

# Capitolo 12

## L'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) per gli enti non commerciali

### 12.1 Il presupposto d'imposta

L'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) è stata istituita dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e poi oggetto di successive modifiche normative. Presupposto dell'imposta, il cui periodo coincide con quello valevole ai fini delle imposte sui redditi, è l'esercizio abituale, nel territorio delle regioni, di attività autonomamente organizzate dirette alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi.

L'attività esercitata dagli enti residenti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

L'imposta è determinata applicando al valore della produzione netta l'aliquota prevista, salvo quanto previsto dal comma 1 dell'art. 45 del D.Lgs. n. 446, nonché da leggi regionali o delle Province autonome.

Il modello dichiarativo annuale IRAP, ormai svincolato dal Modello Unico, deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

- enti non commerciali residenti (enti privati, diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali);
- enti non commerciali, società semplici e associazioni equiparate, non residenti, che hanno esercitato nel territorio dello Stato, per un periodo non inferiore a tre mesi, attività rilevanti agli effetti dell'IRAP mediante stabile organizzazione, base fissa, o ufficio o che hanno esercitato attività agricola nel territorio stesso.

Per gli enti non commerciali che svolgono solo attività istituzionale la base imponibile ai fini dell'IRAP si determina con il cosiddetto metodo retributivo.

### 12.2 Modello IRAP 2010 - IRAP 2010 enti non commerciali

In virtù dell'art. 1, comma 52, della L. n. 244 del 2007 (Legge finanziaria 2008), la dichiarazione IRAP non deve essere più presentata con il Modello Unico (si presenta, quindi, in forma separata).

Inoltre, sulla base del decreto attuativo del 11-09-2008, tutti i soggetti IRAP presentano la dichiarazione esclusivamente per via telematica.

Pertanto, per la dichiarazione presentata tramite un ufficio postale da parte dei contribuenti obbligati alla presentazione per via telematica (poiché ritenuta non redatta in conformità al modello approvato) si applica la sanzione da 258 a 2.065 euro.

La dichiarazione IRAP va presentata anche dai soggetti in liquidazione volontaria.

250

Nei casi di fallimento e di liquidazione coatta amministrativa, l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio: in tale ipotesi, l'imposta è determinata secondo le stesse regole applicabili in via ordinaria e il curatore ovvero il commissario liquidatore sono tenuti a presentare la dichiarazione IRAP in relazione ai singoli periodi d'imposta, compresi nell'ambito della procedura, autonomamente considerati.

Il Modello IRAP 2010 deve essere utilizzato per dichiarare l'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta 2009, istituita dal D.Lgs. n. 446/1997.

Presupposto dell'imposta, il cui periodo coincide con quello valevole ai fini delle imposte sui redditi, è l'esercizio abituale, nel territorio delle regioni, di attività autonomamente organizzate dirette alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.

L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

Da tenere presente che i contribuenti soggetti ad IRES per i quali il periodo d'imposta si è chiuso anteriormente al 31 dicembre 2009 devono utilizzare il modello approvato l'anno precedente.

#### **Termine di presentazione del Modello IRAP**

La dichiarazione IRAP deve essere presentata entro i termini previsti dal d.P.R. n. 322/1998.

In particolare:

- per le persone fisiche, le società semplici, le società in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché per le società e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR, il termine è fissato al 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- per i soggetti ad IRES, il termine è fissato nell'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Ai fini dell'adempimento della presentazione, non assume quindi rilevanza la data di approvazione del bilancio o del rendiconto, ma solo la data di chiusura del periodo d'imposta.

Ad esempio, un ente, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dovrà presentare la dichiarazione per via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato o società del gruppo, entro il 30 settembre 2010. Un ente invece con periodo d'imposta 1/7/2009 - 30/6/2010, dovrà presentare la dichiarazione IRAP 2010 per via telematica entro il 31 marzo 2011.

Nel caso di presentazione per via telematica, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa mediante procedure telematiche e precisamente nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate (in tal senso si veda la circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002).

Infine, le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

#### **Quadro IE - enti non commerciali**

Il quadro IE va utilizzato dagli enti non commerciali e equiparati per la determinazione del valore della produzione relativo all'anno 2009 ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

L'imposta è determinata applicando al valore della produzione netta l'aliquota del 3,9%, salvo quanto previsto dal comma 1 dell'art. 45 del D.Lgs. n. 446/1997, nonché da leggi regionali o delle Province autonome.

