



Roma, lì 22 luglio 2009

Prot. CC/49/09
Prot. AT/1008/09
Prot. MG/09

Prot. BP/09
Prot. AV/1004/09

Egr. dott. **Attilio Befera**
Direttore Agenzia delle Entrate
Via Cristoforo Colombo n. 426 C/D
00145 – Roma

Agenzia delle Entrate - Trasmissione a mezzo fax: 06 50543218

Oggetto: determinazione del valore della produzione ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997 – circolare dell'Agenzia delle entrate n. 36 del 16 luglio 2009 – chiarimenti.

Egr. Direttore,

con la circolare in oggetto, l'Agenzia, da Lei diretta, ha assunto importanti indirizzi interpretativi in relazione alla determinazione della base imponibile IRAP delle società di capitali, in particolare per quanto concerne l'inerenza delle spese.

A tal riguardo, gli orientamenti assunti, che oltretutto - come si dirà *infra* - appaiono non conformi al dettato normativo, sono stati resi noti agli operatori economici con ampio ritardo rispetto al corretto svolgimento degli adempimenti. Le società di capitali, ad aprile, nella generalità dei casi, sono chiamate ad approvare il bilancio con il relativo stanziamento delle imposte. Inoltre, alla data del 16 luglio (giorno in cui è stata resa nota la circolare in oggetto) la maggior parte delle società aveva già effettuato i versamenti a saldo ed in acconto. E' del tutto evidente che la tempistica con cui sono stati resi noti gli indirizzi interpretativi assume fondamentale importanza per quanto concerne l'adempimento spontaneo, tenuto conto che la norma era conosciuta dal 1° gennaio 2008 e la dottrina, da tempo, era orientata su differenti interpretazioni.

Per quanto concerne il merito delle interpretazioni fornite in relazione alla inerenza delle spese, si sottolinea quanto segue.

La circolare trasfonde, di fatto, all'IRAP le limitazioni di alcune spese a deducibilità limitata (autoveicoli, spese telefoniche, ecc.) già previste in materia di imposte dirette. Infatti, nel momento in cui viene affermato che "tali componenti negativi di reddito, **salvo diversa prova analitica dell'inerenza fornita dal contribuente**, assumeranno rilevanza ai fini Irap, quindi, nei limiti rispettivamente previsti dagli articoli 102 comma 9, 108 comma 2 e 164 comma 1 del testo unico delle imposte sui redditi" viene svuotata l'impostazione data dal legislatore alla riforma dell'IRAP riproponendo, nella sostanza, un doppio binario (fiscale e civilistico) anche per tale imposta.

Nella relazione di accompagnamento al disegno di legge (AS n. 1817) di riforma, veniva chiaramente previsto che **"Nel sistema vigente la base imponibile dell'IRAP è percepita come una sorta di "copia" di quella dell'IRES. Il nuovo sistema, invece, segna uno "sganciamento" del tributo regionale dall'imposta sul reddito"**. Appare, pertanto, non conforme al dettato normativo e alla *ratio* sottesa alla riforma del 2008 il porre a carico del contribuente sempre, e comunque, la prova analitica dell'inerenza. Il sindacato che l'amministrazione può condurre in merito alla determinazione dell'IRAP delle società di capitali è circoscritto alla corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione (dei componenti positivi e negativi) previsti dai principi contabili adottati dall'impresa. Il richiamo all'imputazione temporale può essere interpretato alla luce del principio della competenza statuito in relazione alla redazione del bilancio d'esercizio che vede come proprio corollario quello della correlazione dei costi con i ricavi dell'esercizio (o meglio della riferibilità dei costi all'esercizio dell'impresa). Diverso è il principio (fiscale, in materia di imposte dirette) dell'inerenza, non richiamato, neppure indirettamente, dalla normativa IRAP, in base al quale le spese e gli altri componenti negativi sono considerati deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o a beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa. Ancora di diverso profilo sono i beni a deducibilità limitata che il legislatore delle imposte dirette ha disciplinato con il preciso intento di limitare la deducibilità di beni potenzialmente ad uso promiscuo.

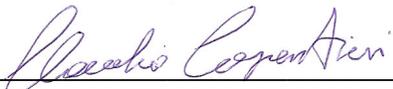
Risulta evidente, quindi, alla luce delle considerazioni svolte, che la traslazione delle norme previste per le imposte dirette, in relazione ai beni a deducibilità limitata, in materia di IRAP non è suffragata dal dettato normativo e neppure dai principi contabili in materia di bilancio.

Si richiede, pertanto, al fine di evitare un inutile e defatigante contenzioso, una ulteriore riflessione in materia. Fermo restando che si è dell'avviso che, in ogni caso, spetterà sempre all'Amministrazione finanziaria fornire prova, ed adeguata motivazione, dei fatti e delle circostanze che portano al disconoscimento di oneri.

Certi della sensibilità alle istanze della piccola impresa e dell'attenzione che sarà posta alla presente, è gradita l'occasione per porgere i più cordiali saluti.

CNA

IL RESPONSABILE
CLAUDIO CARPENTIERI



Casartigiani

IL RESPONSABILE
BENIAMINO PISANO



Confartigianato

IL DIRETTORE
ANDREA TREVISANI



Confcommercio

IL RESPONSABILE
ANTONIO VENTO



Confesercenti

IL RESPONSABILE
MARINO GABELLINI