per cento delle imposte)	1,265 %
Aggio all'esattore (6,12 per cento delle imposte)	1,626 %
Aggio al ricevitore provinciale (0,39 per cento delle imposte non comunali	0,084 %
TOTALE	28,275 %

Sul reddito imponibile al netto delle imposte precedentemente considerate si applica l'imposta di famiglia.

Per il calcolo dell'imposta di famiglia dal reddito netto così considerato si detrae un ventesimo del reddito con un massimo di 10.000 lire per ciascun componente la famiglia.

L'aliquota corrispondente alla classe del valore imponibile va maggiorata del 5 per cento per il contributo E. C. A., il totale va ancora maggiorato dell'aggio all'esattore ed al ricevitore.

L'imposta di famiglia, è stata calcolata secondo la tabella vigente nel comune di Roma.

L'imposta complementare progressiva sul reddito viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione di tutti i carichi precedentemente considerati e la detrazione per i figli a carico, in ragione di un ventesimo fino ad un ammontare massimo di 10.000 lire.

TABELLA N. 5.

IMPOSIZIONE SUI REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ PROFESSIONALE

(RICCHEZZA MOBILE CATEGORIA *C*/1)

(secondo il disegno di legge sulla perequazione tributaria nel testo approvato dal Senato della Repubblica)

La pressione tributaria è stata calcolata nell'ipotesi che il contribuente abbia moglie con due figli a carico.

All'imponibile vengono applicate le seguenti aliquote relative alle imposte reali.

Imposta erariale	12 %
Imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	2,40 %
Addizionale provinciale all'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni	1,20 %
Contributo E. C. A. (5 per cento delle imposte)	0,78 %
Aggio all'esattore (6,12 per cento delle imposte)	1,002 %
Aggio al ricevitore provinciale (0,39 per cento delle imposte non comunali)	0,055 %
Totale	17,437 %

Questa aliquota viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione fissa di 240.000 lire.

Sul reddito imponibile al netto delle imposte precedentemente considerate si applica l'imposta di famiglia.

Per il calcolo dell'imposta di famiglia dal reddito netto così considerato si detraggono lire 36.000 per ciascun componente la famiglia.

L'imposta di famiglia, la cui aliquota massima non può superare il 12 per cento per i redditi inferiori ai 12 milioni è calcolata secondo la progressività:

fino a L. 500.000	0,5 %
fino a » 1.000.000	1 – %
fino a » 1.500.000	1,5 %
fino a » 2.000.000	2 – %
fino a » 4.000.000	4 – %
fino a » 12.000.000 ed oltre	12 – %

L'imposta complementare progressiva sul reddito viene applicata sul reddito netto dopo operata la detrazione di tutti i carichi precedentemente considerati, cioè la detrazione fissa di 240.000 lire e di 108.000 lire per la moglie e i due figli a carico. Le aliquote sono quelle previste all'articolo 17 delle norme sulla perequazione tributaria approvate dal Senato.

L'aliquota corrispondente al valore imponibile va maggiorata del 5 per cento per il contributo E. C. A., e il totale va ancora maggiorato degli aggi agli esattori e ai ricevitori.

TABELLA N. 6.

PRESSIONE TRIBUTARIA SUI REDDITI DI CATEGORIA *C/1*

(CONTRIBUENTE CON MOGLIE E DUE FIGLI)

(calcolata secondo le norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario nel testo approvato dal Senato della Repubblica il 27 ottobre 1950).

REDDITO ACCERTATO	RICCHEZZA MOBILE		IMPOSTA DI FAMIGLIA				COMPLEMENTARE			TOTALE	
	Imponibile	Imposta	Imponibile	Aliquota %	Imposta pura	Imposta con aggi E. C. A.	Imponibile arrotondato	Imposta pura	Imposta con aggi E. C. A.	Imposte	Percentuale
L. 300.000	60.000	10.462	—	—	—	—	—	—	—	10.462	3,49
» 400.000	160.000	27.899	24.000	0,5	120	134	24.000	480	537	28.570	7,14
» 500.000	260.000	45.336	106.000	0,5	530	591	106.000	2.120	2.371	48.298	9,66
» 700.000	460.000	80.210	270.000	0,5	1.350	1.505	270.000	5.589	6.250	87.965	12,57
» 1.000.000	760.000	132.521	520.000	0,5	2.600	2.898	520.000	13.156	14.713	150.132	15,01
» 2.000.000	1.760.000	306.891	1.340.000	1,3	17.420	19.414	1.320.000	46.332	51.816	378.121	18,90
» 5.000.000	4.760.000	830.001	3.800.000	3,8	144.400	160.927	3.650.000	191.990	214.713	1.205.641	24,11
» 10.000.000	9.760.000	1.701.851	8.000.000	8 –	640.000	713.251	7.200.000	505.440	565.261	2.980.363	29,80
» 20.000.000	19.760.000	3.445.551	16.200.000	12 –	1.944.000	2.166.501	14.000.000	1.318.800	1.474.887	7.086.939	35,40
» 50.000.000	49.760.000	8.676.651	23.000.000	12 –	2.760.000	3.075.896	37.800.000	5.613.300	6.277.662	18.030.209	36,06
» 100.000.000	99.760.000	17.395.151	82.000.000	12 –	9.840.000	10.966.237	71.500.000	14.307.150	16.000.727	44.362.115	44,36

DISEGNO DI LEGGE

TAVOLA DI COMPARAZIONE DEGLI ARTICOLI DEI DIVERSI TESTI

Testo governativo	Testo della Commissione del Senato	Testo approvato dal Senato
TITOLO I.	TITOLO I.	TITOLO I.
1	1 modificato	1 identico
2	2 modificato	2 modificato ancora
3	3 modificato	3 modificato ancora
4	4 modificato	4 testo governativo
5	5 modificato	5 modificato ancora
TITOLO II.	TITOLO II.	TITOLO II.
6	6 testo governativo	6 identico
7	7 testo governativo	7 identico
8	8 modificato	8 identico
9	9 testo governativo	9 identico
10	10 testo governativo	10 identico
11	11 modificato	11 identico
12	12 modificato	12 identico
13	soppresso	soppresso
14	soppresso	soppresso
15	15 modificato	13 identico
	15-*bis*	14 testo Commissione
16	16 modificato	15 modificato ancora
17	17 testo governativo	16 identico
18	18 modificato	17 modificato ancora

