

# Redditi separati dall'attività anche per i piccoli imprenditori

Con l'articolo 7 della Finanziaria 2001 vengono proposte rilevanti novità nel regime impositivo delle imprese individuali e delle società di persone. Questi soggetti, purché si trovino in contabilità ordinaria (anche per opzione), potranno infatti assoggettare il reddito d'impresa all'aliquota proporzionale stabilita per i soggetti Irpeg. Muterebbero quindi in modo radicale le abitudini di questi contribuenti. Infatti:

● oggi l'imprenditore somma il reddito d'impresa ai redditi delle altre categorie e assoggetta il reddito complessivo ad aliquota marginale progressiva;

● con il nuovo meccanismo, invece, l'impresa assume la veste di soggetto fiscale autonomo rispetto alla persona fisica, con il risultato che il reddito complessivo del soggetto, tassato ad aliquota progressiva, non comprenderà il reddito d'impresa, il quale sarà assoggettato separatamente, ad aliquota proporzionale.

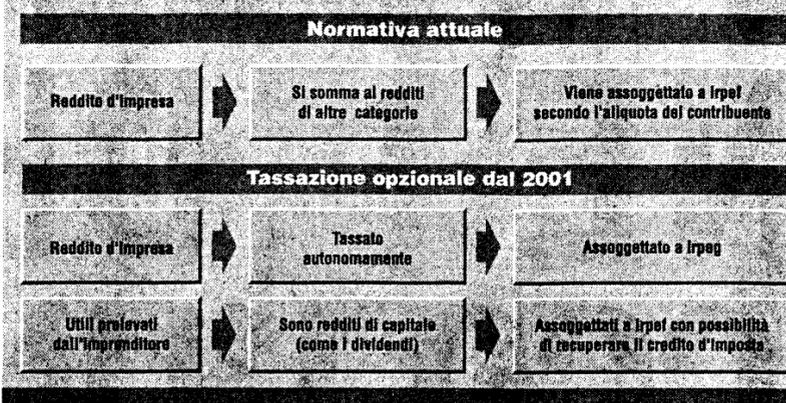
Nei casi in cui l'imprenditore prelevi dal patrimonio dell'impresa utili del periodo d'imposta, questi costituiranno redditi di capitale, come se fossero dividendi percepiti a seguito di distribuzione di un soggetto Irpeg. Questi redditi saranno quindi tassati al momento dell'incasso con le aliquote Irpeg, con la possibilità di scomputare il credito d'imposta pari all'imposta proporzionale assolta dall'impresa (si veda anche il grafico riportato qui accanto).

Il meccanismo che si prospetta nella Finanziaria è analogo per le imprese familiari, le società in nome collettivo e in accomandita semplice. In particolare, per questi soggetti viene meno il principio della "trasparenza" in base al quale i redditi prodotti dalla società o dall'impresa familiare sono attribuiti ai soci o ai collaboratori indipendentemente dalla percezione. Al contrario, il socio o il collaboratore sarà tassato sui redditi percepiti (critico di cassa), come un socio di società di capitali, scomputando il credito d'imposta pari all'imposta proporzionale dovuta dall'impresa familiare o dalla società.

Il nuovo regime, tuttavia, è opzionale e può perciò essere revocato. Al riguardo, va os-

## PASSAGGIO D'IMPOSTA

Il regime di tassazione attuale per imprese individuali e società di persone e quello proposto dalla Finanziaria 2001



servato come la norma afferma che «l'opzione e la revoca sono esercitate nella dichiarazione dei redditi e hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la dichiarazione». La disposizione così proposta appare in linea con il dato letterale del Dpr n. 442/97 in materia di opzioni, ma in contrasto con i relativi chiarimenti forniti dal Ministe-

ro con la circolare 27 agosto 2000, n. 209/E, secondo cui la comunicazione andrebbe effettuata nella dichiarazione «di competenza». Dal tenore letterale della norma, che dispone — ai sensi dell'articolo 102 del Testo unico — il riporto delle perdite nei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quinto, sembra di dedurre che non possa, invece, trovare applica-

zione il comma 1-bis dello stesso articolo 102: il quale consente il riporto illimitato nel tempo per le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta.

