La determinazione dell'IRAP degli Enti non commerciali

Dr. Nicola Forte

PRESUPPOSTO IRAP ENTI NON COMMERCIALI

Ai sensi dell'**art. 2** del **D.lgs. n. 446/1997** il presupposto dell'IRAP è costituito dall'**esercizio abituale** di un'**attività,** autonomamente **organizzata**, diretta a produrre o scambiare beni o prestare servizi, **ancorché** tale attività **non** abbia carattere **commerciale**.

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA DOVUTA

L'imposta è determinata applicando alla base imponibile l'**aliquota base** del **3,9%.** (art. 16, comma).

Le regioni hanno tuttavia facoltà di variare la stessa (anche in riferimento a particolari settori e categorie di soggetti passivi) fino a un massimo dello 0,92%.

QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE

Affinché l'ente si possa qualificare come "non commerciale", è necessario ricorrere alla verifica prevista dall'**art. 149 del TUIR**, vale a dire sulla base dell'**attività effettivamente svolta**.

Diversamente, si ricorda che nei confronti delle **società sportive dilettantistiche**, non trovano applicazione le disposizioni relative agli ENC di cui agli artt. 143 e ss. del TUIR.

DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE

Le modalità di determinazione della **base imponibile** degli ENC è disciplinata dall'**art. 10**, **commi 1 e 2**, del D.lgs. n. 446/1997.

Sono previste due differenti metodologie di calcolo:

ENC con attività esclusivamente istituzionale	**ENC che svolgono attività commerciali a margine**
METODO RETRIBUTIVO	METODO MISTO (con peculiarità connesse alle modalità di determinazione del reddito applicate)

DEDUZIONI DALLA BASE IMPONIBILE

Il riferimento, in questo caso, è alle deduzioni previste dall'art. 11 del D.lgs. n. 446/97.

- Deduzione dei contributi corrisposti all'INAIL
- Deduzione forfetaria per lavoratori dipendenti (4.600 euro; 9.600 per lavoratori impiegati in particolari regioni)
- Deduzione per contributi relativi a dipendenti a tempo indeterminato
- Deduzione forfetaria (1.800 euro) fino a max. 5 dipendenti [valore della produzione < 400.000 euro]
- Deduzione delle spese sostenute per apprendisti, disabili e addetti alla R&S

Limitatamente ai dipendenti impiegati nell'esercizio dell'attività commerciale

… SEGUE

Le deduzioni forfetarie per dipendenti assunti a tempo indeterminato e quella per i contributi assistenziali e previdenziali sono **alternative** alla deduzione delle spese per apprendisti, disabili, addetti alla R & S, e alla deduzione forfetaria di 1.800 euro per ogni lavoratore dipendente.

DEDUZIONE PER DIPENDENTI IMPIEGATI IN MODO “PROMISCUO”

Con specifico riferimento ai dipendenti impiegati sia nell’attività istituzionale che in quella commerciale, l’importo della deduzione deve essere ridotto sulla base del seguente rapporto:

$$\frac{\text{Proventi “istituzionali”}}{\text{Proventi e ricavi “totali”}}$$

DEDUZIONE AGGIUNTIVA PER I SOGGETTI "MINORI" (ART. 11, C. 4-BIS)

Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) ad e), sono ammessi in deduzione, fino a concorrenza, i seguenti importi:

a) euro 7.350 se la base imponibile non supera euro 180.759,91;

b) euro 5.500 se la base imponibile supera euro 180.759,91 ma non euro 180.839,91;

c) euro 3.700 se la base imponibile supera euro 180.839,91 ma non euro 180.919,91;

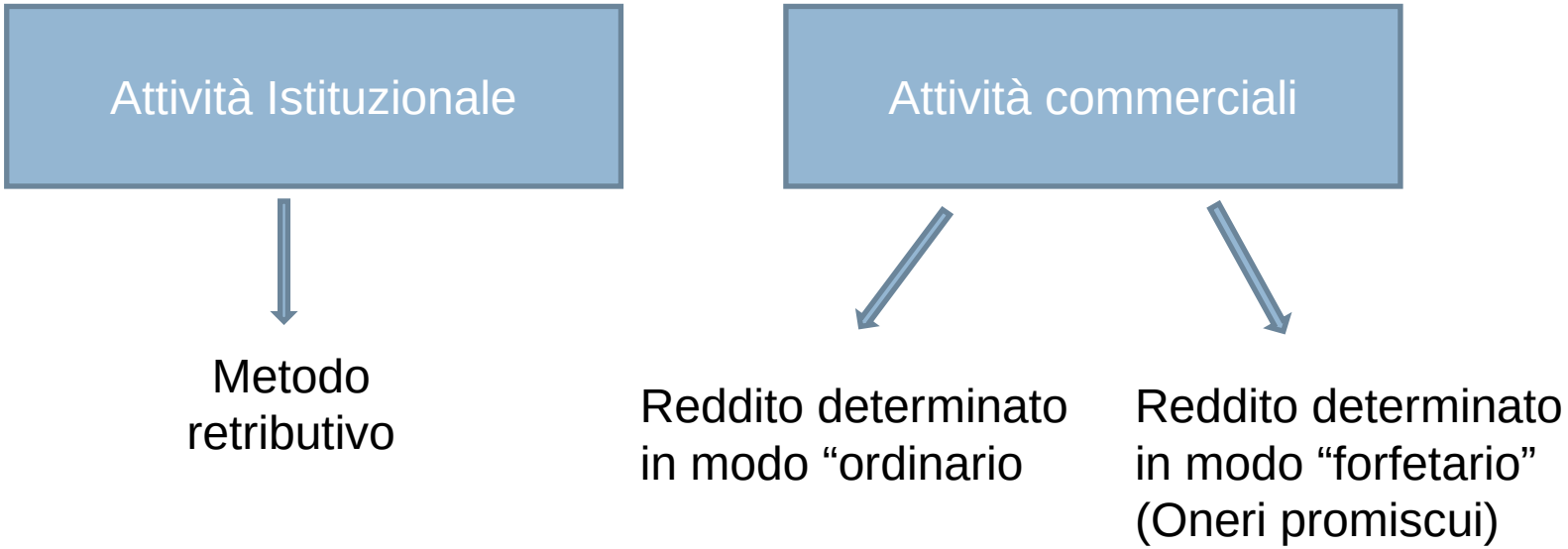
d) euro 1.850 se la base imponibile supera euro 180.919,91 ma non euro 180.999,91.

