

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI
ANALISI DEI DATI IRES
ANNO D'IMPOSTA 2016

Società di capitali

Enti non commerciali

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

Indice

Società di capitali	1
Premessa	3
Numero società di capitali dichiaranti	3
Reddito e perdite fiscali dichiarate	8
La base imponibile e l'imposta dichiarata	11
Base imponibile	11
Imposta.....	11
Agevolazione Patent box (L. 190/2014) e Super-ammortamento (L. 208/2015)	14
ACE (Aiuto crescita economica)	17
Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir	20
Maggiorazione del 10,5% dell'Ires dovuta dalle società di comodo e società in perdita sistematica	22
Crediti d'imposta: investimenti nel Mezzogiorno di beni strumentali (ex L. 208/2015) e Art-Bonus	23
Imposta sostitutiva sull'assegnazione dei beni ai soci	24
Consolidato	24
Enti non commerciali	26
Premessa	26
Principali caratteristiche dei dichiaranti.....	27
I Contribuenti Residenti	31
Attività d'impresa svolta in via non prevalente	35
Onlus	38

Società di capitali

Premessa

Nel 2016 si assiste ad un consolidamento del processo di ripresa della crescita del Pil¹ (+2,3% in termini nominali e +1,1% in termini reali).

Occorre considerare che i dati fiscali tengono conto anche delle società di capitali il cui anno d'imposta non coincide con l'anno solare e, conseguentemente, la conclusione del periodo d'imposta 2016 si verifica nel corso del 2017.

Numero società di capitali dichiaranti

Nell'anno d'imposta 2016 le dichiarazioni delle Società di capitali sono state 1.165.598, con una numerosità in crescita rispetto all'anno precedente (+1,7% rispetto al 2015). Si fa presente che da quest'anno sono tenuti a presentare il modello Redditi/Società di capitali anche le società commerciali non residenti senza stabile organizzazione²; si tratta di 195 soggetti per un ammontare di reddito imponibile di 85,8 milioni di euro. Per tali soggetti il reddito complessivo è costituito dalle categorie reddituali evidenziate negli appositi quadri (RA, RB, RL, RT e RH), ossia relative ai redditi da terreni, fabbricati, da partecipazione, plusvalenze e redditi da capitale.

Circa il 9% delle società risulta in fallimento, in liquidazione o estinta³ ed in particolare quelle in fallimento sono diminuite del 7,3% rispetto al 2015, invertendo la tendenza che si era osservata durante la crisi economica. I settori maggiormente interessati da fallimenti sono: “commercio all'ingrosso e al dettaglio” (22,4%), “manifatturiero” (20,6%), e “costruzioni” (19,9%). Se si considera l'incidenza dei fallimenti rispetto al totale delle società che operano nelle singole sezioni di attività emerge che generalmente la percentuale non supera l'1% ad eccezione di alcune sezioni tra le quali le ‘attività manifatturiere’ (1,1%) La forte incidenza nell’‘attività non classificabile’ (8,7%) non è significativa in

¹ La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a settembre 2018 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito <http://www.istat.it/>. Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2010.

² Fino all'anno d'imposta 2015 le società commerciali senza stabile organizzazione presentavano il modello Unico ENC.

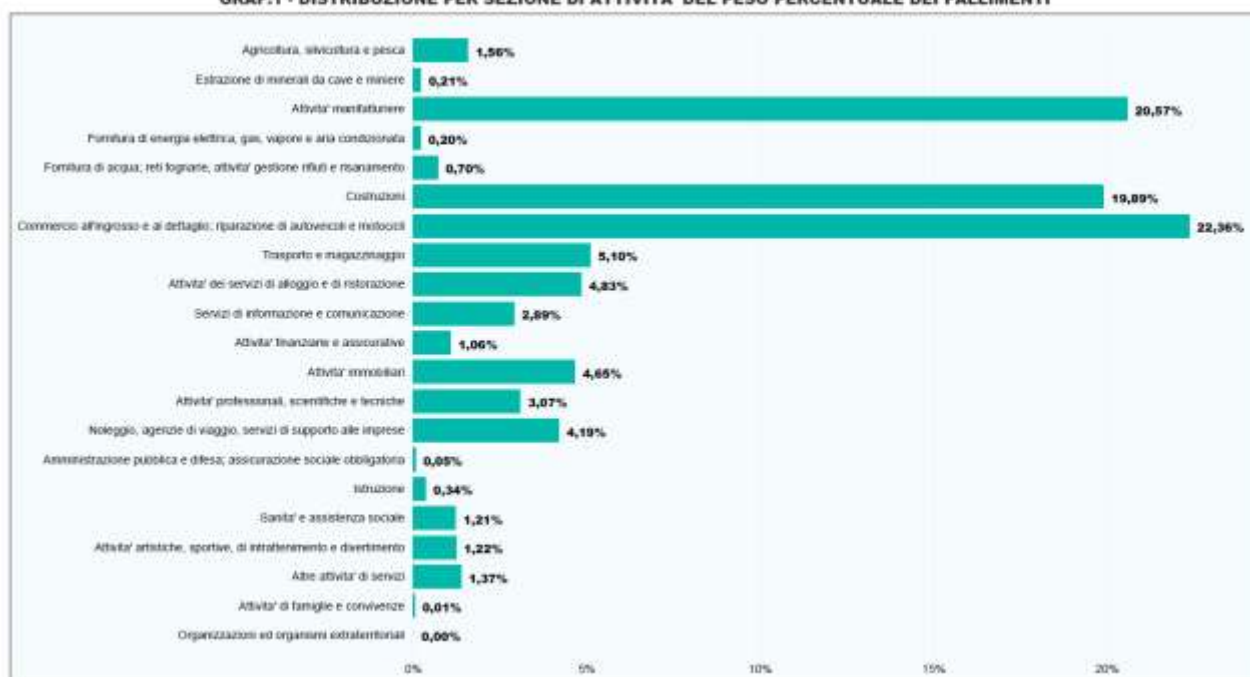
³ Si ricorda che l'informazione sullo stato della società è riferita all'anno di presentazione della dichiarazione e non al periodo d'imposta di riferimento.

quanto si riferisce a casi in cui dalla dichiarazione dei redditi non si dispone dell'informazione del codice attività.

CARATTERISTICHE DEI CONTRIBUENTI PER STATO ALL'ATTO DI PRESENTAZIONE

STATO	Numero dichiarazioni			
	2014	2015	2016	var % 2016-2015
Societa' o Assoc. in attivita'	1.021.422	1.045.341	1.066.227	2,00
Societa' o Assoc. in liquidazione	80.925	80.619	79.283	-1,66
Societa' o Assoc. in fallimento	7.949	8.209	7.613	-7,26
Societa' o Assoc. estinta	11.919	11.928	12.475	4,59
TOTALE	1.122.215	1.146.097	1.165.598	1,70

GRAF.1 - DISTRIBUZIONE PER SEZIONE DI ATTIVITA' DEL PESO PERCENTUALE DEI FALLIMENTI



**DISTRIBUZIONE PER SEZIONE DI ATTIVITA' DELL'INCIDENZA
% DEI FALLIMENTI RISPETTO AL TOTALE SOCIETA'**

SEZIONE ATTIVITA'	incidenza % fallimenti rispetto al totale
Agricoltura, silvicoltura e pesca	0,5
Estrazione di minerali da cave e miniere	0,7
Attivita' manifatturiere	1,1
Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata	0,1
Fornitura di acqua; reti fognarie, attivita' gestione rifiuti e risanamento	0,7
Costruzioni	0,8
Commercio all'ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli e motocicli	0,7
Trasporto e magazzinaggio	1,0
Attivita' dei servizi di alloggio e di ristorazione	0,5
Servizi di informazione e comunicazione	0,4
Attivita' finanziarie e assicurative	0,3
Attivita' immobiliari	0,2
Attivita' professionali, scientifiche e tecniche	0,3
Noleggio, agenzie di viaggio, servizi di supporto alle imprese	0,5
Amministrazione pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria	0,8
Istruzione	0,2
Sanita' e assistenza sociale	0,4
Attivita' artistiche, sportive, di intrattenimento e divertimento	0,4
Altre attivita' di servizi	0,6
Attivita' di famiglie e convivenze	3,3
Organizzazioni ed organismi extraterritoriali	0,0
Non classificabile	8,7
TOTALE	0,7

La distribuzione territoriale dei dichiaranti consente di apprezzarne un generale incremento, che appare più accentuato nelle Regioni meridionali (+3,5%), Isole (+2,5%) e al Centro (+1,4%).



La tabella seguente evidenzia la continua diminuzione dell'incidenza percentuale della veste giuridica "S.p.a." scesa al 2,6% e l'incremento dell'incidenza percentuale delle S.r.l. (88,7%).

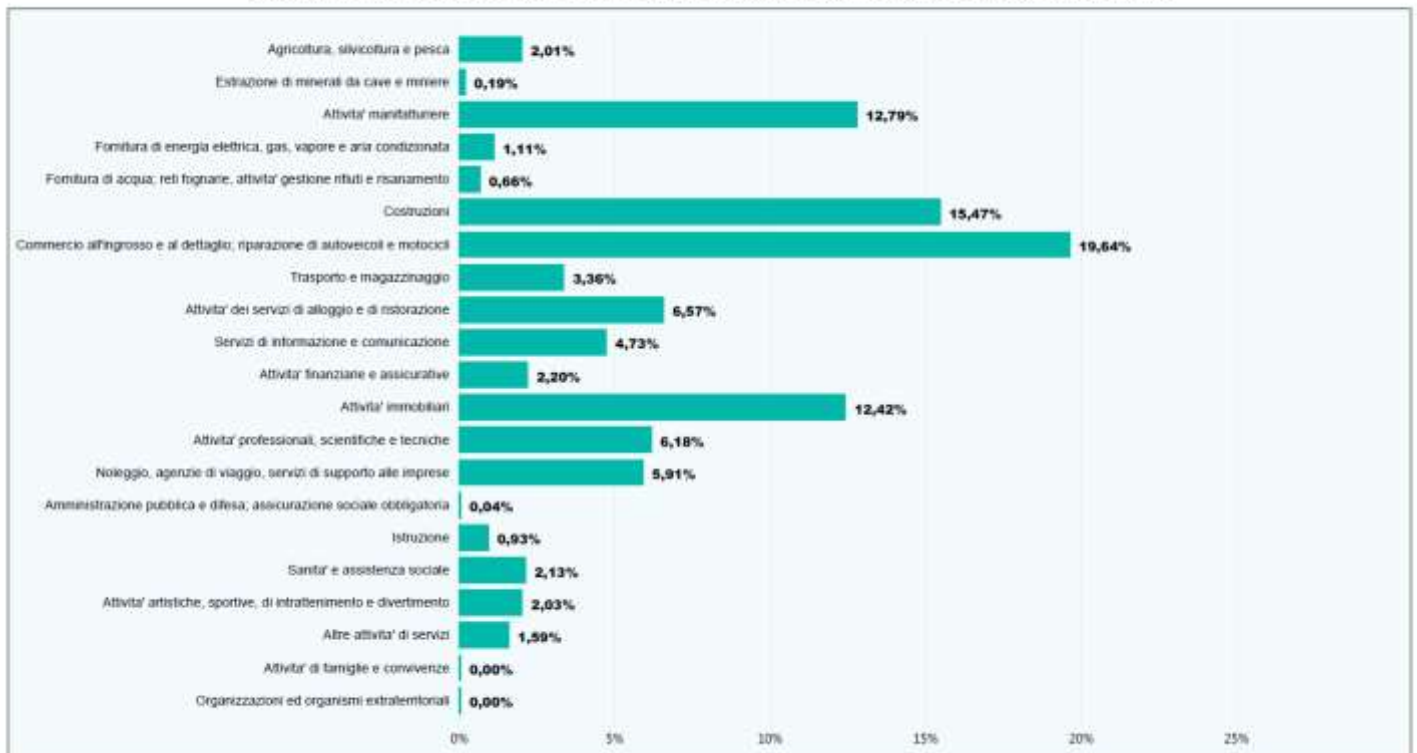
DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOCIETA' PER NATURA GIURIDICA