Testo governativo	Testo della Commissione del Senato	Testo approvato dal Senato
TITOLO III.	TITOLO III.	TITOLO III.
19	19 modificato	18 identico
20	20 testo governativo	19 identico
21	21 testo governativo	20 identico
22	22 testo governativo	21 identico
TITOLO IV.	TITOLO IV.	TITOLO IV.
23	23 modificato	22 identico
24	24	23 (è il primo comma del testo governativo)
25	25 modificato	24 modificato ancora
26	26 testo governativo	25 modificato
27	27 modificato	26 modificato ancora
28	28 modificato	27 modificato ancora
29	29 testo governativo	28 identico
30	30 testo governativo	29 modificato
31	31 modificato	30 modificato ancora
32	32 modificato	31 modificato ancora
33	33 testo governativo	32 modificato
TITOLO V.	TITOLO V.	TITOLO V.
34	34 modificato	33 modificato ancora (l'ultimo comma è l'articolo 48 del testo governativo)
35	35 modificato	34 modificato ancora
36	36 testo governativo	35 modificato ancora
	36-*bis*	36 modificato

Testo governativo	Testo della Commissione del Senato	Testo approvato dal Senato
—	—	—
37	37 testo governativo	37 modificato
38	38 testo governativo	38 identico
39	39 testo governativo	39 identico
40	40 testo governativo	40 identico
41	41 modificato	soppresso
42	42 modificato	41 identico
TITOLO VI.	TITOLO VI.	TITOLO VI.
43	43 testo governativo	42 modificato
44	44 testo governativo	43 modificato
45	45 testo governativo	44 modificato
TITOLO VII.	TITOLO VII.	TITOLO VII.
46	soppresso	45 nuovo testo
47	47 modificato	46 identico
48	48 testo governativo	divenuto l'ultimo comma dell'articolo 33
		47 (termine per la prima dichiarazione)
		48 (testo unico)

RELAZIONE DI MINORANZA

ONOREVOLI COLLEGHI! — A mo' di proemio della annunciata riforma tributaria, il Governo ha presentato al Parlamento il disegno di legge contenente norme sulla perequazione tributaria e sul rilevamento fiscale straordinario, ed il Senato lo ha approvato, con qualche modifica che non ne turba l'economia sostanziale.

* * *

La minoranza deve preliminarmente osservare che il provvedimento non riesce a soddisfare neppure sotto tale profilo introduttivo. Infatti, se attraverso i suoi articoli si può arrivare a colpire i redditi minori, per contro restano ancora una volta esenti da ogni effettivo proporzionato prelevamento tributario i grandi gruppi industriali e finanziari, in difetto di istrumenti di accertamento a ciò idonei.

Da questa constatazione preliminare consegue subito le necessità, che la minoranza sostiene, di un profondo e sostanziale riesame della legge, il quale del resto risulta inevitabile anche per una lunga serie di gravi osservazioni che qui esponiamo.

* * *

Possiamo subito affermare che il progetto mentre da una parte è insufficiente – cioè là dove aspira a spianare le vie ad una maggior perequazione dei tributi – dall'altra è largo di concessioni non necessarie verso determinate categorie di contribuenti.

L'insufficienza del tentativo di perequazione è manifesto: sia per il cennato ripudio contenuto nel disegno del Governo di ricorrere a più moderni ed efficaci mezzi di accertamento, del resto già in uso nei paesi fiscalmente più progrediti, sia per la mancata revisione delle aliquote di ricchezza mobile, sia per la scelta della curva rappresentativa della progressività dell'imposta complementare.

La incredibile larghezza, per nulla correlativa al fine che il provvedimento si propone, di cui beneficiano alcune categorie di contribuenti, chiaramente determinabili a priori, è contenuta, tra l'altro, nelle disposizioni riguardanti la ricostituzione delle scorte (articolo 11), la riduzione del periodo di ammortamento (articolo 12), la generosità della sanatoria concessa alle evasioni ed alle frodi (articoli 33-41) senza limiti di gravità giuridica e di importanza quantitativa.

Né va esente da critica il Titolo IV, che dispone un rilevamento fiscale straordinario da realizzarsi entro il 1952, senza riferimento ad un antecedente periodo, cosicché coloro che vi avranno interesse dispongono di un ampio preavviso onde provvedere a congrui mascheramenti.

In complesso il provvedimento appare eterogeneo, ottimistico, e frutto di uno studio inadeguato della distribuzione dei redditi nel nostro paese.

Hanno poi trovato posto nel disegno sotto esame norme che tendono a fini assai disparati, e che quindi suscitano accoglienze diverse, così che la mancata prevalenza di un indirizzo ispiratore omogeneo rende impossibile un giudizio di insieme unico.

* * *

Del resto, persino nello ambito di uno stesso titolo trovano ospitalità disposizioni di evidente contraddittorietà.

È infatti evidente che, mentre il principio ispiratore del Titolo I (che finalmente impone l'applicazione della legge Scoccimarro del 1945, n. 585) è pienamente condiviso dalla minoranza, lo stesso non puó dirsi, per le perplessità che suscita, dell'obbligo di rinnovare la dichiarazione prevista ogni anno, fatto indiscriminatamente a tutti i redditieri, con enorme ingombro degli uffici, che restano quello che sono, e cioè in condizione di verificare ed accertare ogni anno i redditi di non più di un quarto dei contribuenti.

Né sembra che i confessati scopi dello schema in esame, cioè quelli di ridurre il campo della evasione e di porre su di un terreno di miglior reciproca fiducia i rapporti tra contribuenti e fisco, siano mai per essere

raggiunti con le norme previste dallo schema stesso. Esso complica assai il meccanismo dell'accertamento, ma non pone a disposizione degli uffici nessun nuovo mezzo che decida il cittadino – anche se recalcitrante – a fare il proprio dovere, indottovi sia da un tal complesso di mezzi di accertamento che gli facciano comprendere che la verità sarà fatalmente acclarata un giorno, sia dalla gravità delle sanzioni che in caso di tentata evasione verranno a colpirlo.

D'altra parte per indurre il contribuente a dichiarazioni veridiche, non basta ritoccare le aliquote della imposta progressiva complementare, che è uno solo dei fattori della tassazione, ed ancora, a giudicare dai gettiti attuali, di assai mediocre rilievo.

Sarebbe necessario ridurre seriamente anche le aliquote di ricchezza mobile in vista, ben inteso di una discriminazione dei redditi in funzione delle loro fonti, e con un alleggerimento dei piccoli e medi redditi che sono tratti da fonti socialmente più degne di considerazione.

Infine è veramente incredibile che si sia scelta, per riassestare la curva delle aliquote dell'imposta complementare, una funzione che smorza rapidissimamente la ragione della progressione. Basti por mente che per un incremento iniziale di reddito di 260.000 lire abbiamo un incremento di aliquota dello 0,50 per cento, mentre ad un pari incremento compreso tra i 400 ed i 500 milioni, corrisponde un incremento di aliquote del 0,0125.

Né va dimenticato che l'aliquota massima del 65 per cento è nel progetto in esame ridotta al 50 per cento, e che si giunge a tale massimo per redditi che superano i 500 milioni annui (!), cioè in zone puramente simboliche dell'imposizione.

