

ENTI NON COMMERCIALI

Dalla Legge di stabilità una riduzione IRAP “dimezzata” per gli enti non commercialidi **Guido Martinelli e Marta Saccaro**

Il dibattito in corso sul testo definitivo della Legge di stabilità per il 2015 per quanto riguarda le novità in materia di IRAP induce a qualche riflessione in relazione alle conseguenze delle novità sulla disciplina dell'imposta regionale applicabile agli enti non commerciali.

Come si ricorderà, infatti, per gli enti non commerciali il D.Lgs. n. 446/1997 prevede un particolare criterio di determinazione del valore della produzione, cioè della base imponibile su cui calcolare l'IRAP. Nello specifico, le regole per il calcolo del valore della produzione netta per gli enti non commerciali sono descritte dall'art. 10 del D.Lgs. n. 446/1997. Per la quantificazione della base imponibile dell'imposta regionale, questi soggetti devono seguire regole diversificate per l'attività istituzionale e per l'attività commerciale e il valore della produzione ai fini IRAP è dato dalla somma delle base imponibili calcolate con riferimento a ciascuna delle due gestioni. Si tratta in pratica di un metodo “misto”, determinato dalla somma della base imponibile calcolata con il metodo “retributivo”, per quanto riguarda l'attività istituzionale, e quella determinata secondo le regole ordinarie per quanto riguarda l'attività commerciale.

La base imponibile IRAP relativa all'attività istituzionale è determinata facendo la somma algebrica delle retribuzioni spettanti al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.

Secondo quanto prevede il comma 2 dell'art. 10 del D.Lgs. n. 446/1997, invece, se l'ente non commerciale svolge anche attività commerciale la base imponibile relativa a questa è determinata secondo quanto prevede l'art. 5 dello stesso D.Lgs. n. 446/1997 (cioè secondo quanto disposto per le società di capitali e gli enti commerciali), con l'accortezza di suddividere i costi promiscui (cioè quelli indistintamente riferibili alla gestione commerciale e a quella istituzionale). Nello specifico, questi ultimi vanno ripartiti in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi afferenti alla gestione commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. In sostanza, quindi, se l'ente non commerciale utilizza un proprio dipendente nella gestione complessiva (ad esempio perché incaricato di seguire sia i rapporti con i soci sia quelli con gli sponsor) dovrà ripartire il relativo costo pro quota tra l'attività istituzionale e quella commerciale.

In linea generale, dunque, nell'attività istituzionale il costo dei dipendenti è imponibile mentre nella attività commerciale non è deducibile. Sia in una gestione che nell'altra, pertanto, questa

voce di spesa rimane soggetta all'IRAP. C'è però una particolarità: le deduzioni normalmente riconosciute per il costo del lavoro (segnatamente quelle contenute nell'art. 11 del D.Lgs. n. 446/1997) non trovano applicazione nella determinazione della base imponibile IRAP relativa all'attività istituzionale. Ciò è confermato dall'ultima parte del comma 4bis2 dell'art. 11 del D.Lgs. n. 446/1997 in base al quale le cosiddette deduzioni per il "cuneo fiscale" spettano solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali. In caso di dipendenti impiegati anche nelle attività istituzionali, l'importo della deduzione è ridotto della quota a questa afferente, determinato in base al sopra ricordato rapporto tra entrate commerciali e entrate complessive dell'ente.

La scelta di non agevolare il costo dei dipendenti utilizzati nell'ambito istituzionale rimane confermata anche nel testo attualmente reso disponibile del disegno di Legge di stabilità 2015, dove l'art. 5 prevede, nella sostanza, la deduzione integrale del costo del lavoro solo per i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 del D.Lgs. n. 446/1997. Per gli enti non commerciali, quindi, si tratta della determinazione della base imponibile IRAP relativa solo all'attività commerciale mentre, ancora una volta, nulla cambia per quanto riguarda i criteri di calcolo del valore della produzione afferente la gestione istituzionale.

E' chiaro che in questa sede non è opportuno – e neppure possibile – muovere osservazioni di qualunque tipo in merito alle scelte che il legislatore riterrà di fare in via definitiva in merito alla detassazione del costo del lavoro. Certo è che in un'ottica di contenimento delle spese – e di risparmio fiscale – viste le nuove regole molti enti non commerciali decideranno con buona probabilità di "riorganizzarsi" spostando la propria forza lavoro, per quanto più possibile, sulla gestione commerciale che, sotto il profilo del risparmio fiscale, risulta, come visto, maggiormente agevolata rispetto a quella istituzionale.