	2013	2014	2015	2016
S.p.a	3,1	2,9	2,7	2,6
S.r.l	87,5	87,8	88,2	88,7
Cooperative	7,2	7,1	6,9	6,6
Altro	2,2	2,2	2,2	2,1
TOTALE	100,0	100,0	100,0	100,0

Da un'analisi per attività economica, si nota che circa il 60% delle società di capitali opera in quattro settori: commercio (19,6%), costruzioni (15,4%), attività manifatturiere (12,8%) e immobiliari (12,4%).

Dal confronto con l'anno precedente emerge che l'incremento delle società si concentra nei settori: "attività dei servizi di alloggio e ristorazione" (+7,6%), "attività professionali, scientifiche e tecniche" (+4,3%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (+2,3%). Di converso si assiste ad una contrazione dei soggetti nel settore "costruzioni" (-0,8%).

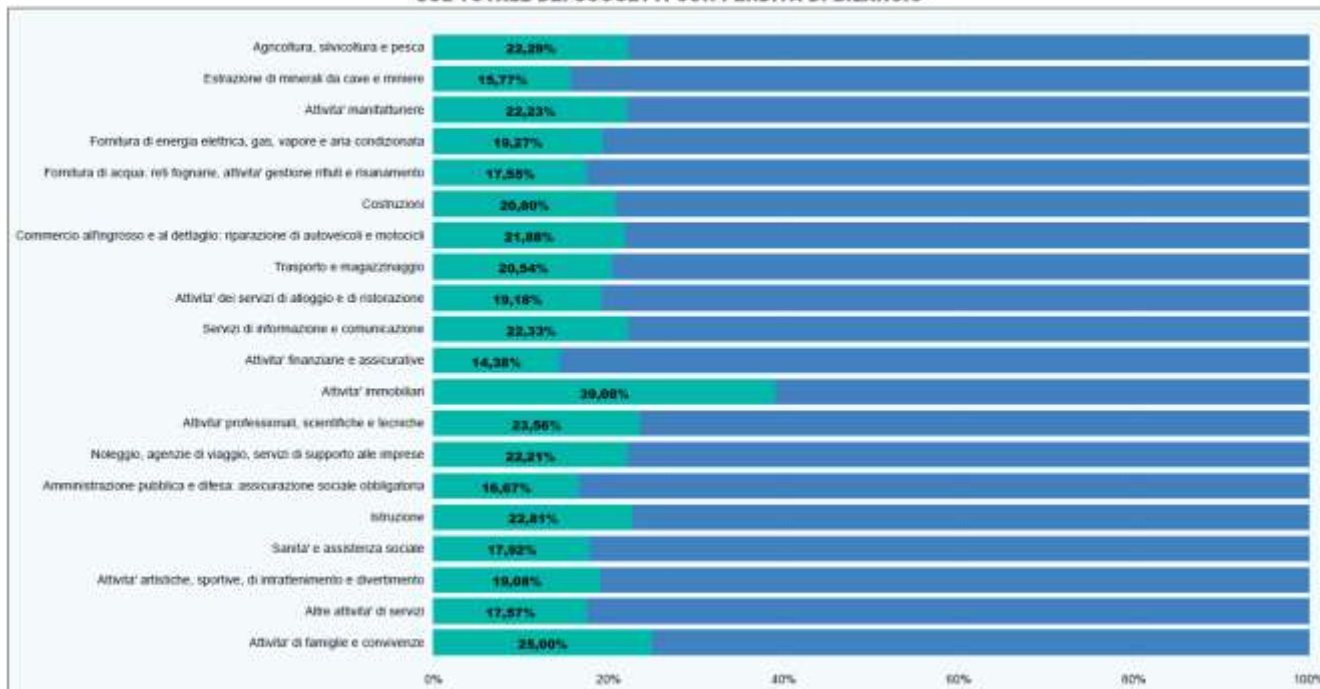
GRAF.3- DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOCIETA' PER SEZIONE DI ATTIVITA'



Reddito e perdite fiscali dichiarate

Il 63% dei soggetti dichiara un reddito d'impresa rilevante ai fini fiscali mentre il 31% dichiara una perdita, il restante 6% circa risulta in pareggio; se si considera invece il risultato civilistico i soggetti che hanno un utile da bilancio sono pari al 56% del totale mentre quelli che hanno una perdita da bilancio rappresentano il 38% del totale. La diversa ripartizione percentuale evidenzia l'incidenza delle variazioni fiscali di segno positivo sulla determinazione del reddito fiscale: in particolare, nell'ambito delle società con perdita di bilancio, il 24% dei soggetti (pari a 103.664 soggetti), per effetto delle variazioni in aumento di natura fiscale, passa ad un reddito imponibile Ires; tale percentuale sale al 39% nel settore immobiliare. Si sottolinea che i soggetti con reddito fiscale registrano un incremento del 2,3% rispetto all'anno precedente mentre quelli in perdita fiscale risultano in lieve aumento (+0,4%).

GRAF.4- PESO PERCENTUALE DEI SOGGETTI CON PERDITA DI BILANCIO E REDDITO FISCALE SUL TOTALE DEI SOGGETTI CON PERDITA DI BILANCIO



I soggetti che dichiarano un reddito risiedono per il 49% al Nord e per il 27% al Sud e Isole, per i soggetti con perdita le percentuali diventano rispettivamente 45% e 29%.

**DISTRIBUZIONE DEL REDDITO/PERDITA D'IMPRESA PER AREA GEOGRAFICA
TOTALE SOCIETA' DI CAPITALI**

AREA GEOGRAFICA	Numero dichiarazioni	Reddito d'impresa			Perdita d'impresa		
		Frequenza	Ammontare	Media	Frequenza	Ammontare	Media
nord ovest	315.683	209.167	72.012.813	344,28	94.271	33.943.302	360,06
nord est	222.579	149.906	37.024.205	246,98	64.402	12.871.584	199,86
centro	293.272	179.859	39.612.956	220,24	93.732	17.085.713	182,28
sud	236.653	141.803	11.102.747	78,30	72.120	3.490.816	48,40
isole	97.411	54.959	3.635.296	66,15	31.732	1.915.914	60,38
TOTALE	1.165.598	735.694	163.388.017	222,09	356.257	69.307.329	194,54

Ammontare e media in migliaia di euro

Il reddito fiscale dichiarato, pari a 163,4 miliardi di euro, subisce un lieve incremento (+0,5%). I settori in cui si riscontra un incremento del reddito sono: 'servizi di informazione e comunicazione' (+34,9%), 'manifatturiero' (+3,4%) e "commercio all'ingrosso e dettaglio" (+7,5%); di contro si assiste ad una contrazione del reddito nel 'settore finanziario' (-14,6%). Invece l'ammontare della perdita fiscale, pari a 69,3 miliardi di euro, subisce un incremento del 32,3% a fronte di un lieve incremento dei soggetti pari a +0,4%. L'incremento della perdita è concentrato nel settore finanziario che ha risentito del fenomeno dello stock dei crediti deteriorati, in crescita dal 2008 al 2016.

Tra gli oneri deducibili ai fini Ires è compreso il 100% dell'Irap riferita al costo del personale dipendente e assimilato. Si tratta della parte di Irap ancora gravante sul costo del personale, al netto delle deduzioni Irap di cui all'art. 11 D. Lgs. N. 446/97 che hanno nel tempo fortemente abbattuto l'Irap sul costo del personale. Dalle dichiarazioni 2016 risulta un ammontare di 1,7 miliardi di euro di Irap dedotta da oltre 259.000 soggetti, in riduzione rispetto al 2015 (-22,7%) per effetto delle novità normative in ambito Irap, introdotte con la Legge di Stabilità 2016 che prevedono l'estensione ai lavoratori stagionali⁴ dell'integrale deduzione dall'Irap delle spese relative al personale dipendente impiegato con contratto a tempo indeterminato. Pertanto la deduzione ai fini Irpef dell'Irap afferente il personale dipendente si riferisce soltanto alle altre tipologie contrattuali. Inoltre, nel 2016, la deduzione

⁴ L'estensione della deduzione del costo residuo per il personale dipendente, spettante nella misura del 70%, riguarda i lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro.

parziale dal reddito d'impresa dell'IMU versata per gli immobili strumentali è stata utilizzata da oltre 176.600 soggetti per un ammontare di 793,8 milioni di euro, in aumento del 13,1% rispetto all'anno precedente.