Il presente quadro deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

- Enti privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e enti pubblici non tenuti alla compilazione del quadro IK e del quadro IC;
- Enti non commerciali, compresi i *trust*, società semplici e associazioni equiparate, non residenti che hanno esercitato nel territorio dello Stato, per un periodo non inferiore a tre mesi, attività rilevanti agli effetti dell'IRAP mediante stabile organizzazione, base fissa o ufficio ovvero che hanno esercitato attività agricola nel territorio stesso.

Per gli enti residenti, l'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

In mancanza delle predette forme (atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata), l'oggetto principale dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata.

Ai fini della qualificazione dell'ente, quindi, occorre anzitutto avere riguardo alle previsioni contenute nello statuto, nell'atto costitutivo o nella legge.

Nell'ipotesi in cui i menzionati atti prevedano lo svolgimento di più attività, di cui alcune di natura commerciale e altre di natura non commerciale, per la qualificazione dell'ente occorre fare riferimento all'attività che per lo stesso risulta essere essenziale, vale a dire quella che gli consente il raggiungimento degli scopi primari e che tipizza l'ente medesimo.

Pertanto, ancorché dichiarati finalità non lucrative, l'ente è considerato commerciale se l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura commerciale.

La qualifica di ente non commerciale, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va comunque verificata, ai sensi dell'art. 149 del TUIR, sulla base dell'attività effettivamente svolta.

Per gli enti non residenti, l'oggetto principale è in ogni caso determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.

Il quadro IE è suddiviso nelle seguenti sei sezioni:

### Sezione I - Attività non commerciale

La sezione I va compilata per la determinazione del valore della produzione relativa all'attività non commerciale degli enti, residenti e non residenti, non commerciali.

A tal fine vanno indicati:

- nel **rigo IE1**, le retribuzioni spettanti al personale dipendente, da assumere in misura pari all'ammontare imponibile ai fini previdenziali;
- nel **rigo IE2**, le somme e le indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, escluse le remunerazioni dei sacerdoti e gli assegni a esse equiparati.

I compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente a meno che non sono rese da un soggetto (residente o non residente) nell'ambito della propria attività artistica o professionale;

Nel **rigo IE3**, i compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli corrisposti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Se l'ente esercita anche attività considerate commerciali, l'ammontare delle retribuzioni e degli altri compensi da indicare nei predetti righe deve essere ridotto dell'importo che si riferisce alle attività commerciali.

Qualora gli emolumenti non siano specificatamente riferibili alle attività commerciali, il suddetto ammontare è ridotto dell'importo forfetariamente imputabile alle attività commerciali determinato in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi alle attività commerciali rilevanti ai fini dell'IRAP e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

253

Non concorrono a formare la base imponibile gli emolumenti relativi a dipendenti o collaboratori che prestano servizio in uffici operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi fuori dal territorio nazionale.

Nel **rigo IE4**, va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti ai ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia, ovvero ai ricercatori e docenti che rientrano in Italia, allorché ricorrano le condizioni previste dalla norma;
- in **colonna 2**, le deduzioni previste dall'art. 11, comma 1, lett. a), n. 5 del D.Lgs. n. 446/97: Deduzione delle spese relative agli apprendisti, ai disabili, al personale impiegato con contratto di formazione e lavoro e al personale addetto alla ricerca e sviluppo;
- in **colonna 3**, il totale delle deduzioni di cui alle colonne 1 e 2.

Nel **rigo IE5**, va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei righe da IE1 a IE3 e l'importo del rigo IE4, colonna 3.

Nel caso in cui le deduzioni di cui a colonna 1 e colonna 2 del rigo IE4 riguardino soggetti impiegati sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, deve essere indicata in tale sezione solo la quota degli stessi riferibile all'attività istituzionale, determinata in base al rapporto sopra indicato (vale a dire, ammontare dei ricavi e proventi relativi alle attività commerciali diviso ammontare complessivo dei ricavi e proventi).

## Sezione II - Attività commerciale

La sezione II va compilata dagli enti non commerciali che svolgono anche attività commerciale.