La minoranza si riserva pertanto di proporre una funzione più coerente con gli scopi della perequazione fiscale in sede di emendamenti.

* * *

Nel Titolo II (Norme relative alle imposte dirette) va accolta con favore la disposizione tutta dell'articolo 6, tendente a parificare il metodo di accertamento per tutte le imprese che siano in grado di fornire attendibili scritture contabili (per quanto una formulazione più netta possa giovare) e ad imporre all'ufficio l'obbligo di indicare i motivi per i quali non sia stato ammesso l'accertamento in base alle scritture contabili.

Gli articoli 8, 9, 10, 11, 12, 13 regolano la valutazione delle scorte ed il periodo di ammortamento.

Mentre è sostanzialmente da accogliere il principio instaurato dall'articolo 8, maggiori riserve suscita l'articolo 9; specie per quel che riguarda il numero di esercizi nel corso dei quali può rimanere sospeso l'accertamento riguardante il realizzo delle scorte.

Né vanno nascoste le perplessità derivanti dalla disposizione dell'articolo 10 che prevede la commisurazione delle scorte agli inventari degli anni 1937 e 1938, salva la facoltà concessa al contribuente ed all'ufficio di dimostrare che in rapporto a situazioni contingenti la scorta deve essere determinata in misura maggiore o minore.

Infatti, in ragione dello sviluppo dell'industria dal 1937-38 ad oggi, e dato che in realtà le scorte si sono ampliate – in generale – attraverso il reinvestimento degli utili, la disposizione in esame costituisce una deroga al regime fiscale attuale dei redditi.

Ma altre critiche suscita la disposizione stessa per il silenzio in cui lascia la determinazione avvenire delle scorte indispensabili in relazione alla dinamica aziendale.

L'articolo 11 poi presenta un grazioso presente a tutte le aziende che, avendo realizzate le loro scorte nel periodo di guerra, le hanno poi ricostituite con gli utili degli anni successivi al 1945. Infatti è loro concesso in questo caso di valutarle, ai fini fiscali, al prezzo di ricavo o a quello dell'inventario ultimo in cui avevano figurato.

Ora ciò rappresenta una vera e propria franchigia retroattiva, che si applica ad esercizi già chiusi, per i quali l'imposta avrebbe dovuto essere già riscossa, o almeno accertata. E se ciò non si è fatto da parte degli interessati è proprio in virtù di pretestuose contestazioni, che vengono ora premiate con la dispensa dall'imposta.

L'articolo 12 poi, mentre offre equivalente trattamento di favore alle aziende per quel che riguarda gli ammortamenti, introduce nel nostro sistema tributario la compensazione tra perdite e profitti realizzati in esercizi diversi.

Infatti la destinazione di utili attuali a maggiori quote di ammortamento, senza assolvimento di imposta, significa che, se i bilanci futuri si chiuderanno in passivo, l'impresa non sarà più tenuta a pagare quell'imposta, che l'attuale disposizione intende invece apparentemente solo a trasferire nel tempo.

* * *

Infine, trascurando le critiche minori che saranno messe in luce nel corso del dibattito da opportuni emendamenti, il disaccordo della minoranza assume particolare intensità di fronte al Titolo V.

Che all'inizio dell'accertamento della nostra legislazione fiscale sia opportuno normalizzare una situazione tra uffici e contribuente che ha subito le traversie della guerra, della svalutazione e del collasso morale da cui furono colpiti molti italiani e di cui troppi altri profittarono, nessun dubbio.

Ma nel fatto che si arrivi a premiare chi ha evaso più sfacciatamente, condonando sino al 50 per cento dell'imposta dovuta, e scardinando il sistema delle penalità con una totale sanatoria delle stesse, vi è una tale profonda amoralità, che non può non contrastare e con le finalità del disegno di legge e con l'insistente aspirazione del Paese che vuol colpiti evasori e profittatori.

* * *

Perciò la minoranza non può che chiedere il ritorno del disegno di legge in esame alla Commissione per una completa sua revisione alla luce delle considerazioni rapidamente più sopra delineate.

DUGONI E PIERACCINI
Relatori di minoranza.

PAGINA BIANCA

DISEGNO DI LEGGE

APPROVATO DAL SENATO DELLA REPUBBLICA

—

TITOLO I.

NORME SULLA DICHIARAZIONE ANNUALE DEI REDDITI

ART. 1.

La dichiarazione dei redditi soggetti alle imposte dirette è fatta, a decorrere dal 1951, con l'osservanza delle disposizioni del decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585.

Sono abrogati il secondo comma dell'articolo 18 e gli articoli 19, 20, 21 e 24 del decreto sopra citato.

ART. 2.

La dichiarazione deve indicare, per i singoli redditi, la specificazione delle fonti, l'importo lordo, le spese detraibili e l'importo netto, nonché, agli effetti dell'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo, gli oneri deducibili e gli altri titoli di detrazione previsti dalla legge relativa.

Le dichiarazioni sono numerate progressivamente, ed il numero è comunicato al presentatore. Sarà di pubblica ragione, negli uffici distrettuali, l'elenco nominativo, progressivo dei presentatori delle dichiarazioni.

Sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione:

1°) coloro che sono assoggettati all'imposta complementare progressiva sul reddito per redditi di categoria C/2, se il reddito complessivo ai fini di detta imposta non supera le lire 600.000;

2°) coloro il cui reddito complessivo valutabile ai fini dell'imposta complementare sul reddito non supera le lire 240.000, limitatamente ai redditi di terreni ed ai redditi agrari.

Nulla è innovato in materia di valutazione del reddito dominicale dei terreni e dei redditi agrari.

ART. 3.

La dichiarazione deve essere presentata ogni anno, anche se non sono intervenute variazioni nei redditi già accertati.

In caso di omessa dichiarazione, i redditi accertati per l'anno precedente continuano ad essere iscritti a ruolo, aumentati, per i redditi di categoria A, di categoria B, e di categoria C/1, del 10 per cento, salvo la facoltà dell'ufficio di rettificarli.

DISEGNO DI LEGGE

DELLA COMMISSIONE

—

TITOLO I.

NORME SULLA DICHIARAZIONE ANNUALE DEI REDDITI

ART. 1.

Identico.

ART. 2.

Identico.

ART. 3

Identico.

Chi omette di presentare la dichiarazione è punito con l'ammenda da lire 10.000 a lire 100.000, con la riduzione di un terzo per i casi lievi ed il raddoppio per i casi gravi, senza pregiudizio delle altre sanzioni previste, per le singole imposte, dalle disposizioni vigenti, nei casi di mancata e infedele dichiarazione in dipendenza di accertamento o rettifica di ufficio.

La detta ammenda verrà raddoppiata in caso di recidiva e triplicata in caso di recidiva reiterata.