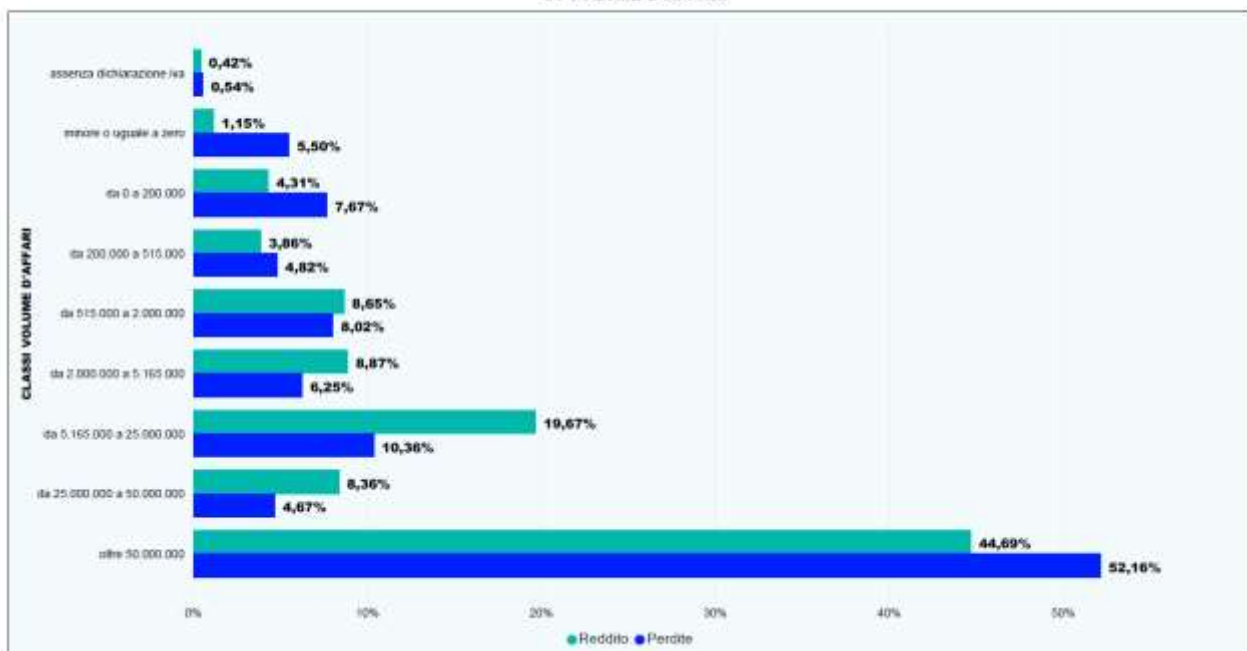
Dall'analisi dei soli soggetti in continuità di esercizio⁵ si rileva che il reddito medio, pari a 232 mila euro, in linea con l'anno precedente, è superiore del 4,5% rispetto a quello del totale (pari a 222 mila euro), mentre la perdita media, pari a 213 mila euro, supera del 9,2% quella del totale (pari a 195 mila euro).

Osservando il grafico 5 è possibile sottolineare che i contribuenti appartenenti alla classe di volume di affari più elevata (oltre i 50 milioni di euro) sono quelli che dichiarano la maggiore quota di reddito (45%) e la maggiore quota delle perdite (52%).

Rispetto all'anno precedente nella classe più alta di volume d'affari si osserva un incremento di 20 punti percentuali della perdita fiscale.

Va precisato che nella classe 'assenza di dichiarazione Iva' sono compresi i soggetti che effettuano esclusivamente operazioni esenti e hanno optato per l'art. 36 bis del D.P.R. 633/1972 (si tratta prevalentemente di soggetti che operano nel settore delle attività finanziarie ed assicurative).

GRAF.5 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO E DELLE PERDITE FISCALI PER CLASSI DI VOLUME D'AFFARI



⁵ Ossia escludendo i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 1.1 o che l'hanno chiusa prima del 31.12.

La base imponibile e l'imposta dichiarata

Base imponibile

Nel 2016 le società di capitali hanno dichiarato un imponibile⁶ di 121,6 miliardi di euro (-3,1% rispetto al 2015). Se si analizza distintamente l'imponibile dichiarato nel modello Redditi e quello dichiarato nel modello Consolidato, emerge che le società che liquidano in regime ordinario hanno avuto un incremento dell'imponibile del 2,3% rispetto al 2015; tale incremento ha interessato prevalentemente il settore 'manifatturiero' (+4,3%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (+6,6%). Per quanto riguarda l'imponibile del consolidato si assiste ad un decremento di circa il 12% rispetto al 2015 passando da 47,1 miliardi di euro a 41,5 miliardi di euro. La contrazione è attribuibile al settore 'finanziario' il cui valore passa da 13,9 miliardi di euro a 7,8 miliardi di euro.

Imposta

Nel 2016 la percentuale delle società di capitali che dichiarano un'imposta è pari al 58%, in linea con l'anno precedente; il rimanente 42%⁷ non ha dichiarato un'imposta o ha un credito. Occorre considerare che da quest'anno c'è la possibilità di utilizzare in sede di liquidazione dell'imposta della dichiarazione dei Redditi per il 2016 il credito derivante dal minor debito o maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa, presentata nel periodo d'imposta a cui si riferisce la dichiarazione dei Redditi ed afferente periodi d'imposta precedenti. Tale credito viene evidenziato nel quadro DI ed ammonta a 13,5 milioni di euro.

⁶ Comprende l'imponibile delle società che liquidano in regime ordinario e quello dichiarato dalle società consolidanti.

⁷ Tale percentuale tiene conto anche delle società consolidate e di quelle che liquidano l'imposta in regime di trasparenza fiscale.

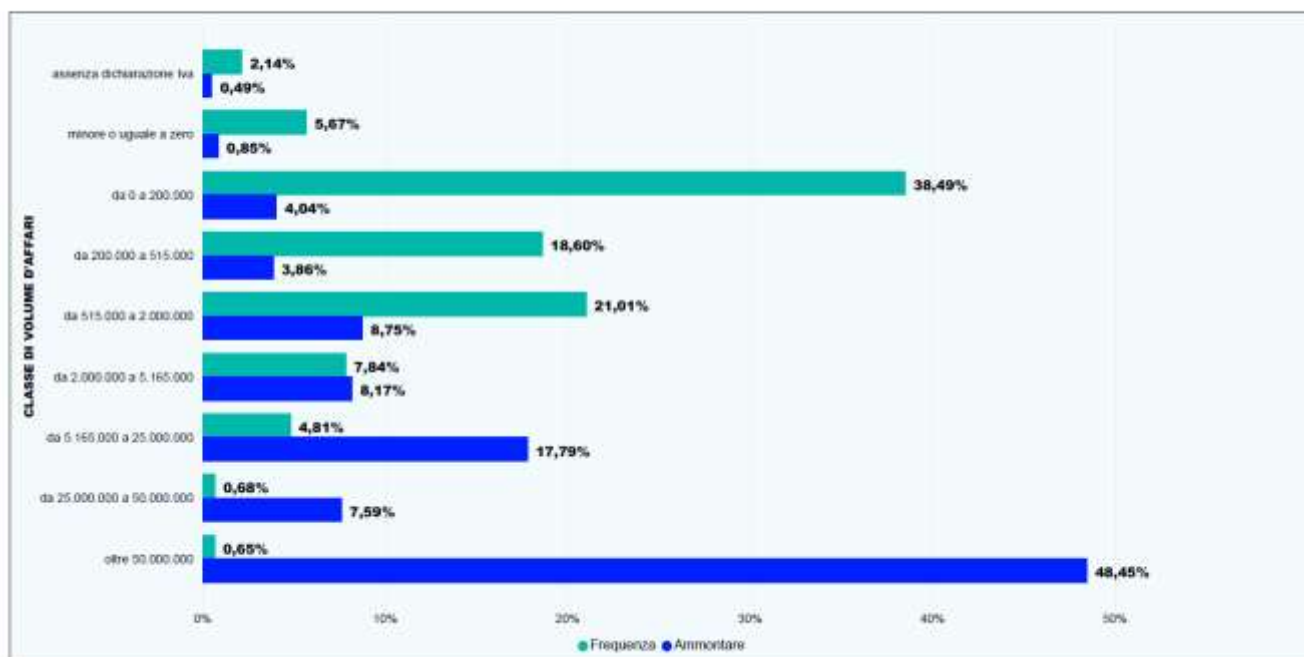
SOCIETA' CHE DICHIARANO IMPOSTA

	2014	2015	2016
società di capitali ed enti	1.122.215	1.146.097	1.165.598
di cui dichiarazioni con Ires	635.956	663.539	674.729
- in % del totale società ed enti	56,7	57,9	57,9

Le società che sono assoggettate a tassazione ordinaria dichiarano un'imposta netta pari a circa 21,9 miliardi di euro (+2,2% rispetto al 2015), mentre i gruppi societari che hanno optato per il regime fiscale del consolidato dichiarano un'imposta netta di circa 11,4 miliardi di euro (-12,1% rispetto al 2015);

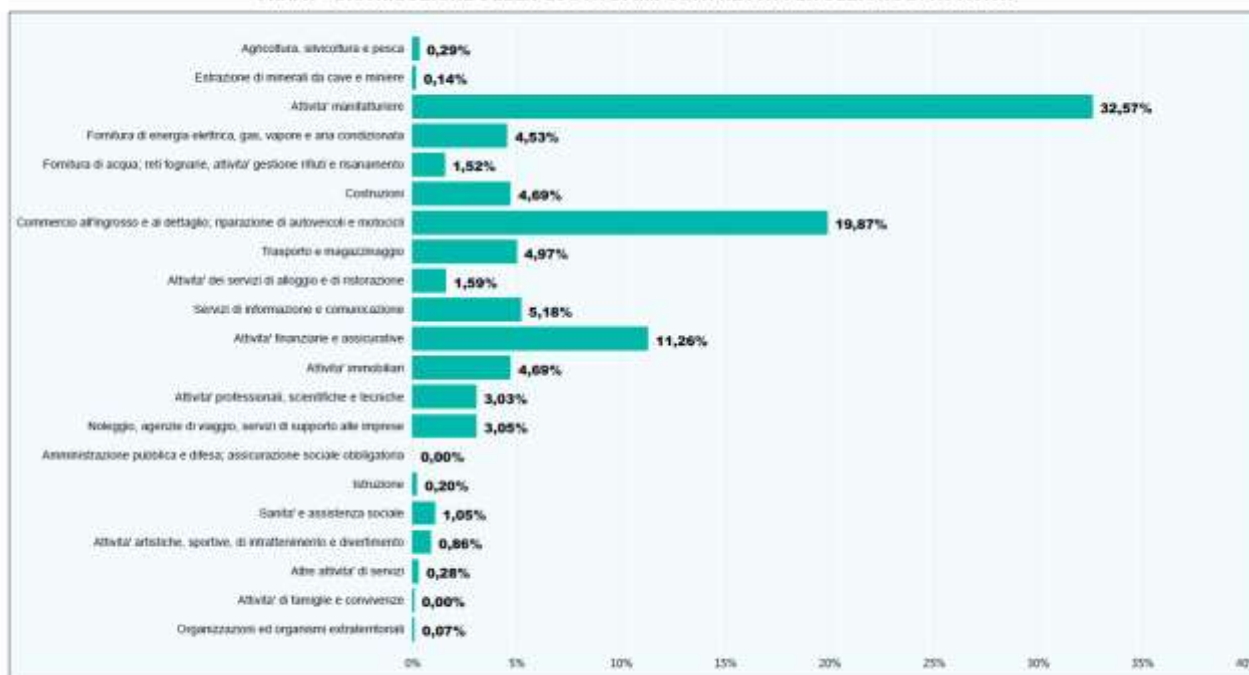
Le imprese di maggiori dimensioni (con oltre 50 milioni di volume d'affari) dichiarano circa la metà dell'imposta netta (48,5%).

GRAF.6 -DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DELLE SOCIETA' CON IMPOSTA NETTA E DELL'IMPOSTA NETTA PER CLASSI DI VOLUME D'AFFARI



Circa il 64% dell'imposta proviene da tre settori di attività: 'manfatturiero' (32,6%), "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (19,9%) e 'attività finanziarie e assicurative' (11,3%).

