

REDDITO IMPRESA E IRAP**Determinazione della base imponibile Irap con il metodo fiscale**

di Federica Furlani

L'articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997 disciplina il c.d. **metodo fiscale di determinazione della base imponibile Irap**, che costituisce il **regime naturale** per le società di persone e le imprese individuali.

In particolare la norma è rivolta:

- ai soggetti fiscalmente residenti nel territorio dello Stato che rivestono la forma giuridica di **società in nome collettivo e in accomandita semplice e a quelle ad esse equiparate** (società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali);
- alle **persone fisiche titolari di reddito d'impresa**, ivi compresi i **soggetti non residenti** che sono assoggettati al tributo regionale in relazione all'esercizio di attività commerciali svolte nel territorio dello Stato, per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi, per il tramite di stabili organizzazioni (base fissa o ufficio).

Restano esclusi dall'ambito di applicazione dell'articolo 5-bis le società e gli enti non residenti di cui alla lett. d), dell'articolo 73, Tuir.

I soggetti interessati dalla norma ricadono nell'ambito applicativo della disposizione indipendentemente dal regime contabile adottato, ma con il seguente distinguo:

- è **sempre obbligatorio per le società di persone e le imprese individuali in regime di contabilità semplificata**;
- è obbligatorio per le società di persone e le imprese individuali in regime di contabilità ordinaria che non abbiano **optato (facoltà) per la determinazione della base imponibile Irap secondo le regole previste per i soggetti Ires** (c.d. metodo da bilancio).

Con il metodo fiscale la **base imponibile è determinata come differenza tra il valore della produzione e i costi della produzione**, da assumere nella stessa misura prevista ai fini della determinazione del reddito di impresa Irpef.

L'articolo 5-bis individua in modo specifico i **componenti del valore della produzione e i costi della produzione** che assumono rilievo ai fini della determinazione della base imponibile Irap secondo i criteri fiscali.

In particolare, la base imponibile dell'imposta è data dalla differenza tra:

- la **somma dei ricavi d'esercizio tipici** di cui al comma 1, lett. a), b), f) e g), dell'articolo 85, Tuir, e delle variazioni delle rimanenze finali di cui agli articoli 92 e 93 Tuir;
- e la **somma dei costi d'esercizio delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali ed immateriali.**

La disposizione medesima prevede inoltre esplicitamente che:

- i **componenti positivi** si assumono direttamente secondo le **regole fiscali** contenute nel Tuir;
- mentre i **componenti negativi** sono individuati in base alla **classificazione civilistica del bilancio**, in quanto la normativa sul reddito d'impresa non disciplina espressamente tali componenti di costo e, pertanto, gli stessi, seppur deducibili secondo l'ammontare risultante dall'applicazione delle disposizioni generali del reddito d'impresa, si assumono nell'imponibile Irap applicando i corretti principi contabili (Circolare n. 60/E/2008). Unica eccezione è rappresentata dai **costi per servizi**, che sono individuati sulla base della disciplina prevista, ai fini delle imposte sui redditi, dal **D.M. 17 gennaio 1992** e la relativa elencazione deve ritenersi tassativa.

In particolare, il citato Decreto dispone che, ai fini delle imposte sui redditi, per attività consistenti nella prestazione di servizi si intendono quelle indicate:

- nei commi da 1 a 3, dell'articolo 3, D.P.R. 633/1972;
- nel comma 4 dello stesso articolo 3, nelle lettere a), b), c), e) f) e h), D.P.R. 633/1972.

Restano **indeducibili** ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta secondo il metodo fiscale, i **seguenti componenti**:

- le **spese per il personale dipendente e assimilato**;
- i **compensi per attività commerciali e per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente**, nonché i compensi attribuiti per obblighi di fare, non fare o permettere (articolo 67, comma 1, lettere i) e l), Tuir);
- i **costi per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa** (articolo 49, commi 2, lettera a), e 3, Tuir);
- i **compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente** (articolo 47 Tuir);
- gli **utili spettanti agli associati in partecipazione** che apportano solo lavoro (articolo 49, comma 2, lett. c), Tuir);
- la **quota interessi dei canoni di locazione finanziaria**, desunta dal contratto;
- le **perdite su crediti**;
- l'**Imu**.

Sono in ogni caso **valide le deduzioni** dalla base imponibile Irap previste dall'articolo 11 D.Lgs. 446/1997.