Il decreto o la sentenza di condanna divenuti definitivi verranno pubblicati gratuitamente per estratto nel foglio annunci legali.

ART. 4.

L'azione della finanza per la rettifica dei redditi compresi nelle dichiarazioni presentate tempestivamente e, nei casi di mancata presentazione della dichiarazione, di quelli precedentemente accertati, si prescrive col 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui la dichiarazione fu presentata o doveva essere presentata.

L'azione della finanza per l'accertamento dei redditi non dichiarati dal contribuente, che non abbiano formato oggetto di precedenti accertamenti, si prescrive col 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione doveva essere presentata.

ART. 5.

L'Ufficio distrettuale delle imposte dirette può trasmettere al contribuente, per lettera raccomandata con ricevuta di ritorno, questionari relativi all'accertamento dei redditi, invitandolo a restituirli, debitamente compilati e firmati, in un termine non inferiore a quindici giorni.

Chi non restituisce in termine i questionari o li restituisce con risposte incomplete o non veritiere è punito con l'ammenda da lire 2.000 a lire 50.000.

TITOLO II.

NORME RELATIVE ALLE IMPOSTE DIRETTE

ART. 6.

Le imprese soggette a registrazione ai sensi dell'articolo 2195 del Codice civile, che non siano società od enti tassabili in base a bilancio, possono chiedere che il loro red-

ART. 4.

Identico.

ART. 5.

Identico.

TITOLO II.

NORME RELATIVE ALLE IMPOSTE DIRETTE

ART. 6.

Identico.

dito imponibile sia accertato in base ai risultati delle scritture contabili. A tale fine, devono corredare la dichiarazione con la copia del bilancio e del conto dei profitti e delle perdite, con cui si chiude il loro inventario ai sensi dell'articolo 2217 del Codice civile.

Per le imprese, che non hanno esercitato la facoltà prevista nel comma precedente o che, pur avendo esibito il bilancio e il conto dei profitti e delle perdite, risulti non abbiano tenuto le scritture contabili regolarmente e in modo idoneo per il controllo della veridicità della dichiarazione, gli Uffici delle imposte e gli organi giudicanti determinano l'imponibile in base alla situazione economica dell'azienda desunta dagli elementi e dai dati da essi raccolti. Nell'avviso di accertamento, o in altri avvisi notificati successivamente, e nella decisione gli Uffici delle imposte e, rispettivamente, gli organi giudicanti indicano i motivi per i quali non è stato ammesso l'accertamento in base alle scritture contabili e, in ogni caso, gli elementi che sono serviti per la determinazione del reddito.

ART. 7.

L'articolo 6 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 1° settembre 1947, n. 892, è sostituito dal seguente:

« L'Intendenza di finanza ha facoltà di attribuire la competenza ad eseguire l'accertamento, anziché all'Ufficio delle imposte nel cui distretto si trova la sede legale della società od ente, ovvero il domicilio fiscale dell'imprenditore, all'Ufficio nel cui distretto si trova la sede amministrativa o lo stabilimento principale.

« La facoltà di cui al comma precedente è esercitata dal Ministero delle finanze se la sede amministrativa o lo stabilimento principale si trovano nel distretto di uffici appartenenti a provincie diverse.

« Le disposizioni precedenti hanno effetto, per le società ed enti tassabili in base a bilancio, dai bilanci chiusi posteriormente al 31 dicembre 1946 e, per le altre società e per gli imprenditori individuali, dalle tassazioni relative all'anno 1947, fermi restando, in ogni caso, gli accertamenti divenuti definitivi ».

ART. 8.

La valutazione delle materie prime e delle merci, ai fini della determinazione del reddito imponibile, è fatta in base al minor prezzo tra quello di acquisto o di costo e

ART. 7.

Identico.

ART. 8.

Identico.

quello desunto dall'andamento del mercato alla chiusura dell'esercizio.

Le disposizioni relative alla rivalutazione per conguaglio monetario si applicano anche, fermi restando gli accertamenti divenuti definitivi, alle materie prime ed alle merci, in base ai valori ed alle consistenze quantitative e qualitative risultanti dagli inventari, regolarmente tenuti. Quando, peraltro, il valore di inventario risulti maggiore del prezzo di acquisto o di costo, la rivalutazione per conguaglio monetario si calcola sulla base del detto prezzo.

Nel caso di variazioni quantitative si considera che il realizzo sia avvenuto anzitutto per le merci acquistate in momento più vicino alla data in cui il realizzo ha avuto luogo.

ART. 9.

Nel caso di realizzo, all'infuori della liquidazione della impresa, della scorta di materie prime e di merci indispensabile al normale funzionamento dell'azienda, si considera utile o perdita, ai fini tributari, nei riguardi dei contribuenti che lo abbiano domandato nella dichiarazione relativa al primo esercizio chiuso dopo l'entrata in vigore della presente legge, la differenza tra il ricavato del realizzo e il costo della ricostituzione.

La disposizione del comma precedente si applica anche se la ricostituzione avviene fuori dell'esercizio in cui si è verificato il realizzo, ma non oltre il terzo esercizio successivo, purché l'importo del realizzo sia stato accantonato in un fondo speciale al passivo del bilancio, per essere destinato alla ricostituzione stessa.

In questo caso, la differenza indicata nel primo comma si considera utile o perdita dell'esercizio in cui avviene la ricostituzione.

Gli acquisti successivi al realizzo si imputano alla ricostituzione della scorta indispensabile.

Quando il contribuente ha esercitato la facoltà prevista nel primo comma, la scorta indispensabile è valutata, ai fini tributari, fuori del caso di realizzo, costantemente al prezzo di costo, salva la rivalutazione per conguaglio monetario.

ART. 10.

Agli effetti delle disposizioni contenute nell'articolo precedente, si considera scorta indispensabile al normale funzionamento dell'azienda la media delle consistenze di materie prime o merci risultanti dagli inventari di chiusura degli esercizi 1937 e 1938.

ART. 9.

Identico.

ART. 10.

Identico.

Il contribuente e l'ufficio hanno la facoltà di dimostrare che la consistenza della scorta indispensabile deve essere stabilita in misura maggiore o minore, in rapporto a situazioni contingenti verificatesi negli esercizi presi come base di commisurazione.

La consistenza della scorta indispensabile è ridotta o aumentata in corrispondenza di modificazioni sopravvenute nella potenzialità produttiva o nelle esigenze tecniche dell'azienda.

Per le imprese che hanno iniziata la loro attività dopo il 1° gennaio 1937, la consistenza della scorta indispensabile si determina avendo riguardo a quella delle aziende similari preesistenti.

ART. 11.