GRAF.7 - DISTRIBUZIONE DELLA QUOTA DI IMPOSTA NETTA PER SEZIONE DI ATTIVITA'

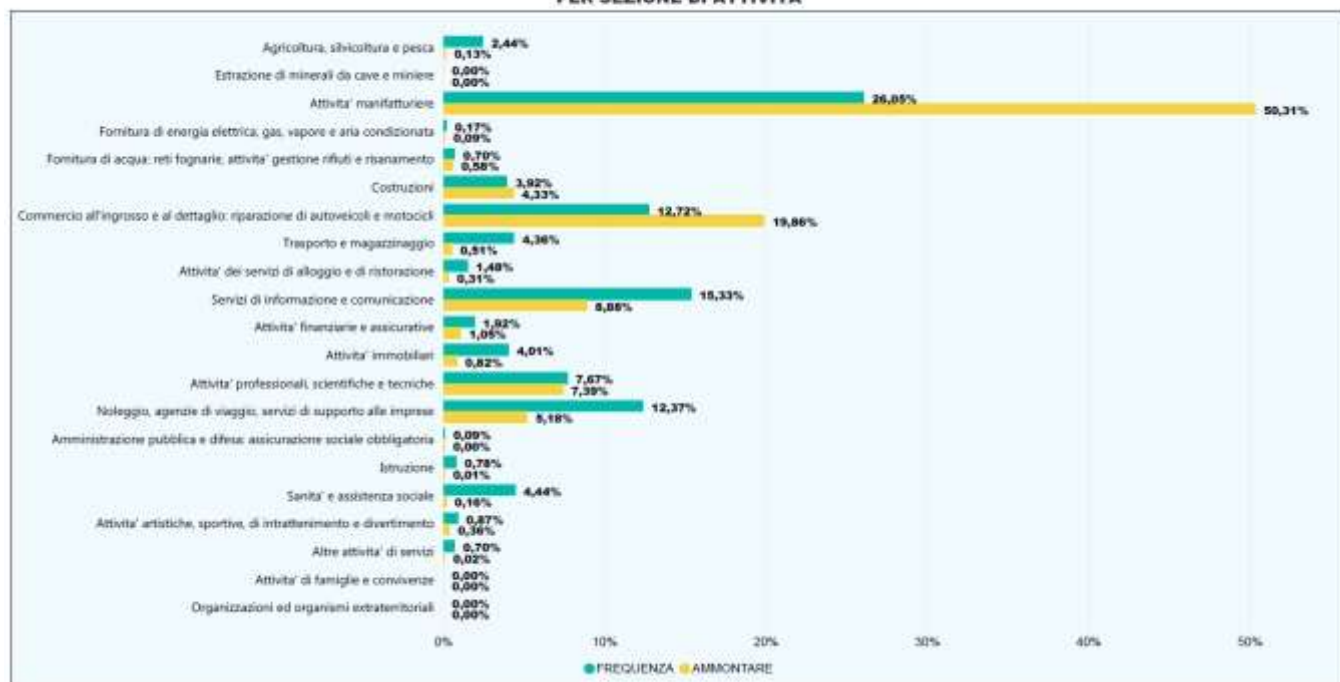


Agevolazione Patent box (L. 190/2014) e Super-ammortamento (L. 208/2015)

A partire dall'anno d'imposta 2015 è stata introdotta la possibilità di optare per un trattamento di favore dei redditi derivanti dall'utilizzo di brevetti industriali, marchi, opere di ingegno, processi e disegni industriali. Per il 2016 si restringe l'ambito di applicazione dell'agevolazione, sostituendo alla nozione ampia di opere dell'ingegno il riferimento al solo software coperto da copyright ed inoltre viene innalzata la percentuale di reddito che non concorre alla formazione del reddito d'impresa che passa dal 30% al 40%⁸. Inoltre nel 2016 è possibile imputare la quota agevolabile relativa a periodi d'imposta compresi tra l'istanza di ruling e la data di sottoscrizione dell'accordo. L'opzione ha una durata di 5 esercizi ed è irrevocabile. Dalle dichiarazioni per il 2016 risultano 1.148 società (+85% rispetto al 2015) che hanno utilizzato l'agevolazione per un ammontare di reddito detassato e plusvalenze esenti pari a 1,4 miliardi di euro (4,3 volte il valore del 2015). L'incremento maggiore si riscontra nei settori 'manifatturiero' (circa 4 volte il valore del 2015 passando da 173 milioni di euro a 690 milioni di euro) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (15 volte il valore del 2015, passando da 18 milioni di euro a 272 milioni di euro). Il reddito detassato, proveniente dall'utilizzo diretto dei beni immateriali, ammonta a circa 1,3 miliardi di euro, di cui oltre 295 milioni di euro proveniente dalla quota agevolata relativa a periodi d'imposta compresi tra l'istanza di ruling e la data di sottoscrizione dell'accordo. L'ammontare dell'agevolazione proviene per il 70% da due settori: 'manifatturiero' (50%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (20%).

⁸ Nel 2017 la quota di reddito che non concorre alla formazione del reddito d'impresa sale al 50%.

GRAF. 8 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELLA FREQUENZA E DELL'AMMONTARE DELL'AGEVOLAZIONE PATENT BOX 2016 PER SEZIONE DI ATTIVITA'



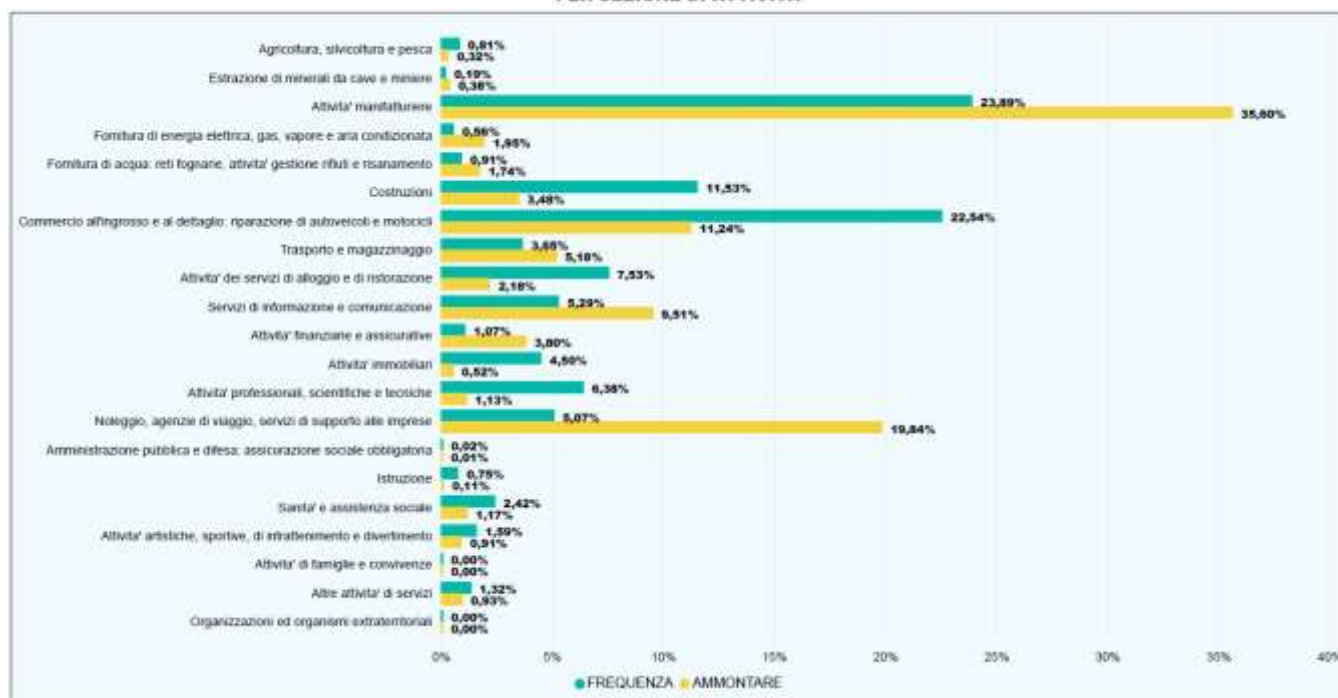
Dal punto di vista territoriale il 48% dell'ammontare del reddito detassato proviene dalla Lombardia, seguito da Emilia Romagna (12%) e Piemonte (9,4%).

Interessante notare che il 43% dei beneficiari detiene ricavi compresi tra '100.000 e 2.500.000 euro' ed ha utilizzato il 2,5% del reddito detassato mentre solo il 4% dei beneficiari ha classi di ricavi superiori a 250 milioni di euro ed ha utilizzato circa il 58% del reddito detassato.

Inoltre, nel 2016 entra a pieno regime l'agevolazione del "super-ammortamento" che è stata fruita da 214.651 soggetti (il 18,4% del totale società) per un ammontare di 2 miliardi di euro. Circa il 54% dei fruitori si concentra nelle classi di ricavo comprese tra 200.000 euro e 2.500.000 euro. La maggiore incidenza nell'utilizzo dell'agevolazione si riscontra nelle seguenti regioni: Trentino Alto Adige (35,5%), Veneto (29,3%) e Valle d'Aosta (28,7%).

Ponendo l'attenzione sull'ammontare della maggiore deduzione si riscontra che il 76% dell'importo proviene dai seguenti settori: 'manifatturiero' (35,6%), 'noleggio, agenzie viaggio e servizi di supporto alle imprese' (19,8%), "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (11,2%) e 'servizi di informazione e comunicazione' (9,5%).

GRAF.9 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELLA FREQUENZA E DELL'AMMONTARE DELL'AGEVOLAZIONE DEL SUPERAMMORTAMENTO 2016 PER SEZIONE DI ATTIVITA'



Inoltre nel 2016 trovano riscontro in dichiarazione i primi dati sull'utilizzo dell'iper-ammortamento di cui alla Legge 11 dicembre 2016, n. 232⁹, relativamente alle società con esercizio non coincidente con l'anno solare. Tale agevolazione è stata prevista per favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0» e riguarda:

- gli investimenti in beni materiali strumentali il cui costo di acquisizione è maggiorato del 150 per cento (utilizzato da oltre 3.600 soggetti pari al 15% dei soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare¹⁰, per un ammontare di 28,3 milioni di euro);
- gli investimenti in beni immateriali strumentali il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento (oltre 9.800 soggetti pari al 41% dei soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, per un ammontare di 91 milioni di euro).

⁹ L'agevolazione riguarda gli investimenti effettuati dal 2017, perciò può essere utilizzata solo da società con periodi di imposta a cavallo del 1° gennaio 2017.

¹⁰ I soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare sono pari a 23.914 soggetti.

