



**Ai gentili Clienti
Loro sedi**

Oggetto: IRAP SOCIETÀ DI CAPITALI - REGOLE DI DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE

La Legge Finanziaria per il 2008 ha radicalmente modificato – a partire dal periodo d'imposta 2008 - le modalità di determinazione della base imponibile Irap soprattutto per quanto riguarda le società di capitali (metodo applicabile su opzione anche per i soggetti Irpef in regime di contabilità ordinaria). Poiché ci troviamo al secondo anno di applicazione di questa nuova disciplina, che modifica notevolmente la disciplina applicata in passato, si ritiene opportuno riepilogare in forma di rappresentazioni schematiche le principali regole di determinazione dell'imposta.

Il dato di partenza

La base imponibile è determinata, in generale, dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lett.A) e B) dell'art.2425 c.c., con esclusione delle voci di cui ai nn.9), 10), lett.c) e d), 12) e 13), così come risultanti dal Conto economico dell'esercizio. Non si tiene conto, quindi, delle regole di deducibilità previste dalla normativa fiscale.

Componenti positivi rilevanti

- ➔ A.1 Ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- ➔ A.2 Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;
- ➔ A.3 Variazioni dei lavori in corso su ordinazione;
- ➔ A.4 Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;
- ➔ A.5 Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.

Componenti negativi rilevanti

- ➔ B.6 Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;
- ➔ B.7 Costi per servizi;
- ➔ B.8 Costi per godimento di beni di terzi;
- ➔ B.10.a Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali;
- ➔ B.10.b Ammortamento delle immobilizzazioni materiali;
- ➔ B.11 Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;
- ➔ B.14 Oneri diversi di gestione.

Le variazioni : eccezioni al principio di derivazione

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

Il principio di derivazione dei valori rilevanti ai fini Irap dalle voci sopra indicate del Conto Economico sconta importanti eccezioni normative, che rendono necessaria l'effettuazioni di rettifiche ai fini della corretta determinazione della base imponibile Irap.

Vediamo di seguito di fornire una rappresentazione schematica delle principali variazioni.

| VOCE | DESCRIZIONE | TRATTAMENTO IRAP |
|---|---|--|
| spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lett.B), numero 9) | si ritiene che la deduzione di tali componenti vada esclusa indipendentemente dalla classificazione economica, specialmente quando effettuata nella voce B14) | Sono comprese in voci rilevanti del Conto economico È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap |
| i costi, i compensi e gli utili indicati nel co.1, lett.b), numeri da 2) a 5), dell'art.11 del D.Lgs. n.446/97 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ i costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'art.67, co.1, lett.l), del Tuir ▶ i costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'art.50 del Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale ▶ gli utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'art.53, co.2, lett.c), del Tuir (apporto di solo lavoro) ▶ i costi per attività commerciali occasionali di cui all'art.67, co.1, lett.i), del Tuir | Sono compresi nella voce B7 del Conto economico È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap |
| la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto | La quantificazione della quota interessi passivi compresa nella voce dei canoni <i>leasing</i> può essere ricavata alternativamente: <ul style="list-style-type: none"> ▶ dal piano finanziario di ammortamento (secondo la norma) ▶ con la metodologia forfetaria del D.M. 24.04.98 | Gli interessi sono ricompresi nella voce B8 del Conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap |
| le perdite su crediti | Rappresentano le perdite accertate conseguenti a riconoscimenti giudiziali di minori importi, transazioni, cessioni di crediti e prescrizioni. Le svalutazioni crediti, invece, che rappresentano poste stimate e non realizzate, sono collocate alla voce B10d) del conto economico, che rappresenta elemento non rilevante ai fini del tributo. | Sono ricompresi nella voce B14 del Conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap |
| l'imposta comunale sugli immobili di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n.504 (Ici) | L'Ici diviene non deducibile a decorrere dal 2008, diversamente dal passato dove invece era ammessa in deduzione nella determinazione della base imponibile | È ricompresa nella voce B14 del Conto economico. È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap |
| le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che non | Trattasi delle plusvalenze e delle minusvalenze relative agli immobili patrimonio di cui all'art.90 del Tuir. | È necessario operare variazioni in aumento (<i>plus</i>) o in diminuzione |

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
 Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
 Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

| | | | |
|---|--|--|---|
| costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (IMMOBILI PATRIMONIO) | Qualora gli stessi fossero rivalutati con efficacia anche fiscale ai sensi del D.L. n.185/08, la quantificazione della plusvalenza dipende dal momento del realizzo (ante o post anno 2014) | | <i>(minus)</i> |
| 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 | L'ipotesi rappresenta una deroga di favore per il contribuente al meccanismo della determinazione della base imponibile secondo le risultanze del bilancio. | | Se non risultano dal Conto economico è necessario operare una variazione in diminuzione. |
| Maggiori ricavi da adeguamento risultanze studi di settore | la giustificazione addotta dalle istruzioni per la compilazione del modello viene fatta risalire alla specialità della norma del DPR n.195/99 rispetto alla impostazione generale del tributo regionale. | | È necessaria una variazione in aumento nel quadro Irap. |
| Contributi erogati in base a norma di legge | Non correlati a costi indeducibili e senza norma specifica che ne preveda la non tassabilità ai fini Irap | Non pongono particolari problemi di doppia imposizione e, dunque, sono tassati ai fini Irap | Sono già compresi nella voce A5 del Conto economico |
| | Correlati a costi indeducibili | Non debbono essere tassati ai fini Irap per evitare doppia imposizione (esempio: contributi su costo del lavoro senza deduzioni) | Sono già compresi nella voce A5 del Conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione |
| | Con norma che ne prevede espressamente la non tassabilità | Non debbono essere tassati ai fini Irap per perseguire particolari finalità menzionate nella norma istitutiva (esempio: crediti di imposta per incremento base occupazionale) | Sono già compresi nella voce A5 del Conto economico È necessario operare una variazione in diminuzione |

Le altre variazioni

Come ricordato in precedenza, a partire dal periodo d'imposta 2008 nella determinazione della base imponibile Irap delle società di capitali non trovano più applicazione le regole "fiscali" di determinazione del reddito, pur con le eccezioni sopra esaminate.

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
 Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
 Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016

Tuttavia, l'applicazione delle regole "fiscali" fino al 2007 può aver generato componenti positivi o negativi rilevanti negli anni successivi che mantengono la loro validità anche ai fini Irap. È il caso delle:

quote residue delle plusvalenze conseguite fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007



la cui tassazione sia stata rateizzata in 5 anni in applicazione della precedente disciplina (**ATTENZIONE:** le plusvalenze realizzate a decorrere dal 2008 non possono più essere tassate frazionatamente ai fini IRAP, anche se ciò avviene ai fini delle imposte sui redditi)

quote residue 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 (ad esempio, le manutenzioni eccedenti il plafond).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

Firma

Germana Cortassa

dottore commercialista • revisore contabile

10022 Carmagnola (TO) – via Ronco 49/24 – tel. 011.9721195 – fax 011.9721474 •
studiog@studiogconsulting.it • www.studiogconsulting.it • PEC studiogconsulting@odcec.torino.legalmail.it
Recapiti: 10026 Santena (TO) – via Amateis, 5 – tel. 011.9492537 • 10122 Torino – via del Carmine, 28 – tel. 011.5214501
Codice Fiscale: CRT GMN 65T59 L219P – Partita IVA: 03082150016