IL METODO “RETRIBUTIVO”

VALORE DELLA PRODUZIONE =	
+	Retribuzioni spettanti al personale dipendente (criterio di competenza)
+	Redditi assimilati a quello di lavoro dipendente (art. 50 TUIR)
+	Compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli corrisposti per l’assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere
−	Deduzione sulle spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro e addetti alla ricerca e sviluppo (art. 11, comma 1, lett. a) n. 5)
−	Deduzione sulle spese per redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti a ricercatori e docenti all’estero che rientrano in Italia (art. 17, comma 1, D.L. n. 185/2005)
−	Ulteriore deduzione prevista per gli enti minori (art. 11, comma 4-bis , D.lgs. n. 446/1997)

IL METODO “MISTO”

Come si è avuto modo di anticipare, l’applicazione del metodo “misto” comporta la determinazione di due basi imponibili:



VALORE DELLA PRODUZIONE COMMERCIALE (1)

REDDITO DETERMINATO IN MODO “ORDINARIO”

Il valore da assumere è quelle risultate dalle previsioni di cui all’art. 5, comma 1. Vale a dire la **differenza** tra valore e costi della produzione di cui alle lettere **A) e B)** del **CE**, con **esclusione** delle seguenti voci:

9) Costo del personale

10) lett. c) Svalutazione delle immobilizzazioni

10) lett. d) Svalutazione dei crediti

12) Accantonamenti per rischi

13) Altri accantonamenti

VALORE DELLA PRODUZIONE COMMERCIALE (2) VARIAZIONI

Variazioni in aumento

- Costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'art. 50 del TUIR (comprese le collaborazioni coordinate e continuative)
- Costi per lavoro autonomo occasionale compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere
- Utili spettanti agli associati in partecipazione (art. 53, comma 2, lett. c) TUIR)
- Costi per attività commerciali occasionali (art. 67, comma 1, lett. i) del TUIR
- Quota di interessi dei canoni di locazione finanziaria
- Perdite su crediti (art. 101, comma 5, TUIR)
- ICI/ IMU
- Plusvalenze realizzate dalla cessione di immobili patrimonio.

Variazioni in diminuzione

- Utilizzo dei fondi rischi
- Oneri deducibili
- Minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili patrimonio

VALORE DELLA PRODUZIONE COMMERCIALE (3)

VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA =	
	Valore della produzione lorda
−	Deduzione sulle spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro e addetti alla ricerca e sviluppo (art. 11, comma 1, lett. a) n. 5)
−	Deduzione sulle spese per redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti a ricercatori e docenti all'estero che rientrano in Italia (art. 17, comma 1, D.L. n. 185/2005)
−	Deduzione di 1.800 euro per ogni lavoratore dipendente (art. 11, comma 4-bis 1, D.lgs. n. 446/1997)
−	Ulteriore deduzione prevista per gli enti minori (art. 11, comma 4-bis , D.lgs. n. 446/1997)

REDDITO DETERMINATO IN MODO "FORFETARIO"

VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA =	
+	Reddito d'impresa determinato secondo i criteri forfetari (art. 145 TUIR)
+	Retribuzioni spettanti ai lavoratori dipendenti
+	Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (art. 50 TUIR)
+	Compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli corrisposti per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere
+	IP di competenza, compresi quelli "impliciti" nei canoni di leasing
−	Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a), D.lgs. n. 446/1997
−	Deduzione di 1.800 euro per ogni lavoratore dipendente (art. 11, comma 4-bis 1, D.lgs. n. 446/1997)
−	Ulteriore deduzione prevista per gli enti minori (art. 11, comma 4-bis, D.lgs. n. 446/1997)