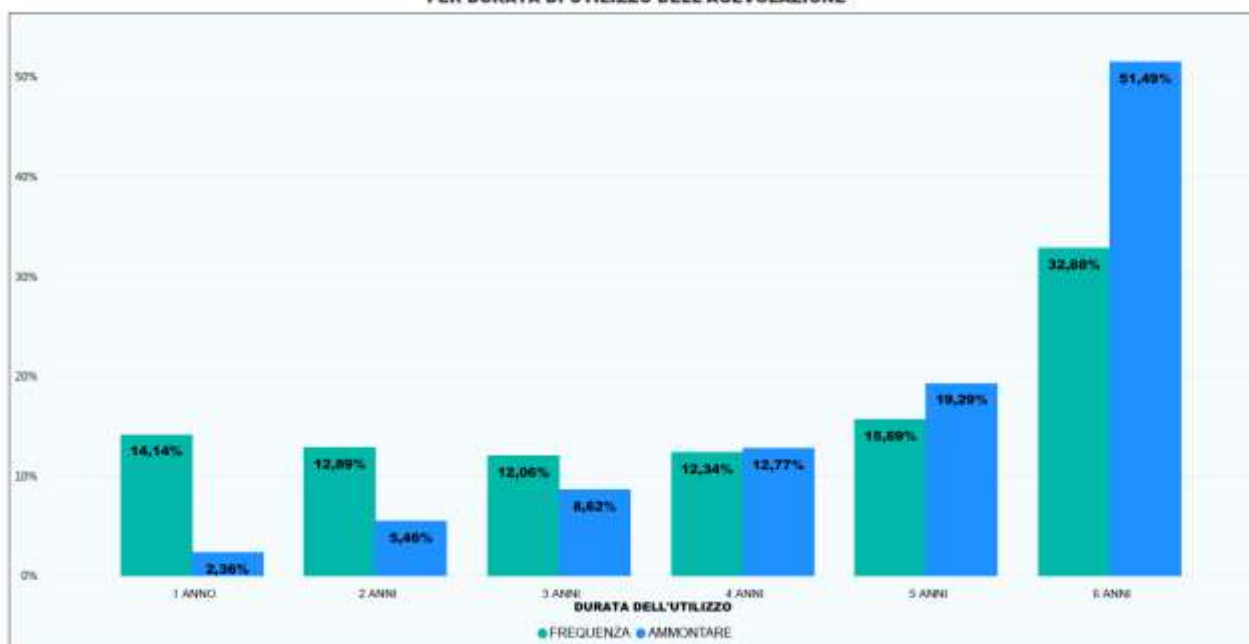
ACE (Aiuto crescita economica)

Nel 2016 la deduzione dal reddito d'impresa del rendimento figurativo del capitale proprio¹¹ (cosiddetta ACE 'Aiuto alla crescita economica) passa dal 4,5% al 4,75%. Le società di capitali con diritto alla deduzione Ace sono oltre **317.800** (+5,0% rispetto al 2015), per un ammontare di deduzione spettante di **25,6 miliardi** di euro (+35,0% rispetto al 2015) con un incremento più contenuto rispetto all'anno precedente ed influenzato dall'aumento di un quarto di punto percentuale della quota ammessa in deduzione (che passa da 4,5% al 4,75%).

Tra i beneficiari dell'Ace, il 32,9% (oltre 104.500 società) ha utilizzato l'Ace nel periodo 2011-2016 passando da una deduzione di 1,3 miliardi di euro nel 2011 a circa 13,2 miliardi di euro nel 2016 (con un incremento di 10,1 volte).

Si riscontra inoltre che il 14% delle società ha maturato il diritto alla deduzione Ace per la prima volta nel 2016 per un ammontare di 604 milioni di euro.

GRAF.10 - COMPOSIZIONE DELLA FREQUENZA E DELL'AMMONTARE DELL'ACE SPETTANTE 2016 PER DURATA DI UTILIZZO DELL'AGEVOLAZIONE



¹¹ Per il triennio 2014-2016 le aliquote sono state fissate in: 4% per il 2014, 4,5% per il 2015 e 4,75% per il 2016. L'ACE è stata successivamente abolita con la Legge di Bilancio 2019.

L'eccedenza pregressa relativa all'anno precedente pari a **6,6 miliardi** di euro (pari a 1,8 volte il valore del 2015) ha riguardato oltre **72.100** società, mentre l'ammontare di deduzione non utilizzata nell'anno e riportabile agli anni successivi è pari a oltre **10,9 miliardi** di euro (1,6 volte il valore del 2015). L'eccedenza utilizzata come credito d'imposta ai fini Irap ammonta a **720,7** milioni di euro (con un valore pari a 3 volte quello dell'anno precedente) ed è stata utilizzata da oltre **1.700** soggetti. Focalizzando l'attenzione sull'importo ACE utilizzato nel 2016 emerge che oltre 238.200 società¹² ne hanno usufruito individualmente per un ammontare di 6,6 miliardi di euro. Per le società partecipanti al consolidato fiscale l'utilizzo può essere di duplice natura:

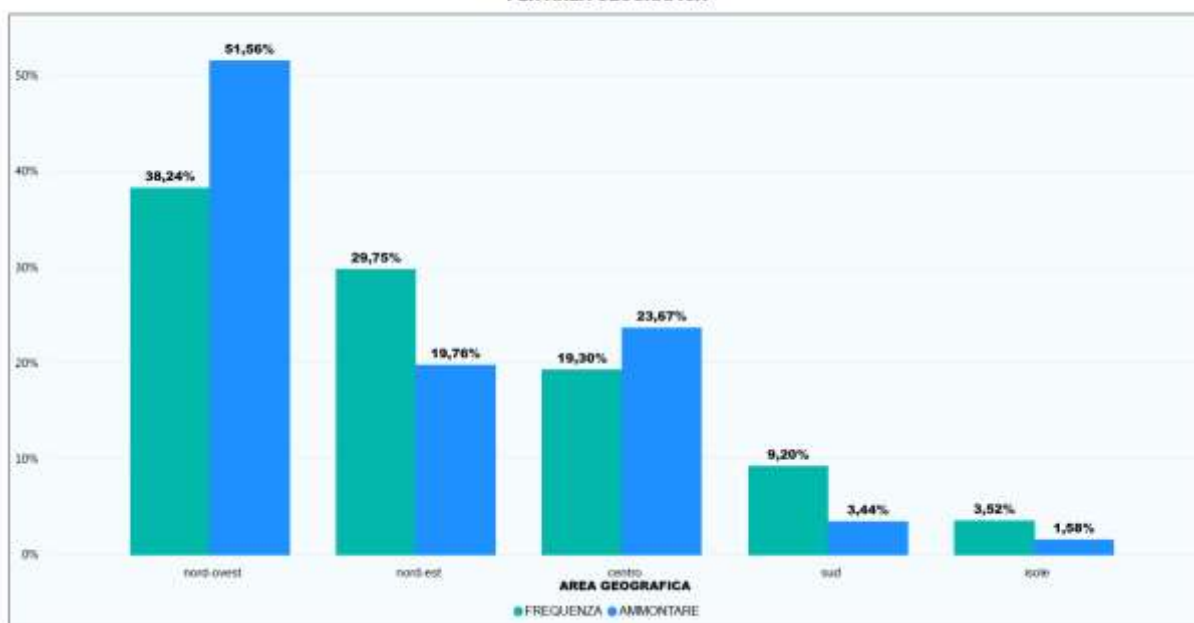
- diretto, dal reddito della singola società apportato al consolidato (oltre 9.500 società per un ammontare di 5,4 miliardi di euro);
- indiretto, con la possibilità di trasferire l'eccedenza alla consolidante nei limiti del reddito imponibile da consolidato (oltre 1.700 consolidanti per un ammontare di Ace utilizzata di circa 2 miliardi di euro).

L'analisi territoriale evidenzia che il 51,6% dell'ACE spettante 2016 proviene dalle regioni del nord-ovest, in particolare dalla Lombardia (40,8% pari a 10,4 miliardi di euro), seguono le regioni centrali con il Lazio che raggiunge il 17,3%.

Il confronto con l'anno precedente evidenzia una maggiore crescita nelle regioni settentrionali e centrali; non trascurabile è il valore raggiunto in Molise e Puglia pari a 1,7 volte quello del 2015.

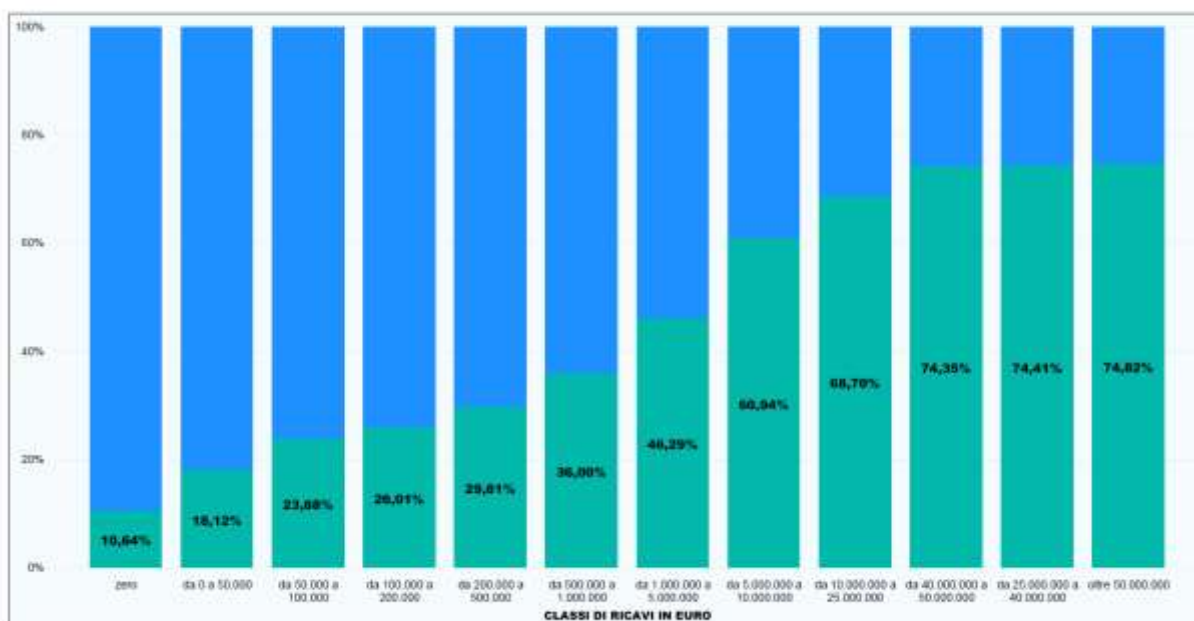
¹² Si tratta di società che non partecipano al consolidato fiscale (dato da quadro RN, PN e TN)

GRAF.11 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELLA FREQUENZA ED AMMONTARE DELL'ACE SPETTANTE 2016 PER AREA GEOGRAFICA



La quota di soggetti con diritto alla deduzione ACE è crescente al crescere della classe di ricavo. Sopra i 5 milioni di euro di ricavi la percentuale di soggetti che utilizzano l'ACE supera il 50%.