Qualora la scorta indispensabile al normale funzionamento dell'azienda, stabilita in conformità dell'articolo 10, sia stata ridotta, per realizzo o perdita, nel periodo dal 1° gennaio 1939 al 31 dicembre 1945 e sia stata ricostituita successivamente a tale periodo e non oltre il 31 dicembre 1951, è consentito di valutare, ai fini della determinazione del reddito imponibile, la scorta ricostituita al prezzo ricavato dal realizzo, ovvero al valore che aveva nell'inventario di apertura dell'esercizio nel quale fu perduta, operandosi, nell'un caso e nell'altro, la rivalutazione per conguaglio monetario del prezzo o valore sopraindicati.

La disposizione del comma precedente si applica a condizione che l'eventuale differenza tra il costo effettivo della ricostituzione ed il valore attribuito in inventario alla scorta ricostituita sia dichiarata dal contribuente entro il 31 dicembre 1951 per i bilanci relativi agli esercizi chiusi prima dell'entrata in vigore della presente legge, e nel termine stabilito per le normali dichiarazioni per i bilanci relativi agli esercizi successivi.

La disposizione del 1° comma si applica anche alle differenze già accertate dall'ufficio, qualora la relativa tassazione venga, su richiesta del contribuente, definita entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge.

ART. 12.

Il periodo di ammortamento dei nuovi impianti costruiti a decorrere dal 1° gennaio 1946, nonché degli ampliamenti, delle trasformazioni e delle ricostruzioni di impianti esistenti, effettuati a decorrere dalla stessa data, può, a richiesta del contribuente, essere ridotto di non oltre due quinti. L'ammontare delle quote di ammortamento relativo al minor

ART. 11.

Identico.

ART. 12.

Identico.

periodo è computato, in aggiunta alle quote normali, nell'esercizio in cui è stata sostenuta la spesa e nei tre esercizi successivi, in misura, peraltro, che, in ciascun esercizio, l'anticipato ammortamento non superi il 15 per cento della spesa.

Il soggetto deve indicare nella dichiarazione le quote di ammortamento anticipato di cui chiede la detrazione dai redditi dichiarati. Per gli esercizi chiusi prima dell'entrata in vigore della presente legge la detrazione è ammessa per i redditi che vengano dichiarati o definiti, a richiesta del contribuente, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge.

ART. 13.

Dal 1° gennaio 1951, i redditi di categoria B e C/1 accertati al nome di persone fisiche sono soggetti all'imposta di ricchezza mobile per la parte eccedente nell'anno l'importo netto di lire 240.000.

Se il soggetto ha redditi classificati in categorie diverse, la detrazione prevista nel comma precedente è concessa una volta sola, venendo imputata prima ai redditi di categoria C/2, poi a quelli di categoria C/1 e, da ultimo, a quelli di categoria B.

ART. 14.

A decorrere dal 1° gennaio 1951 l'imposta speciale prevista dall'articolo 1, terzo comma, del decreto-legge 19 ottobre 1944, n. 384, è soppressa.

ART. 15.

A decorrere dal 1° gennaio 1950, il reddito complessivo è assoggettato all'imposta complementare progressiva sul reddito per la parte eccedente le 240.000 lire.

Con la stessa decorrenza, è ammesso, per ciascun componente la famiglia compresa la moglie non legalmente separata, una detrazione fissa dal reddito complessivo annuo del contribuente di lire 36.000, in sostituzione delle detrazioni previste dall'articolo 2 del decreto legislativo 27 giugno 1946, n. 87.

A formare il reddito complessivo i redditi di ricchezza mobile concorrono per il loro ammontare effettivo, quale risulta prima che siano operate le detrazioni disposte dall'articolo 13.

ART. 16.

L'accertamento ai fini dell'imposta complementare progressiva è di competenza dell'Ufficio distrettuale nella cui circoscrizione il contribuente ha il suo domicilio fiscale.

ART. 13.

Identico.

ART. 14.

Identico.

ART. 15.

Identico.

ART. 16.

Identico.

ART. 17.

A partire dal 1° gennaio 1950, l'imposta complementare progressiva è applicata sul reddito imponibile, al netto delle quote di detrazione per carichi di famiglia, con aliquote progressive funzionanti in modo che al reddito imponibile di lire 240.000 od inferiore, corrisponda l'aliquota del 2 per cento ed ai redditi superiori l'aliquota secondo la seguente progressione, determinata in base alla formula

y (aliquota) $= 0{,}023025 \sqrt{x}$ (reddito in milioni di lire) $- 0{,}0000472\, x + 0{,}00874$:

Reddito imponibile	Aliquota percentuale
240.000	2 —
500.000	2,50
1.000.000	3,17
2.000.000	4,12
3.000.000	4.85
4.000.000	5,46
5.000.000	6 —
6.000.000	6,49
7.000.000	6,93
8.000.000	7,35
9.000.000	7,74
10.000.000	8,11
20.000.000	11,08
30.000.000	13,34
40.000.000	15,25
50.000.000	16,92
70.000.000	19,81
90.000.000	22,29
100.000.000	23,43
150.000.000	28,37
200.000.000	32,49
250.000.000	36,10
300.000.000	39,34
400.000.000	45,04
500.000.000 ed oltre	50 —

Con decreto del Presidente della Repubblica, promosso dal Ministro per le finanze, sarà pubblicata una tabella contenente le aliquote applicabili sui redditi intermedi determinati secondo la formula indicata nel primo comma e recante l'indicazione delle varie cifre di reddito arrotondate, delle rispettive aliquote e dell'imposta corrispondente.

ART. 17.

Identico.

TITOLO III.

NORME SULLA RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE DIRETTE

ART. 18.

Le imposte dirette, accertate in confronto dei contribuenti non tassati in base a bilancio, sui redditi conseguiti in ciascun anno, sono dovute per l'esercizio finanziario avente inizio dal 1° luglio dell'anno successivo.

Anche le imposte accertate in confronto delle società ed enti tassati in base a bilancio sono dovute per esercizio finanziario, considerandosi bilancio di competenza di ciascun esercizio finanziario quello chiuso nel corso dell'esercizio stesso.

Le disposizioni del presente articolo si applicano a partire dall'esercizio finanziario 1952-53.

ART. 19.

Le imposte provvisoriamente liquidate, a carico dei contribuenti non tassati in base a bilancio, sui redditi annualmente dichiarati sono iscritte nei ruoli principali dell'esercizio finanziario cui si riferiscono e sono riscosse nelle sei rate bimestrali comprese nell'esercizio stesso. Le imposte comunque e da chiunque dovute per esercizi anteriori a quello di competenza sono iscritte nei ruoli suppletivi di prima serie, con scadenze bimestrali coincidenti con quelle dei ruoli principali, od in ruoli suppletivi di seconda serie, con scadenza della prima rata al 10 febbraio di ciascun anno. È data facoltà al Ministro per le finanze di disporre, con proprio decreto, da pubblicarsi nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica, che l'emissione dei ruoli delle imposte dirette abbia luogo a periodi successivi, con la riscossione in sei rate a partire da quella di più prossima scadenza.