Per quanto riguarda la convenienza del nuovo regime, va detto che il vantaggio in termini impositivi che il contribuente potrebbe conseguire va confrontato con adempimenti destinati a diventare

più numerosi e complessi. Nel de-  
— tra  
mecca:  
portare  
gnano p  
avrebbe  
dito c  
margin  
zione l  
— tra  
svantaggi, va consi-  
derato  
occorrerà redigere  
una di  
azione dell'impre-  
sa e u  
della persona fisica  
in cui  
transitare gli eventua-  
li di  
credito  
dovrà  
del pat  
onio net-  
to con  
periodi  
dal nu  
regime; occorrerà,  
inoltre,  
ere memoria delle  
impost  
guidate.

Va  
nunque osservato  
che i  
dall'ev  
uale opzione per il  
me saranno maggio-  
ri nel c  
re non  
te i red-  
sa poic  
conseg  
vidend  
ridurre  
suzione  
all'im

D.D.  
L.M.

# Deduzioni, strada sbagliata per alleviare il peso Irap

DI MAURIZIO LEO

L'imposta regionale sulle attività produttive ha ormai perso la bussola, mentre sempre più incerti e sfumati diventano i contorni costituzionali entro i quali si muove. Com'è noto, la base imponibile dell'imposta è costituita dal valore della produzione netta, che rappresenta anche l'indice di capacità contributiva su cui si fonda la costruzione del tributo.

Questo valore è la risultante della contrapposizione "analitica" tra componenti positivi e componenti negativi; la differenza tra detti elementi dà luogo, appunto, all'ammontare imponibile su cui si applica l'imposta.

In questo assetto non si giustificano (e non sono state finora mai previste) deduzioni dall'imponibile, eccezione fatta per alcune ipotesi marginali, peraltro correlate a regimi agevolativi vigenti anteriormente all'entrata in vigore dell'Irap, descritte nell'articolo 17 del provvedimento istitutivo del tributo.

Appare quindi sorprendente la disposizione contenuta nell'articolo 10 della Finanziaria 2001, secondo la quale determinati ammontari decrescenti (dieci milioni, sette milioni e cinquecentomila, cinque milioni, due milioni e cinquecentomila) dovrebbero andare a ridurre la base imponibile se questa non eccede 350 milioni e 300mila lire.

La finalità che si prefigge la norma è quella di alleviare i contribuenti di minori dimensioni, ma se si intende raggiungere

tale risultato la soluzione adottata non appare giuridicamente corretta. Ciò in quanto la norma proposta rende sempre più labile il rigore scientifico dell'imposta prestando, nel contempo, il fianco a possibili censure di incostituzionalità.

Infatti, se il valore della produzione costituisce il presupposto costituzionale del tributo, non è assolutamente pensabile che importi forfettari, che nulla hanno a che vedere con i costi e le spese occorrenti per la sua realizzazione, vadano, in via legislativa, a decurtarlo.

Solo i costi e le spese specificamente e analiticamente inerenti il valore della produzione hanno diritto di cittadinanza nell'impianto generale del tributo. Per

Costituzionalità a rischio nell'aiuto ai fatturati bassi

questo motivo sono state, ad esempio, escluse dai componenti deducibili per le imprese le perdite su crediti, che costituiscono elementi estranei alla produzione stessa, e non è quindi ammissibile che importi forfettari siano invece ricompresi tra quei componenti.

Inoltre, c'è da fare un'ulteriore considerazione. Le deduzioni, nei diversi comparti dell'ordinamento tributario, sono degli ammontari che assumono rilevanza nella determinazione dell'imponibile solo qualora siano specificamente afferenti a costi e spese documentate o non documentate

sostenute dal contribuente.

Un esempio, in materia di imposte sui redditi, è rappresentato dagli oneri deducibili dal reddito complessivo Irpeg (articolo 10 del Tuir) o dalle deduzioni forfettarie per spese non documentate sostenute dagli autotrasportatori (articolo 79, comma 8, dello stesso Tuir).

Con la norma della Finanziaria 2001, le deduzioni dall'imponibile Irap sono riconosciute non a fronte di spese documentate né a fronte di spese non documentate rappresentando, quindi, un ibrido inusuale nel sistema fiscale.

Pertanto, se l'obiettivo da raggiungere è di ridurre il carico fiscale per le imprese minori è bene che si agisca in un altro modo. Si potrebbe, ad esempio, intervenire direttamente sulle aliquote di imposta prevedendo — come già oggi avviene, seppure in via transitoria — nel comparto dell'agricoltura, riduzioni per le imprese con volumi di affari di minori dimensioni.