GRAF.12 - PESO PERCENTUALE DEI SOGGETTI CON ACE SPETTANTE 2016 RISPETTO AL TOTALE SOCIETA' PER CLASSI DI RICAVI

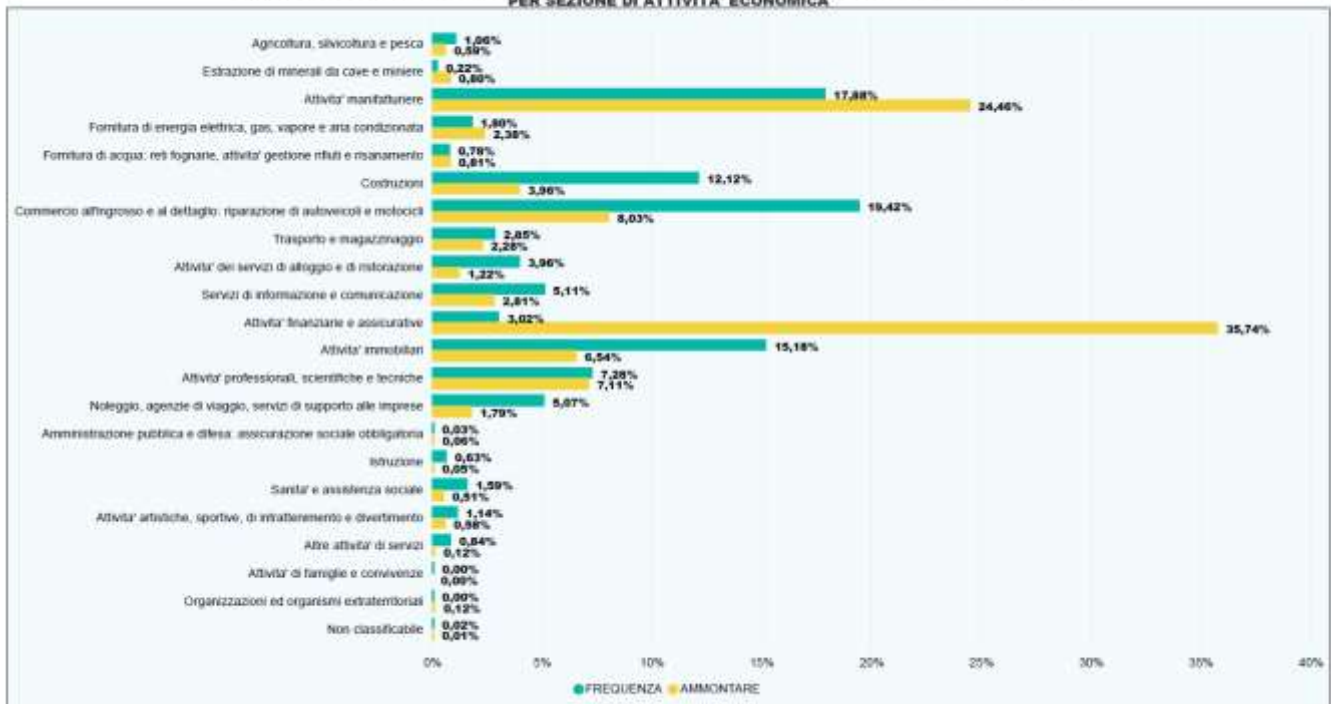


Di particolare interesse è la quota di ACE detenuta dai soggetti con ricavi superiori a 50 milioni di euro, pari al 48,7% dell'ammontare complessivo.

L'analisi per **sezione di attività** evidenzia che il circa il 60,2% dell'ACE spettante proviene da 2 sezioni:

- Attività finanziarie ed assicurative (35,7% pari a 9,1 miliardi di euro);
- Attività manifatturiere (24,5% pari a 6,3 miliardi di euro).

GRAF.13 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELLA FREQUENZA ED AMMONTARE DELL'ACE SPETTANTE 2016
PER SEZIONE DI ATTIVITA' ECONOMICA



Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir

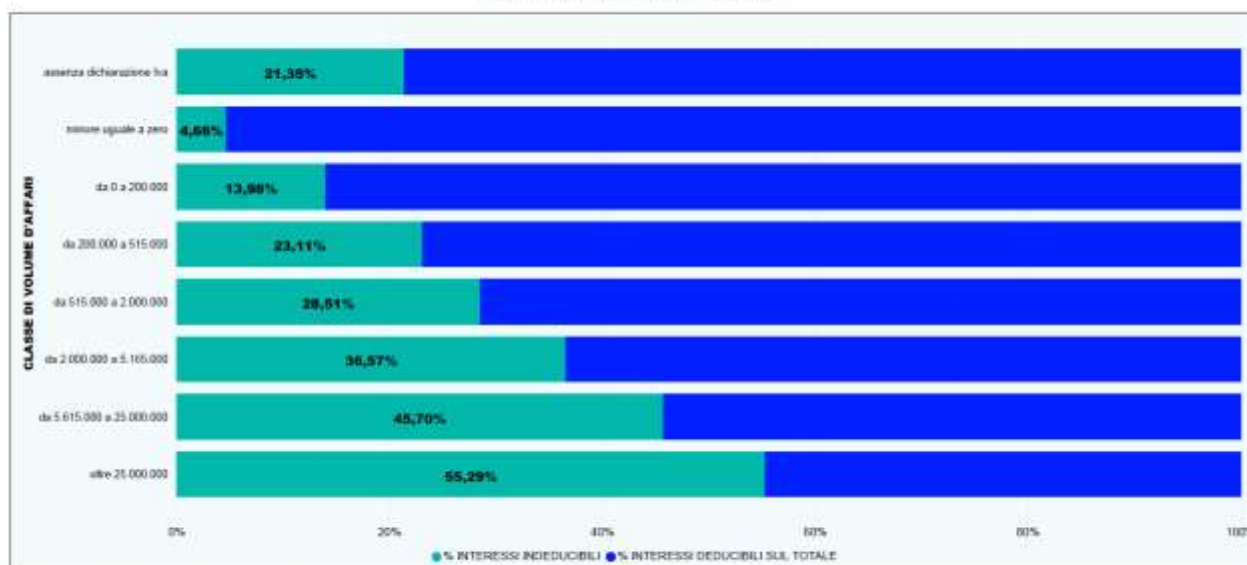
Di particolare interesse sono le informazioni di dettaglio, dal quadro RS, sulle regole della deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir che incidono sulla determinazione del reddito imponibile ai fini Ires. Gli interessi passivi di periodo iscritti in bilancio ammontano a **34,8 miliardi di euro (-11,8% rispetto al 2015)**, mentre quelli afferenti periodi precedenti ammontano a **39,1 miliardi di euro (circa +3,0% rispetto al 2015)**. La quota di interessi deducibili (comprensiva di quelli dei periodi precedenti), pari al 40,0% del totale ammonta a:

- **8,1 miliardi di euro** (pari a circa l'11% del totale interessi passivi) per la quota deducibile nei limiti degli interessi attivi con una contrazione dell'11,8% rispetto all'anno precedente;

- **21,1 miliardi di euro** (pari al 28,6% del totale interessi passivi) nei limiti del 30% del ROL, con una contrazione del 6,0% rispetto al 2015.

Come si evince dal grafico seguente la percentuale degli interessi deducibili raggiunge oltre il 55% nelle società con volume d'affari 'oltre 25.000.000 euro' mentre scende al 14% nella classe 'da 0 a 200.000 euro'.

GRAF.14 - PESO PERCENTUALE DEGLI INTERESSI DEDUCIBILI* 2016 RISPETTO AL TOTALE PER CLASSI DI VOLUME D'AFFARI



* Comprende sia gli interessi di periodo che quelli del periodo precedente

La quota di interessi indeducibili in capo alla singola società (comprensiva di quelli dei periodi precedenti) è pari a **44,6 miliardi di euro**; tale importo è comprensivo anche della quota di interessi trasferita al consolidato, di cui 9,4 miliardi¹³ di euro riguarda gli interessi indeducibili di periodo.

¹³ Il dato è riferito al campo RF15 col2 delle dichiarazioni Redditi/2017.

Maggiorazione del 10,5% dell'Ires dovuta dalle società di comodo e società in perdita sistematica

L'articolo 2 comma 36 quinquies del D.L. n. 138/2011 ha introdotto una maggiorazione Ires pari al 10,5% sull'imponibile delle società di capitali e soggetti assimilati che risultano "Società non operative" o "Società in perdita sistematica".

Per l'anno d'imposta 2016, **18.469** contribuenti hanno dichiarato, compilando l'apposita sezione del quadro RQ, un'imposta netta (maggiorazione Ires) pari a **15,1 milioni di euro**¹⁴.

"Società non operative" e "Società in perdita sistematica"

All'interno del quadro RS del modello REDDITI SC 2017 è collocata la specifica sezione che consente al dichiarante di verificare la propria condizione di *"operatività economica"*.

Il contribuente risulta operativo se la media dei ricavi¹⁵ effettivi realizzati nell'ultimo triennio è maggiore o uguale ai "ricavi presunti", ottenuti attraverso l'applicazione di rendimenti teorici attribuiti al valore medio degli asset patrimoniali¹⁶ posseduti nel triennio dal dichiarante, come stabilito dall'articolo 30 della legge 724/1994, nel caso contrario (ricavi effettivi inferiori ai ricavi presunti) la società è considerata *non operativa* e quindi "di comodo".

In tale caso, il contribuente deve procedere al calcolo di un *"reddito minimo"* imponibile, ottenuto applicando, nell'anno oggetto di dichiarazione, specifici coefficienti di redditività al valore, degli asset patrimoniali sopracitati.

Tale reddito, **se superiore a quello ordinariamente determinato**, costituisce la base imponibile cui applicare l'aliquota ordinaria del 27,5% e la maggiorazione del 10,5%.

Con l'anno d'imposta 2014 ha fatto il suo esordio la **nuova normativa sulle società in perdita sistematica**, in base alla quale sono considerate tali quelle che **per un quinquennio** sono in perdita fiscale, oppure per 4 anni in perdita ed uno in cui non si supera il test di operatività.

Utilizzando lo specifico codice da esplicitare nell'ambito della compilazione della sezione che nel quadro RS è dedicata alla verifica della operatività, si ottiene, per l'anno d'imposta 2016, che **4.208** contribuenti hanno dichiarato un'imposta netta (maggiorazione Ires) pari a **2,6 milioni di euro**.

¹⁴ A seguito di un affinamento metodologico il dato del 2016 non è confrontabile con quello del 2015.

¹⁵ Incrementati di rimanenze e proventi (eccetto quelli di carattere straordinario) risultanti dal conto economico.

¹⁶ Sono stabilite diverse percentuali di rendimento per le seguenti categorie di beni:

- Titoli ed assimilati;
- Terreni e fabbricati (eccetto quelli qualificabili come "merce") e navi destinate ad attività commerciali;
- Immobili classificati nella categoria catastale A/10;
- Immobili a destinazione abitativa acquistati o rivalutati nel triennio;
- Immobili ubicati in Comuni con meno di 1.000 abitanti.