Rimane ferma la facoltà dell'Intendente di finanza di autorizzare, a mente della disposizione contenuta nell'articolo 24 del testo unico approvato con regio decreto 17 ottobre 1922, n. 1401, modificato dall'articolo 2 del regio decreto-legge 7 dicembre 1933, n. 1762, l'emissione di ruoli strordinari, riscuotibili in sei rate, con inizio da quella di più prossima scadenza.

ART. 20.

Nel caso in cui aziende appartenenti ad imprenditori individuali o costituite in società di tipo diverso da quello per azioni, in acco-

TITOLO III.

NORME SULLA RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE DIRETTE

ART. 18.

Identico.

ART. 19.

Identico.

ART. 20.

Identico.

mandita per azioni o a responsabilità limitata siano comunque conferite in una società tassabile in base a bilancio, la società in cui è avvenuto il conferimento è iscritta a ruolo, in via provvisoria, anche per l'imponibile iscritto o iscrivibile a carico dell'azienda conferita, per l'esercizio in cui il conferimento ha avuto luogo, fino a quando non si siano verificate le condizioni per una iscrizione in dipendenza di accertamento in base a bilancio che comprenda anche il reddito dell'azienda conferita, salvo conguaglio tra l'una e l'altra iscrizione.

La stessa disposizione si applica in caso di concentrazione, limitatamente all'imponibile corrispondente all'azienda concentrata, di cui sia stato effettuato lo sgravio a favore del titolare dell'azienda stessa.

ART. 21.

Con decreto del Presidente della Repubblica, promosso dal Ministro per le finanze, saranno emanate le norme necessarie per la prima applicazione del sistema di riscossione previsto negli articoli 18 e 19.

TITOLO IV.

RILEVAMENTO FISCALE STRAORDINARIO

ART. 22.

Il Ministro per le finanze è autorizzato a disporre entro l'anno 1952 un rilevamento fiscale straordinario per l'identificazione dei contribuenti e dei cespiti produttori di redditi assoggettabili ad imposizione diretta.

ART. 23.

Con decreti del Ministro per le finanze, da pubblicarsi nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica, sono approvati i modelli delle schede di rilevamento e sono stabiliti i termini e le modalità per la consegna ed il ritiro delle schede stesse e per la loro compilazione da parte dei soggetti tenuti a rispondervi.

ART. 24.

Sono assoggettate al rilevamento fiscale le persone fisiche e giuridiche, pubbliche o private, le società di qualsiasi tipo, le associazioni in partecipazione, nonché le associazioni e gli enti di fatto.

Il rilevamento riguarda, secondo le indicazioni della scheda, l'attività esercitata: agricola, commerciale, industriale, professio-

ART. 21.

Identico.

TITOLO IV.

RILEVAMENTO FISCALE STRAORDINARIO

ART. 22.

Identico.

ART. 23.

Identico.

ART. 24.

Identico.

nale, di lavoro dipendente; i redditi di qualsiasi natura, anche se non assoggettati ad imposta, ed i cespiti patrimoniali posseduti.

ART. 25.

L'intestazione della scheda è fatta, per le persone fisiche, dai Comuni e, per gli altri soggetti, dagli Uffici distrettuali delle imposte dirette, in collaborazione con le Camere di commercio per gli esercenti un'attività commerciale od industriale.

Le schede di rilevamento sono consegnate e ritirate, a cura dei Comuni, alla residenza o alla sede dell'intestatario.

I soggetti al rilevamento, ove non abbiano ricevuto la scheda nella loro residenza, sono tenuti a richiederla al Comune, ed, ove la scheda ricevuta non sia stata ritirata, a riconsegnarla al Comune stesso.

ART. 26.

Per la compilazione della scheda, non può essere assegnato un termine minore di 30 giorni dalla consegna. Il termine minimo è elevato a 60 giorni per coloro i quali, al momento del recapito della scheda alla loro residenza, si trovano all'estero, nonché per coloro che, non avendo ricevuto la scheda prima della chiusura dell'operazione, si trovano all'estero al momento di tale chiusura.

ART. 27.

La scheda contiene l'asseverazione delle dichiarazioni in essa contenute, sottoscritta dall'intestatario o da chi legalmente lo rappresenta. Se questi è nella impossibilità di sottoscrivere, la sottoscrizione è fatta da un compilatore, che deve essere persona fornita di capacità giuridica. Egli deve indicare il motivo dell'impedimento della sottoscrizione da parte dell'intestatario della scheda, ed attestare, sotto la propria responsabilità, che le dichiarazioni scritte nella scheda corrispondono a quelle espresse dall'intestatario.

È in facoltà dei Comuni e degli Uffici distrettuali delle imposte dirette di richiedere la presentazione personale dell'intestatario, che non abbia potuto sottoscrivere, e di raccogliere direttamente la dichiarazione.

ART. 28.

I Comuni, prima di inviare ai competenti Uffici distrettuali delle imposte dirette le schede da essi ritirate, controllano i dati

ART. 25.

Identico.

ART. 26.

Identico.

ART. 27.

Identico.

ART. 28.

Identico.

anagrafici esposti nelle schede stesse ed indicano l'ammontare del reddito complessivo accertato, ai fini dell'imposta di famiglia, in confronto di ciascun soggetto compreso nella scheda.

ART. 29.

Il pubblico ufficiale o chiunque sia incaricato del rilevamento fiscale ha il dovere di osservare il segreto su ogni notizia di cui venga a conoscenza in dipendenza dell'esercizio delle sue funzioni; e qualora, violando i doveri inerenti a detto servizio o comunque abusando della sua qualità, riveli notizie relative alla suindicata operazione o ne agevoli in qualsiasi modo la conoscenza, è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni.

Se l'agevolazione è soltanto colposa, si applica la reclusione fino ad un anno.

ART. 30.

Chi rifiuta di ricevere la scheda o di riconsegnarla, o la riconsegna senza alcuna indicazione, o rifiuta di presentare l'asseverazione delle dichiarazioni è punito con la multa da lire 50.000 a lire 1.000.000 e, in casi di eccezionale gravità, anche con la reclusione fino a un mese e con la pubblicazione per estratto della sentenza a spese del condannato.

Chi riconsegna la scheda con risposte incomplete o false alle richieste concernenti le generalità e la residenza del dichiarante, l'attività esercitata e i cespiti posseduti è punito con la multa da lire 50.000 a lire 1.000.000 e, in casi di eccezionale gravità, anche con la reclusione fino ad un mese e con la pubblicazione per estratto della sentenza a spese del condannato, senza pregiudizio delle sanzioni applicabili per la eventuale omissione o infedeltà delle dichiarazioni prescritte ai fini delle singole imposte.