Ai fini IRAP, sono attività commerciali quelle considerate tali anche ai fini IRES.

In particolare, è considerata attività commerciale quella che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 55 del TUIR.

Ai sensi dell'art. 143, comma 1, del TUIR, non costituiscono attività commerciali le prestazioni di servizi, non rientranti nell'art. 2195 c.c., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Per gli enti non commerciali di tipo associativo non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, sempre che la stessa sia esercitata in conformità alle finalità istituzionali e in assenza di una specifica corrispettività. Conseguentemente, le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il valore della produzione.

Per particolari tipologie di enti associativi non commerciali, non si considerano attività commerciali specifiche cessioni di beni e prestazioni di servizi, nel rispetto delle condizioni stabilite dall'art. 148, commi 3, 5 e seguenti, del TUIR.

Alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), con esclusione delle società cooperative, comprese quelle sociali, si applica l'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 446 relativamente alle attività istituzionali.

Le attività connesse, pur non concorrendo alla formazione del reddito, sono considerate commerciali ad ogni altro effetto; pertanto, ai fini della determinazione della base imponibile IRAP si applicano per tali attività i criteri di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 446/97.

La sezione deve essere compilata anche dagli enti non commerciali che per l'anno 2009 determinano il reddito d'impresa avvalendosi di regimi forfetari e che **non hanno** optato per la determinazione del valore della produzione rilevante ai fini dell'IRAP secondo le regole previste dall'art. 17, comma 2, del D.Lgs. n. 446/97.

Ai sensi dell'art. 5, comma 1, del D.Lgs. n. 446/97, la base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'art. 2425 c.c. con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12), e 13), così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.

Relativamente agli accantonamenti per rischi e oneri, qualora privilegiando il criterio della classificazione per natura dei costi, tali poste vengano imputate ad altre voci dello schema di conto economico, le stesse non potranno comunque essere portate in deduzione.

Ne consegue che eventuali accantonamenti imputati a voci diverse da B12 e B13 non possono beneficiare di un trattamento differenziato e, conseguentemente, non possono essere portate in deduzione ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

I corrispondenti costi risulteranno, invece, deducibili dalla base imponibile IRAP solo al momento dell'effettivo sostenimento e sempre che riconducibili a voci dell'aggregato B rilevanti nella determinazione della base imponibile IRAP (circolare n. 12 del 19 febbraio 2008, paragrafo 9.2).

Tra i componenti negativi non si considerano comunque in deduzione: le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'art. 2425 c.c., nonché i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'art. 11 del D.Lgs. n. 446/97; la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto; le perdite su crediti; l'ICI.

I contributi erogati in base a norma di legge, concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile IRAP, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili, e sempre che l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale (come nel caso, ad esempio, dei crediti d'imposta concessi per l'incremento della base occupazionale).

Concorrono, in ogni caso, alla formazione del valore della produzione, le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Si precisa che il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene (circolare n. 27 del 26 maggio 2009 par. 2.4).

Sono, comunque, ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a 1/18 del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico.

I componenti positivi e negativi classificabili in voci del conto economico diverse da quelle indicate al comma 1 dell'art. 5 concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.

Può essere, ad esempio, il caso dei resi e degli sconti, riferiti a vendite di merci di precedenti esercizi, classificati nella voce E21 del conto economico; oppure, delle rivalutazioni di carattere straordinario delle rimanenze di magazzino, conseguenti al mutamento del criterio valutativo in precedenza adottato, classificate nella voce E20.

I risarcimenti assicurativi conseguenti ad eventi estranei rispetto alla gestione ordinaria (ad es. incendio) che hanno determinato una perdita del-



le giacenze di magazzino, classificati nella voce E20 del conto economico, concorrono a formare la base imponibile IRAP anche se percepiti nello stesso periodo d'imposta in cui si è verificata la perdita dei beni (risoluzione n. 294 del 18 ottobre 2007).

Indipendentemente dalla effettiva collocazione nel conto economico, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.

Il costo sostenuto per l'impiego di personale in base a contratto di lavoro interinale è deducibile solo per l'importo che eccede gli oneri retributivi e contributivi.

Gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile.

Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione.

Se non è stato redatto lo schema di bilancio CEE, occorre tenere conto delle istruzioni che seguono.