Crediti d'imposta: investimenti nel Mezzogiorno di beni strumentali(ex L. 208/2015) e Art-Bonus

Con la Legge di stabilità 2016 è stato introdotto un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, effettuati dal 1 gennaio 2016 al 31 dicembre 2019, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite delle regioni Molise, Sardegna e Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del medesimo Trattato. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato all'Agenzia delle Entrate apposita comunicazione ed hanno ottenuto dall'Agenzia l'autorizzazione alla fruizione.

Dalle dichiarazioni risultano 1.476 soggetti per un ammontare di 43,3 milioni di euro. I soggetti operano prevalentemente nei seguenti settori: 'manifatturiero' (22,7%), "commercio all'ingrosso e dettaglio" (23,5%) e 'costruzioni' (11,4%). Si fa presente che il dato si riferisce presumibilmente soltanto ai casi in cui il soggetto ha ricevuto l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta da parte dell'Agenzia Entrate nei termini di presentazione della dichiarazione. Nei casi in cui l'autorizzazione è arrivata successivamente l'informazione non trova riscontro in dichiarazione; ciò spiegherebbe la divergenza rispetto al dato rilevato da modello di versamento F24 e riferito al 2016 in cui si evidenziano oltre 5.400 soggetti per un ammontare di 81,3 milioni di euro.

Nel 2016, per il terzo anno, trova applicazione il credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo (c.d. Art bonus). La misura del credito è pari al 50% delle erogazioni (per l'anno d'imposta 2016) e non può superare il 5 per mille dei ricavi annui. L'importo del credito è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo.

Dalle dichiarazioni risultano 269 soggetti per un ammontare di credito maturato di 18,9 milioni di euro. Oltre il 56% di tale ammontare proviene da 3 settori: 'manifatturiero' (29,5%), 'fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata' (20,3%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (6,5%).

Imposta sostitutiva sull'assegnazione dei beni ai soci

La legge di Stabilità 2016 ha previsto l'applicazione di un'imposta sostitutiva Ires e Irap sulla differenza tra il valore normale ed il costo fiscalmente riconosciuto dei beni assegnati ai soci. La disciplina riguarda i beni immobili o beni mobili iscritti nei pubblici registri, non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, e interessa le società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni. L'imposta sostitutiva è pari all'8% o al 10,5% per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione. Dalle dichiarazioni risultano **2.174 soggetti** per un ammontare di circa **70 milioni**¹⁷ di euro di imposta sostitutiva.

Consolidato

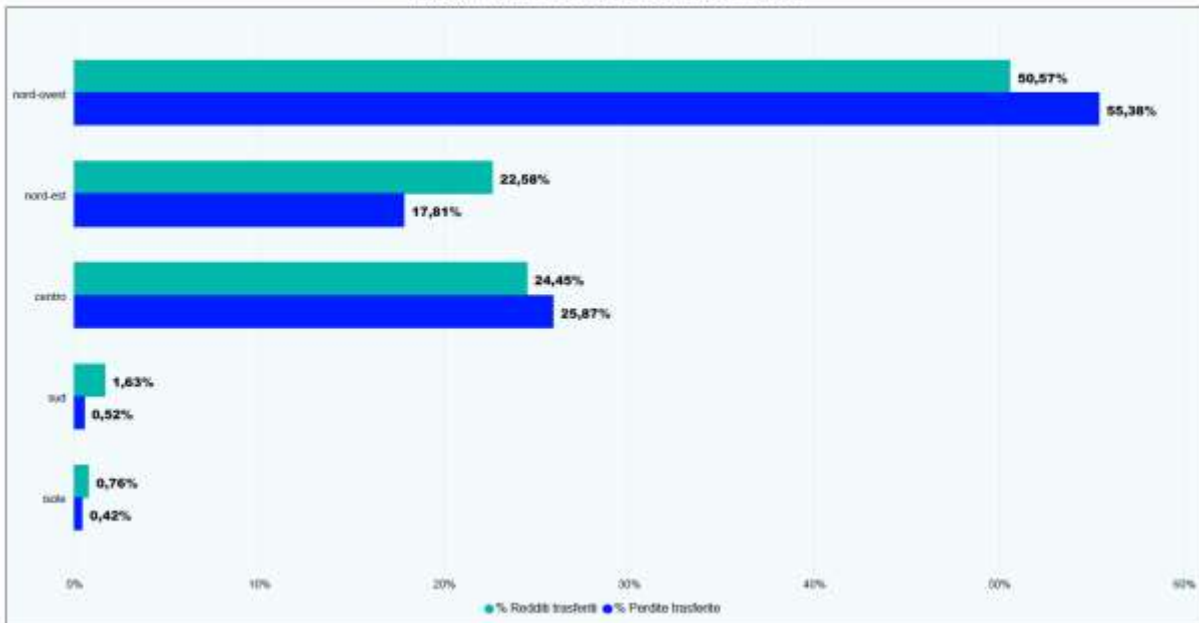
Nel 2016 le società che hanno aderito al regime Consolidato sono **24.052**, con un incremento dell'1,6% rispetto all'anno precedente. Circa il 45% di tali contribuenti opera nel Nord-ovest.

Il numero di società consolidanti per il 2016 è di **5.931** (+1,6% rispetto al 2015).

Il confronto con l'anno precedente sui redditi/perdite trasferite al gruppo evidenzia nelle regioni del nord-ovest un incremento del peso delle perdite trasferite (che passa dal 41% al 55%).

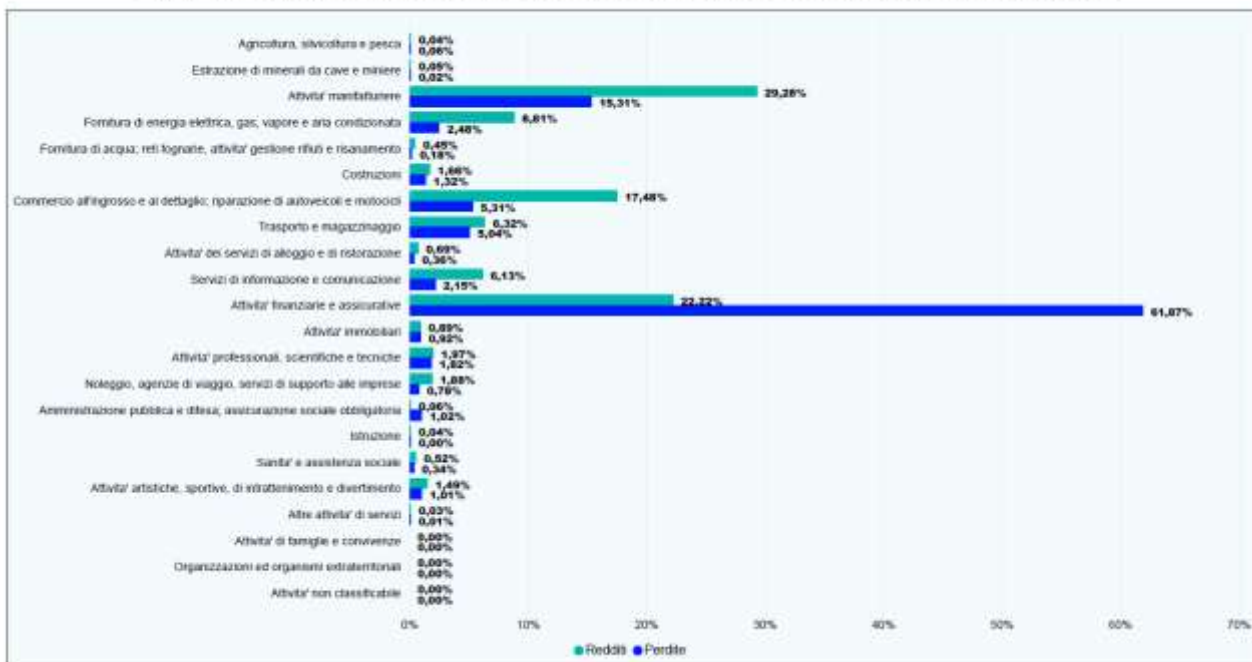
¹⁷ Il dato si riferisce al rigo RQ84 del modello Redditi\Società di capitali.

GRAF.15 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEI REDDITI E DELLE PERDITE TRASFERITE PER AREA GEOGRAFICA DELLA CONSOLIDANTE



Analizzando la distribuzione per attività economica emerge che il settore finanziario detiene la maggiore quota di perdite trasferite passando dal 20% del 2015 al 62% del 2016. Invece il settore manifatturiero scende dal 26,8% al 15,3%.

GRAF.16 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEI REDDITI E DELLE PERDITE TRASFERITE PER SEZIONE DI ATTIVITA'



Enti non commerciali

Premessa

Il Modello “REDDITI ENC - Enti non commerciali ed equiparati” deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

1. enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
2. organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all’art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);
3. società ed enti non commerciali di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato.

Relativamente alle **società di capitali non residenti**, si rammenta che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015, esse sono tenute ad utilizzare il modello Redditi SC, indipendentemente dal fatto che abbiano esercitato o meno attività commerciale nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione.

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 179 del 2 agosto 2017 è stato pubblicato Il Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, che istituisce il "**Codice del Terzo settore**", evento di fondamentale rilievo verso il riordino e la revisione organica della disciplina speciale, compresa la disciplina tributaria applicabile agli enti “non profit”.

È in corso il processo di approvazione dei necessari decreti attuativi.

Il modello Redditi ENC costituisce un’ importante fonte di informazioni sul mondo del “non profit”. Parallelamente alla citata attività legislativa di riorganizzazione giuridico/tributaria del terzo settore, il Dipartimento delle Finanze ritiene opportuno procedere nel processo di riorganizzazione dell’analisi delle principali informazioni desumibili dalle dichiarazioni degli Enti non commerciali.

Principali caratteristiche dei dichiaranti

Si ritiene opportuno ricordare la definizione di Ente non commerciale in vigore nel periodo d'imposta 2016 cui si riferiscono le dichiarazioni.

L'art.73, co.1, lett. c), del TUIR definisce ENC gli enti pubblici e privati diversi dalle società che **non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.**

Il medesimo articolo al comma quarto, chiarisce che l'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistente in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata.

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

In mancanza di atto costitutivo o statuto, l'oggetto principale è determinato in base all'attività effettivamente esercitata (art.73, co.5, del TUIR).

I soggetti obbligati alla compilazione del modello Redditi ENC sono estremamente eterogenei, sia dal punto di vista economico, che sotto l'aspetto giuridico.

Peculiarità dei contribuenti che utilizzano il modello Redditi ENC è che, pur essendo assoggettati all'IRES, determinano i singoli redditi in base alle norme esistenti per le persone fisiche: infatti il reddito complessivo è costituito da redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, prodotti per il periodo d'imposta.

I contribuenti che hanno presentato il modello "Redditi ENC – Enti non commerciali" per l'anno d'imposta 2016 sono stati **151.115 (- 1,58%** rispetto all'anno precedente).

La tabella 1, di seguito riportata, consente di cogliere più compiutamente l'estrema varietà delle forme giuridiche dei contribuenti che utilizzano il modello ENC.