Chi omette di richiedere la scheda o di riconsegnarla nei casi previsti dall'ultimo comma dell'articolo 25 è punito con l'ammenda fino a lire 50.000.

ART. 31.

Chiunque promuove, costituisce od organizza accordi allo scopo di impedire o turbare le operazioni del rilevamento, ovvero pubblicamente istiga coloro che vi sono tenuti a non rispondere al rilevamento o a fare dichiarazioni non vere, è punito con la reclusione da sei mesi a due anni e con la multa da lire 50.000 a lire 500.000.

ART. 29.

Identico.

ART. 30.

Identico.

ART. 31.

Identico.

Quando il fatto è commesso a mezzo della stampa periodica, la reclusione è da nove mesi a tre anni e la multa da lire 100.000 a lire 1.000.000.

Il minimo delle pene previste nei commi precedenti è raddoppiato quando l'accordo o la istigazione abbiano conseguito l'effetto.

Nell'ipotesi prevista nel primo comma può essere inflitta soltanto la pena pecuniaria quando il fatto rivesta carattere di lieve entità.

ART. 32.

Chiunque con qualsiasi mezzo impedisce o turba lo svolgimento delle operazioni di rilevamento è punito con la reclusione da un mese ad un anno e con la multa da lire 20.000 a lire 200.000.

Se il fatto è commesso con abuso dei poteri o con violazione dei doveri inerenti ad una pubblica funzione o ad un pubblico servizio, la pena è della reclusione da sei mesi a due anni e della multa da lire 25.000 a lire 250.000.

TITOLO V.

NORME PER AGEVOLARE LA SISTEMAZIONE DI DETERMINATE SITUAZIONI TRIBUTARIE

ART. 33.

I contribuenti hanno la facoltà di dichiarare entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge, agli effetti delle imposte ordinarie e straordinarie sui redditi, i redditi conseguiti nel 1949 e negli anni precedenti, dei quali sia stata omessa la dichiarazione, e di rettificare in aumento quelli dichiarati o confermati col silenzio, andando esenti da ogni penalità per omessa o infedele dichiarazione.

Quando il contribuente si sia avvalso della facoltà prevista nel comma precedente, non è dovuta imposta per una quota di reddito pari al 50 per cento del reddito indicato nella dichiarazione così presentata. Peraltro, nel caso di dichiarazione in rettifica dei redditi precedentemente dichiarati o confermati col silenzio, tale quota non può eccedere la differenza tra il reddito precedentemente dichiarato o confermato col silenzio e il reddito indicato nella nuova dichiarazione.

Le disposizioni del presente articolo si applicano anche agli accertamenti ed alle rettifiche d'ufficio già notificati e per i quali non sia ancora conclusa nel merito la rela-

ART. 32.

Identico.

TITOLO V.

NORME PER AGEVOLARE LA SISTEMAZIONE DI DETERMINATE SITUAZIONI TRIBUTARIE

ART. 33.

Identico.

tiva contestazione, a condizione che la tassazione sia definita, su richiesta del contribuente, entro il termine indicato nel primo comma.

La facoltà dei contribuenti di dichiarare ai fini del primo comma del presente articolo i redditi conseguiti nel 1949 e negli anni precedenti non preclude l'accertamento da parte dell'ufficio anche prima della scadenza del termine ivi stabilito per la presentazione delle dichiarazioni.

ART. 34.

Il nuovo o maggior carico d'imposta risultante dalle dichiarazioni presentate a mente del primo comma dell'articolo precedente per le annualità arretrate è iscritto provvisoriamente in ruoli riscuotibili in 18 rate bimestrali uguali, a partire da quella scadente il 10 agosto 1951, salvo il disposto del secondo comma dell'articolo 19.

Il termine per ricorrere contro l'iscrizione nei ruoli indicati nel comma precedente decorre dal giorno della notifica della cartella esattoriale.

La rateazione prevista nel primo comma è accordata anche per il maggior carico d'imposta risultante dagli accertamenti definiti ai sensi del terzo comma dell'articolo precedente.

ART. 35.

I contribuenti che, entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, adempiano alle operazioni e formalità prescritte dalle leggi sulle tasse e imposte indirette sugli affari e paghino i tributi, compreso il complemento d'imposta e gli accessori dovuti sui maggiori valori, sono esonerati dal pagamento delle sopratasse e pene pecuniarie comminate per le infrazioni alle leggi medesime.

Le stesse disposizioni si applicano anche nel caso in cui siano in corso accertamenti o contestazioni.

Nei casi previsti dall'articolo 110 del regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3269, la riduzione delle imposte ordinarie, che sarebbe spettata se gli atti e contratti fossero stati sottoposti a registrazione nel termine di legge, è limitata ai tre quarti.

Le disposizioni del presente articolo hanno efficacia per i fatti commessi a tutto il 31 dicembre 1949.

ART. 34.

Identico.

ART. 35.

Identico.

ART. 36.

I contribuenti che entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge paghino le imposte di fabbricazione ed erariali di consumo dovute e per qualsiasi motivo non versate tempestivamente, sono esonerati dal pagamento della indennità di mora e delle pene pecuniarie in cui siano incorsi anteriormente al 31 dicembre 1949.

Le pene pecuniarie contemplate dal presente articolo sono soltanto quelle classificate tali dalla legge 7 gennaio 1929, n. 4.

È data facoltà ai contribuenti di definire a tutti gli effetti le contestazioni pendenti presso le dogane per irregolarità riscontrate nella importazione o destinazione dei pacchidono od alimentari, introdotti in esenzione doganale, ai sensi dei decreti legislativi 26 ottobre 1947, n. 1589, e 11 aprile 1948, n. 462, abrogati dalla legge 3 agosto 1949, n. 622, mediante pagamento, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge, della ammenda di lire 100 per ogni pacco irregolarmente importato o distribuito, sempreché sussista lo scopo assistenziale dell'operazione e sia da escludersi qualsiasi forma di speculazione.

ART. 36.

Identico.

ART. 37.

È data facoltà ai contribuenti di dichiarare all'Ufficio del registro del luogo dove hanno la residenza o la sede, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge, l'ammontare complessivo delle entrate percepite fino al 31 dicembre 1949 e non assoggettate all'imposta generale sull'entrata e di pagare nel termine medesimo la detta imposta in esenzione da ogni penalità.

Il pagamento dell'imposta in tal modo effettuato libera il contribuente entro i termini dell'avvenuta dichiarazione.

ART. 37.

Identico.

ART. 38.