Per la compilazione dei righi della sezione II, vanno indicati i valori contabili dei componenti positivi e negativi rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile IRAP; nel caso in cui il conto economico non risulti redatto secondo lo schema previsto dall'art. 2425 c.c., occorre procedere alla riclassificazione dei componenti secondo il suddetto schema.

In particolare, indicare:

- nel **rigo IE6**, ricavi delle vendite di beni e delle prestazioni di servizi oggetto dell'attività esercitata;
- nel **rigo IE7**, l'importo complessivo delle variazioni dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno;
- nel **rigo IE8**, l'importo delle variazioni dei lavori in corso su ordinazione; in caso di valore negativo (rimanenze finali inferiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno;
- nel **rigo IE9**, gli incrementi delle immobilizzazioni per lavori interni;
- nel **rigo IE10**, gli altri ricavi e proventi ordinari, inclusi i contributi in conto esercizio;
- nel **rigo IE11**, il totale dei componenti positivi indicati nei righi da IE6 a IE10;
- nel **rigo IE12**, i costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;
- nel **rigo IE13**, i costi per servizi;



- nel **rigo IE14**, i costi per il godimento di beni di terzi;
- nel **rigo IE15**, gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali;
- nel **rigo IE16**, gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali;
- nel **rigo IE17**, l'importo complessivo delle variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; in caso di valore positivo (rimanenze finali superiori a quelle iniziali), l'importo deve essere preceduto dal segno meno;
- nel **rigo IE18**, gli oneri diversi di gestione;
- nel **rigo IE19**, il totale dei componenti negativi indicati nei rigi da IE12 a IE18.

Nei rigi da IE20 a IE27 vanno indicate le variazioni in aumento.

In particolare, indicare:

- nel **rigo IE20**, i componenti negativi indeducibili di cui all'art. 11, comma 1, lettera b) del D.Lgs. n. 446/97, qualora contabilizzati in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini IRAP. In particolare indicare: i costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere; i costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto nell'ambito della propria attività artistica o professionale; gli utili spettanti agli associati in partecipazione; i costi per attività commerciali occasionali.
- nel **rigo IE21**, la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria;
- nel **rigo IE22**, le perdite su crediti;
- nel **rigo IE23**, l'ICI;
- nel **rigo IE24**, le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Si precisa che il valore da assumere ai fini della determinazione delle plusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene circolare n. 27 del 26 maggio 2009 par. 2.4);
- nel **rigo IE25**, le quote indeducibili dell'ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi di impresa e a titolo di avviamento. Tali quote sono ammesse in deduzione in misura non superiore a 1/18 del costo indipendentemente dall'imputazione a conto economico;
- nel **rigo IE26, colonna 1**, le quote delle plusvalenze o delle altre componenti positive conseguite fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, la cui tassazione sia stata rateizzata in applicazione della precedente disciplina; in **colonna 2**, oltre agli importi di colonna 1,

le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nella sezione, tra le quali, a titolo meramente esemplificativo:

- le spese per il personale dipendente e assimilato, comprese quelle sostenute per l'impiego di personale dipendente di terzi distaccato presso l'impresa, qualora classificato in voci diverse da quella di cui alla lettera B), numero 9), del conto economico;
- l'importo delle plusvalenze derivanti dal realizzo di beni strumentali, ove non imputato nella voce A5 del conto economico;
- i maggiori ricavi non annotati nelle scritture contabili conseguenti all'adeguamento agli studi di settore ai sensi dell'art. 2 del d.P.R. n. 195 del 1999, indicati nella colonna 1 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro;
- i contributi erogati in base a norma di legge qualora non contabilizzati in una delle voci del conto economico rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile;
- le quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali indeducibili (circolare n. 36 del 16 luglio 2009 par. 1.3).
- nel **rigo IE27**, il totale delle variazioni in aumento indicate nei rigi da IE20 a IE26, colonna 2.

Nei rigi da IE28 a IE31 vanno indicate le variazioni in diminuzione.