Oppure si potrebbe pensare a introdurre specifiche detrazioni d'imposta le quali, operando direttamente sul tributo e non sull'imponibile, non devono trovare la loro legittimazione nell'effettivo sostenimento di spese.

Entrambe queste soluzioni sembrano idonee a superare le problematiche rappresentate e hanno il pregio di evitare la creazione di fantomatiche deduzioni che mal si conciliano con il meccanismo applicativo del tributo; risultando, peraltro, incoerenti con il significato che da sempre a questi componenti ha attribuito il legislatore tributario.

PAOLO ADRIANO STELLA

## Giro di vite sulla valutazione di convegni e attività promozionali del settore farmaceutico

# Congressi a deducibilità dimezzata

stesso articolo, per promuovere e organizzare congressi, convegni e viaggi a essi collegati, siano deducibili nella misura dell'80%, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, a condizione che gli stessi abbiano finalità di rilevante interesse scientifico con esclusione di scopi pubblicitari, in conformità ai criteri stabiliti dal ministero della Sanità con Dm 16 gennaio 1990, n. 79. I farmaci citati, essendo destinati alla protezione della salute pubblica ed essendo come tali sottoposti a una serie di controlli che non permettono di considerarli alla stregua di altri prodotti o servizi, non possono formare oggetto di pubblicità.

Lo stesso Tar Lazio, con la sentenza n. 673 del 18 maggio 1991, rigettando un ricorso proposto av-

verso il Dm 423 del 10 settembre 1989 ebbe modo di precisare il prezzo del prodotto farmaceutico non è liberamente determinato dal gioco di mercato ma si fonda in relazione a un complesso procedimento pubblicistico, insussistente per la maggior parte degli altri prodotti industriali e commerciali. Pertanto, nel caso in cui i congressi perseguano finalità di pubblicità di propaganda di determinati prodotti farmaceutici, verrà meno la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi delle relative spese sostenute. All'interno della Finanziaria 2001 sono state inoltre previste rigide sanzioni (fino a

dieci milioni) per la pubblicità scorretta delle aziende farmaceutiche.

La riduzione al 40% della deducibilità delle spese sostenute dalle aziende farmaceutiche per l'organizzazione dei congressi, convegni e soggiorni, sono deducibili nella misura del 50% del loro ammontare (articolo 50, comma 5, ultimo periodo del Tuir), nel reddito d'impresa, il terzo periodo del comma 2 dell'articolo 74 del Tuir considera spese di rappresentanza (deducibili nel limite di un terzo in cinque

anni), i contributi erogati dalle imprese per l'organizzazione di convegni e simili.

La riduzione al 40% aumenta differenze di trattamento

La riduzione al 40% aumenta differenze di trattamento

È da notare comunque che la norma citata risulta essere formulata in modo diverso rispetto a quella relativa al lavoro autonomo. Ciononostante pare consolidarsi, in

ambito ministeriale, il convincimento di un'attrazione tra le spese di rappresentanza degli oneri sostenuti dalle imprese per la partecipazione a convegni, congressi e simili, comprese quelle di viaggio e soggiorno. E questo sia nel caso in cui il convegno sia organizzato da un soggetto diverso rispetto a chi ha erogato il contributo, sia nel caso in cui, viceversa, le spese siano sostenute per l'organizzazione diretta del congresso. In tal senso la recente risoluzione n. 137 dell'8 settembre 2000 (emanata a fronte di una richiesta di interpello), con la quale sono stati ricondotti tra le spese di rappresentanza, gli oneri relativi al viaggio, al vitto e all'alloggio sostenute da un'impresa commerciale a favore dei propri clienti per la partici-

partecipazione a fiere e mostre organizzate per la presentazione di nuovi prodotti, dopo aver preso atto del superamento delle tesi già sostenute dal Secit in merito alla distinzione tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza in relazione all'oggetto del messaggio (il prodotto ovvero l'impresa), ha ribadito che le spese di rappresentanza inerenti all'attività d'impresa, sono caratterizzate dalla loro «gratuità» ovvero dalla mancanza di corrispettivo da parte dei destinatari di una determinata prestazione.

Vi è da sottolineare comunque che, indipendentemente dalle diverse interpretazioni che producono effetti tributari difformi (piena deducibilità oppure spese di rappresentanza), si viene comunque a creare un trattamento tributario differente rispetto a quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 50 del Tuir con riferimento al lavoro autonomo, a fronte di un'identica situazione oggettiva.