Le pene pecuniarie e le sopratasse previste dagli articoli 12 della legge 12 giugno 1930, n. 742, e 13 del decreto legislativo luogotenenziale 19 ottobre 1944, n. 348, e relative modificazioni e aggiunte, applicabili in dipendenza di decisioni delle Commissioni amministrative per infrazioni commesse a tutto il 31 dicembre 1947, non sono dovute qualora il contribuente effettui il pagamento del complemento di imposta sul maggior imponibile anche oltre il termine stabilito nel primo comma

ART. 38.

Identico.

dell'articolo 37, ma entro trenta giorni a decorrere dalla data nella quale sarà notificata la decisione.

I contribuenti, che per le infrazioni considerate nel comma precedente e a seguito di decisioni notificate dopo il 31 ottobre 1948, abbiano, alla data di entrata in vigore della presente legge, pagato, insieme col complemento di imposta, anche le pene pecuniarie e sopratasse resesi applicabili, possono chiederne la restituzione con domanda da presentare non oltre trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

ART. 39.

Le dichiarazioni previste dal decreto legislativo 11 ottobre 1947, n. 1131, possono essere presentate o rettificate dal contribuente entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, senza incorrere in penalità.

L'importo delle rate già scadute, corrispondenti ai valori dichiarati ai sensi del comma precedente, è iscritto, con una maggiorazione del 2 per cento, in un ruolo straordinario pagabile in unica soluzione.

ART. 40.

Il contribuente che, entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, accetta o concorda gli accertamenti o le rettifiche notificati dall'amministrazione prima di detta data agli effetti delle imposte straordinarie sul patrimonio, è tenuto al pagamento delle penalità previste per la inadempienza nelle quali è incorso, ridotte ad un quinto. Per il pagamento delle rate scadute si applicano le disposizioni del secondo comma dell'articolo precedente.

ART. 41.

Le società non regolarmente costituite, esistenti anteriormente alla data di pubblicazione della presente legge, potranno regolarizzarsi, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge, con atto assoggettato a registrazione entro lo stesso termine, col pagamento della normale imposta di registro, di cui all'articolo 81 della tariffa, allegato *A* alla legge del registro e successive modificazioni, e della normale imposta ipotecaria ridotte a metà, da applicarsi sull'attivo lordo esistente al momento in cui la società si regolarizza.

ART. 39.

Identico.

ART. 40.

Identico.

ART. 41.

Identico.

L'esistenza di società non regolare alla data di pubblicazione della presente legge deve essere provata mediante certificato attestante la iscrizione della società di fatto nel registro delle Camere di commercio, ovvero mediante certificato dell'Ufficio distrettuale delle imposte dirette, attestante l'iscrizione della società di fatto, come tale, nel ruolo dei contribuenti.

Qualora le società commerciali già regolarmente costituite, per le quali, alla data di entrata in vigore della presente legge, sia scaduto il termine fissato dall'atto costitutivo o dallo statuto, deliberino, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della presente legge, un nuovo termine alla loro durata, è dovuta l'imposta proporzionale di registro di lire una per ogni cento lire di capitale versato o sottoscritto.

TITOLO VI.

DISPOSIZIONI RELATIVE ALLA FINANZA LOCALE

ART. 42.

A decorrere dal 1° gennaio 1950 la facoltà di aumentare i tributi di cui all'ultimo comma dell'articolo 332 della legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383, sostituito dall'articolo 25 del decreto legislativo 29 marzo 1947, n. 177, con le aggiunte di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 marzo 1948, n. 261, non può essere esercitata per l'imposta di famiglia e per quella comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni.

Pure a decorrere dal 1° gennaio 1950, la facoltà di cui all'articolo 336 della legge comunale e provinciale 3 marzo 1934, n. 383, sostituito dall'articolo 21 del decreto legislativo 26 marzo 1948, n. 261, non può essere esercitata per l'addizionale provinciale all'imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni.

Restano ferme le supercontribuzioni approvate definitivamente dalla Commissione centrale per la finanza locale o dalle Giunte provinciali amministrative, secondo le rispettive competenze, fino al 30 luglio 1950.

ART. 43.

A decorrere dal 1° gennaio 1952 l'aliquota massima dell'imposta di famiglia è del 12 per cento; e la graduazione dei redditi deve avvenire in modo che l'aliquota massima si applichi ai redditi non inferiori a lire 12 milioni.

TITOLO VI.

DISPOSIZIONI RELATIVE ALLA FINANZA LOCALE

ART. 42.

Identico.

ART. 43.

Identico.

L'imposta è applicata alla quota di reddito eccedente il fabbisogno fondamentale di vita della famiglia.

ART. 44.

L'imposta straordinaria personale sulle spese non necessarie, istituita con decreto legislativo 27 maggio 1946, n. 598, cessa di avere applicazione con l'anno 1951.

TITOLO VII.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

ART. 45.

L'amministrazione finanziaria è autorizzata a liquidare e ad iscrivere a ruolo per il 1951 l'imposta fabbricati, l'imposta per i redditi di ricchezza mobile cat. A, cat. B e cat. C/1, l'imposta complementare, sugli stessi redditi iscritti od iscrivibili a ruolo per l'imposta relativa all'anno 1950, salvo gli effetti delle rettifiche per l'anno 1951 presentate dai contribuenti o promosse dall'amministrazione.

La liquidazione ha carattere provvisorio procedendosi a conguaglio sulla base delle dichiarazioni presentate nell'anno 1951 a norma della presente legge e delle eventuali rettifiche od accertamenti dell'Ufficio.

Le norme previste nei commi precedenti non innovano alle disposizioni in vigore relative alla liquidazione ed alla iscrizione a ruolo dell'imposta per i redditi di ricchezza mobile cat. C/2 e degli enti collettivi tassabili in base a bilancio.

ART. 46.

L'azione della finanza per la rettifica o per l'accertamento ai fini delle imposte dirette ordinarie dei redditi conseguiti negli anni 1947 e seguenti si prescrive trascorsi i termini indicati nell'articolo 4. In nessun caso, però, detto termine di prescrizione potrà scadere prima del 31 dicembre 1951.

Entro lo stesso termine si prescrive l'azione della finanza per la rettifica dei redditi compresi nelle dichiarazioni presentate a monte del primo comma dell'articolo 33.

ART. 47.

La dichiarazione dei redditi prevista dall'articolo 1 per l'anno 1951 è fatta entro il termine fissato con decreto del Ministro per le finanze.

ART. 44.

Identico.

TITOLO VII.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

ART. 45.

Identico.

ART. 46.

Identico.

ART. 47.

Identico.

ART. 48.	ART. 48.
Il Governo della Repubblica è autorizzato entro sei mesi dall'entrata in vigore della presente legge a coordinare il decreto legislativo luogotenenziale 24 agosto 1945, n. 585, con la presente legge e ad emanare un unico testo delle disposizioni contenute nelle due leggi, sentita una Commissione parlamentare composta di cinque senatori e cinque deputati.	*Identico.*