In particolare, indicare:

- nel **rigo IE28**, i costi effettivamente sostenuti al verificarsi di eventi per i quali, in precedenti esercizi, sono stati contabilizzati nel passivo dello stato patrimoniale fondi per rischi e oneri, sempreché detti costi rientrino tra quelli rilevanti nella determinazione della base imponibile IRAP (circolare n. 12 del 19 febbraio 2008, paragrafo 9.2). Ovviamente, detti oneri non sono più deducibili qualora siano stati già dedotti nei precedenti esercizi, in sede di iscrizione dei relativi fondi;
- nel **rigo IE29**, le minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa. Si precisa che il valore da assumere ai fini della determinazione delle minusvalenze è rappresentato dal valore fiscale del bene (circolare n. 27 del 26 maggio 2009 par. 2.4);
- nel **rigo IE30, colonna 1**, le quote dei componenti negativi sostenuti fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, la cui deduzione sia stata rinviata in applicazione della precedente disciplina.

In **colonna 2**, vanno indicate, oltre all'importo di colonna 1, le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate nella sezione, tra le quali, a titolo meramente esemplificativo:

- l'importo delle minusvalenze derivanti dal realizzo di beni strumentali, ove non imputato nella voce B14 del conto economico;
- il premio riconosciuto per l'arresto temporaneo dell'attività di pesca, qualora contabilizzato tra i componenti positivi;
- gli importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) nonché la quota parte del corrispettivo ricevuto, in caso di lavoro interinale, corrispondente al rimborso dei costi retributivi e contributivi;
- le insussistenze e le sopravvenienze attive relative a componenti del conto economico di precedenti esercizi non rilevanti ai fini della base imponibile IRAP (come nel caso di fondi per rischi e oneri non dedotti rivelatisi esuberanti);
- le indennità di trasferta, previste contrattualmente, erogate da imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'art. 51, comma 5, del TUIR, qualora contabilizzate nella voce B9 del conto economico;
- le maggiori quote di ammortamento derivanti dal mancato riconoscimento fiscale delle svalutazioni imputate in bilancio e le quote di ammortamento non dedotte in applicazione della previgente disciplina, perché eccedenti i limiti fiscalmente ammessi; tali quote sono deducibili a partire dall'esercizio successivo a quello in cui si conclude l'ammortamento contabile, nei limiti dell'importo derivante dall'applicazione dei coefficienti tabellari previsti dal d.m. 31 dicembre 1988 (circolari n.27 del 26 maggio 2009 par. 2.1 e n.36 del 16 luglio 2009 par. 2.1).

Nel **rigo IE31**, il totale delle variazioni in diminuzione indicate nei righe da IE28 a IE30, colonna 2.

Nel **rigo IE32**, va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti ai ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia (ai sensi dell'art. 3 del d.l. n. 269/2003), ovvero ai ricercatori e docenti che rientrano in Italia (ai sensi dell'art. 17, comma 1, del d.l. n. 185/2008), allorché ricorrano le condizioni previste dalla normativa;
- in **colonna 2**, le deduzioni previste dall'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446/97: Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo;
- in **colonna 3**, il totale delle deduzioni di cui alle colonne 1 e 2.

Nel **rigo IE33**, va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei rigi IE11 e IE27 e la somma degli importi dei rigi IE19, IE31 e IE32, colonna 3.

### Sezione III - Soggetti in regime forfetario

La sezione III è riservata agli enti e associazioni che si avvalgono ai fini dell'IRES di un regime forfetario di determinazione del reddito (quali le associazioni sportive dilettantistiche di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, le *associazioni senza scopo di lucro, le pro loco, le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo per l'attività di assistenza fiscale di cui all'art. 78 della legge n. 413 del 1991 e i soggetti che esercitano "altre attività agricole"* di cui all'art. 56-bis del TUIR) e che si avvalgono della facoltà di determinare il valore della produzione secondo le disposizioni dell'art. 17, comma 2, del D.Lgs. n. 446.

Tale previsione si rende applicabile anche agli enti che, ai fini dell'IRES, si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 145 del TUIR.

Per i soggetti che compilano la presente sezione, il valore della produzione è costituito dal reddito d'impresa, forfetariamente determinato, aumentato dell'importo delle retribuzioni e degli altri compensi di lavoro nonché degli interessi passivi.

A tal fine, indicare:

- nel **rigo IE34**, l'importo del reddito d'impresa determinato forfetariamente per il periodo 2008. Per i soggetti che determinano il reddito in base al regime forfetario di cui al citato art. 145 del TUIR, non concorrono a formare il valore della produzione i dividendi e gli altri proventi finanziari indicati al rigo RG10 della dichiarazione dei redditi;
- nel **rigo IE35**, l'ammontare delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente; l'ammontare dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi; l'ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, compresi quelli a fronte dell'assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'art. 67, comma 1, lett l) del TUIR. Nel caso in cui le retribuzioni e gli altri compensi siano attribuiti a soggetti impiegati anche in attività istituzionali, deve essere indicata in tale sezione solo la quota riferibile alle attività commerciali;
- nel **rigo IE36**, l'ammontare degli interessi passivi di competenza del 2009 (compresi quelli inclusi nei canoni di locazione finanziaria).

Nel **rigo IE37**, vanno indicate le deduzioni previste dall'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446/97: *Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo.*

Nel **rigo IE38**, va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra la somma degli importi dei rigi da IE34 a IE36 e l'importo di rigo IE37.

### Sezione VI - Valore della produzione netta

La sezione VI va utilizzata per la determinazione del valore della produzione netta.

- in **colonna 1**, l'ammontare del valore della produzione così come risultante dalle precedenti sezioni, aumentato (ovvero diminuito qualora negativo) dell'importo di colonna 3 "Recupero deduzioni extracontabili" dell'apposito rigo posto all'inizio del quadro;
- in **colonna 2**, va indicata la quota del valore della produzione derivante da attività svolte all'estero, mediante stabile organizzazione, da parte di soggetti residenti, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi (non assoggettabile a tassazione per mancanza del presupposto territoriale);
- in **colonna 3**, la differenza tra l'ammontare di colonna 1 e quello di colonna 2.

Nel **rigo IE53**, va indicato il totale degli importi di segno positivo indicati nei rigi da IE47 a IE52.

Nel **rigo IE54**, va indicata la quota del valore della produzione attribuita al contribuente che partecipa a un GEIE (gruppo economico di interesse europeo). Tale quota è attribuita al netto delle deduzioni spettanti, ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 446/97. In caso di valore negativo l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno meno.

Nel **rigo IE55**, va indicato, in **colonna 2**, l'importo dell'ulteriore deduzione di cui al comma 4-bis dell'art.11 del D.Lgs. n. 446/97 riferibile proporzionalmente al valore della produzione di cui al rigo IE53, colonna 3, e, in **colonna 1**, la quota di detta deduzione riferibile proporzionalmente al valore della produzione attribuita dal GEIE di cui al rigo IE54. La ripartizione proporzionale dell'ulteriore deduzione si effettua solo se entrambi gli importi dei rigi IE53 e IE54 sono di segno positivo.

Tale deduzione, ai sensi art. 11, comma 4-bis, del D.Lgs n. 446, spetta a condizione che l'importo di rigo IE53 colonna 1, aumentato (o diminuito) di quello di rigo IE54, non superi € 180.999,91 e si applica nelle seguenti misure:

### Deduzioni

#### Base imponibile Deduzione

fino a 180.759,91		7.350
oltre 180.759,91	e fino a 180.839,91	5.500
oltre 180.839,91	e fino a 180.919,91	3.700
oltre 180.919,91	e fino a 180.999,91	1.850

In caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, gli importi delle deduzioni e della base imponibile sono ragguagliati all'anno solare.

Nel **rigo IE56**, va indicato l'ammontare della deduzione di cui all'art. 11, commi 4-bis.1, del D.Lgs.n. 446: *Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo*:

Nel **rigo IE57** va indicato:

- in **colonna 3**, la differenza tra l'importo di rigo IE53, colonna 3, e la somma degli importi dei righi IE55, colonna 2, e IE56; nel caso in cui il risultato è negativo, indicare 0;
- in **colonna 1**, la quota dell'importo di colonna 3 relativa all'esercizio di attività agricole rientranti nei limiti dell'art. 32 del TUIR, assoggettabile all'aliquota dell'1,9% ai sensi dell'art. 45, comma 1, del D.Lgs. n. 446/97, ovvero assoggettabile alla diversa aliquota prevista dalla normativa regionale;
- in **colonna 2**, la quota dell'importo di colonna 3, assoggettabile ad aliquota ordinaria del 3,9% o ad altre aliquote previste da leggi regionali.

Copyright © ESSELIBRI S.p.A.



Copyright © Esselibri S.p.A.