Tabella 1 Distribuzione dei dichiaranti per natura giuridica (anno d'imposta 2016)

NATURA GIURIDICA	Num Dich.	%
Altre società Cooperative	518	0,34
Mutue assicuratrici	20	0,01
Consorzi con Personalita' Giuridica	1.346	0,89
Associazioni Riconosciute	13.473	8,92
Fondazioni	4.605	3,05
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	15.365	10,17
Consorzi senza Personalità Giuridica	1.518	1,00
Associazioni non riconosciute e Comitati	96.801	64,06
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	3.461	2,29
Enti Pubblici Economici	117	0,08
Enti Pubblici non Economici	2.507	1,66
Casse Mutue e Fondi Previdenza	310	0,21
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.243	0,82
Enti Ospedalieri	70	0,05
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	221	0,15
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	64	0,04
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	37	0,02
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	227	0,15
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	5	0,00
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267	37	0,02
Condomini	254	0,17
Società sportive dilettantistiche	2.030	1,34
Trust	3.542	2,34
Amministrazioni Pubbliche	227	0,15
Fondazioni Bancarie	88	0,06
Rete di imprese	42	0,03
Non classificabili	4	0,00
non residenti	2.984	1,97
totale	151.116	100,00

Si evidenzia la diminuzione dei dichiaranti non residenti che nell'anno d'imposta 2015 erano 3.098 e costituivano il 2,02% del totale enti non commerciali.

Analizzando le loro specifiche nature giuridiche, emerge come la diminuzione possa, principalmente, essere attribuita alle società di capitali non residenti. Ciò appare coerente con la modifica della tipologia di modello che tali soggetti sono tenuti ad utilizzare (passando da Redditi ENC a Redditi SC, come già detto in premessa).

Tabella 3 Imposta netta per principali nature giuridiche anni 2016 vs 2015

NATURA GIURIDICA	Imposta netta 2015		Imposta netta 2016		var %	var %
	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare	freq	Amm.
Altre società Cooperative	173	500	164	374	-5,2	-25,2
Mutue assicuratrici	11	4	10	5	-9,1	25,0
Consorzi con Personalita' Giuridica	485	2.001	466	1.769	-3,9	-11,6
Associazioni Riconosciute	8.517	32.451	8.536	39.973	0,2	23,2
Fondazioni	2.908	76.667	2.980	79.913	2,5	4,2
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	13.227	106.325	13.218	93.253	-0,1	-12,3
Consorzi senza Personalità Giuridica	542	1.097	535	984	-1,3	-10,3
Associazioni non riconosciute e Comitati	64.908	40.799	65.060	43.772	0,2	7,3
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	2.556	4.460	2.525	5.051	-1,2	13,3
Enti Pubblici Economici	82	2.973	80	2.682	-2,4	-9,8
Enti Pubblici non Economici	1.481	103.848	1.434	116.811	-3,2	12,5
Casse Mutue e Fondi Previdenza	88	659	85	673	-3,4	2,1
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.091	8.967	1.065	8.664	-2,4	-3,4
Enti Ospedalieri	58	9.848	60	12.941	3,4	31,4
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	158	153.528	165	147.879	4,4	-3,7
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	42	71	41	66	-2,4	-7,0
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	19	336	15	274	-21,1	-18,5
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	195	1.954	203	3.308	4,1	69,3
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	2	2	3	6	50,0	200,0
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267	24	204	20	212	-16,7	3,9
Condomini	28	43	32	51	14,3	18,6
Società sportive dilettantistiche	1.428	573	1.464	604	2,5	5,4
Trust	2.128	23.760	2.260	30.029	6,2	26,4
Amministrazioni Pubbliche	84	5.382	89	5.596	6,0	4,0
Fondazioni Bancarie	79	121.248	82	176.618	3,8	45,7
Rete di imprese	9	15	7	16	-22,2	6,7
<i>non residenti</i>	2.609	81.519	2.540	68.413	-2,6	-16,1
Totale	102.932	779.234	103.139	839.937	0,2	7,8

importi in migliaia di euro

Raffrontando l'imposta netta del 2015 con quella del 2016, si rilevano importanti variazioni percentuali sia in aumento che in diminuzione. Tra queste si ritiene di porre in risalto l'incremento del 45,7% dell'imposta delle fondazioni d'origine bancaria¹⁸, e, in segno negativo, la variazione relativa agli "Altri Enti ed Istituti con Personalità Giuridica", che rappresentano il 10,17% del totale dei dichiaranti (la seconda natura giuridica di maggior rilievo).

¹⁸ Questa natura giuridica è, per definizione, stabile: le fondazioni di origine bancaria dal momento della loro costituzione sono le medesime 88.

Deduzioni, detrazioni e credito d'imposta

L'esame delle deduzioni utilizzate dalla totalità dei contribuenti evidenzia il grande rilievo di quelle originate da liberalità in favore della ricerca (**89,4 milioni** di euro).

Le liberalità in favore di Onlus, enti, fondazioni riconosciute dalle lettere a), g), h), h-bis), i) ed i-bis) dall'articolo 15 del TUIR (che consentono una detrazione d'imposta pari al 19%) sono oltre **77 milioni** di euro. Consistenti appaiono, anche, le spese per la riqualificazione energetica (quasi **9,5 milioni** di euro).

Il credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo (c.d. Art bonus) fatto valere nelle dichiarazioni Redditi 2017 ENC è stato di quasi **26,5 milioni** di euro, largamente attribuibili alle fondazioni di origine bancaria.

I Contribuenti Residenti

Si ritiene utile focalizzare l'analisi sui **148.132** soggetti residenti.

La tabella 3 espone la loro composizione percentuale per natura giuridica.

Tabella 3

PESO PERCENTUALE DELLE NATURE GIURIDICHE DEI CONTRIBUENTI RESIDENTI

Associazioni non riconosciute e Comitati	65,35
Altre società Cooperative	0,35
Mutue assicuratrici	0,01
Consorzi con Personalità Giuridica	0,91
Associazioni Riconosciute	9,10
Fondazioni	3,11
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	10,37
Consorzi senza Personalità Giuridica	1,02
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	2,34
Enti Pubblici Economici	0,08
Enti Pubblici non Economici	1,69
Casse Mutue e Fondi Previdenza	0,21
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	0,84
Enti Ospedalieri	0,05
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	0,15
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	0,04
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	0,02
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	0,15
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	0,00
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267	0,02
Condomini	0,17
Società sportive dilettantistiche	1,37
Trust	2,39
Amministrazioni Pubbliche	0,15
Fondazioni Bancarie	0,06
Rete di imprese	0,03

Si evidenzia come la composizione del mondo degli enti non commerciali residenti, in termini di dichiaranti, sia sostanzialmente dicotomica: da una parte le “Associazioni non riconosciute e comitati” e dall'altra l'insieme delle altre nature giuridiche.

Nell'ambito dei contribuenti *complementari* alle "Associazioni non riconosciute e comitati",

Emerge il rilievo della forma giuridica "altri enti ed istituti con personalità giuridica", che annovera, tra gli altri, enti religiosi e parrocchie.

L'evidenza numerica della tipologia dei dichiaranti indurrebbe ad attendersi una sostanziale uniformità reddituale e tributaria dei soggetti residenti che utilizzano il modello Redditi ENC.

Invece, l'analisi dei contribuenti sotto l'aspetto dell'imponibile dichiarato e dell'imposta netta dovuta mostra un rilievo percentuale delle nature giuridiche decisamente variegato e diverso da quello legato alla numerosità.

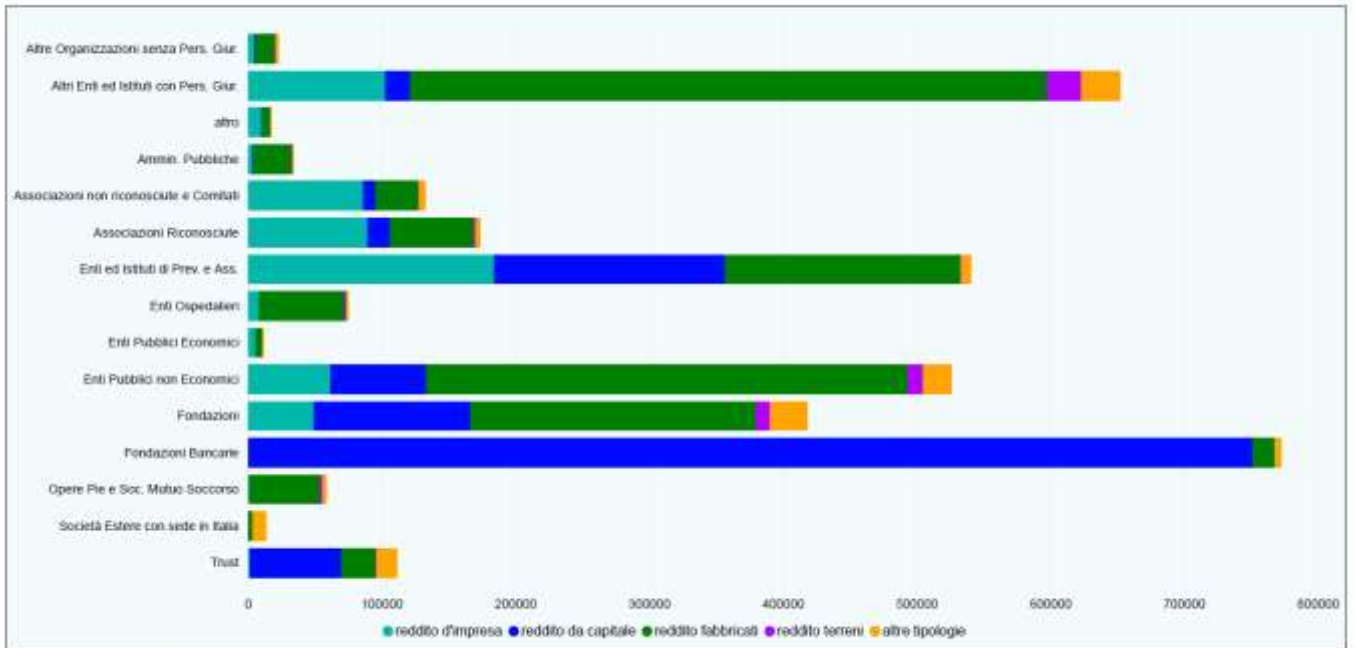
I successivi grafici pongono in risalto come, dal punto di vista del reddito complessivo dichiarato e dell'imposta netta, le 88 fondazioni di origine bancaria, da sole, rappresentino oltre 1/5 delle citate grandezze.

In particolare, il grafico 1 consente di cogliere le notevoli diversità delle varie componenti reddituali delle diverse forme giuridiche di dichiaranti residenti.

Tale caratteristica, unitamente ai procedimenti di liquidazione dell'imposta (ad esempio le deduzioni, le detrazioni, l'applicazione di aliquote ridotte etc.) conduce ad una mancata coincidenza tra l'individuazione dei principali contribuenti sulla base del reddito complessivo e sulla base dell'imposta netta dovuta.

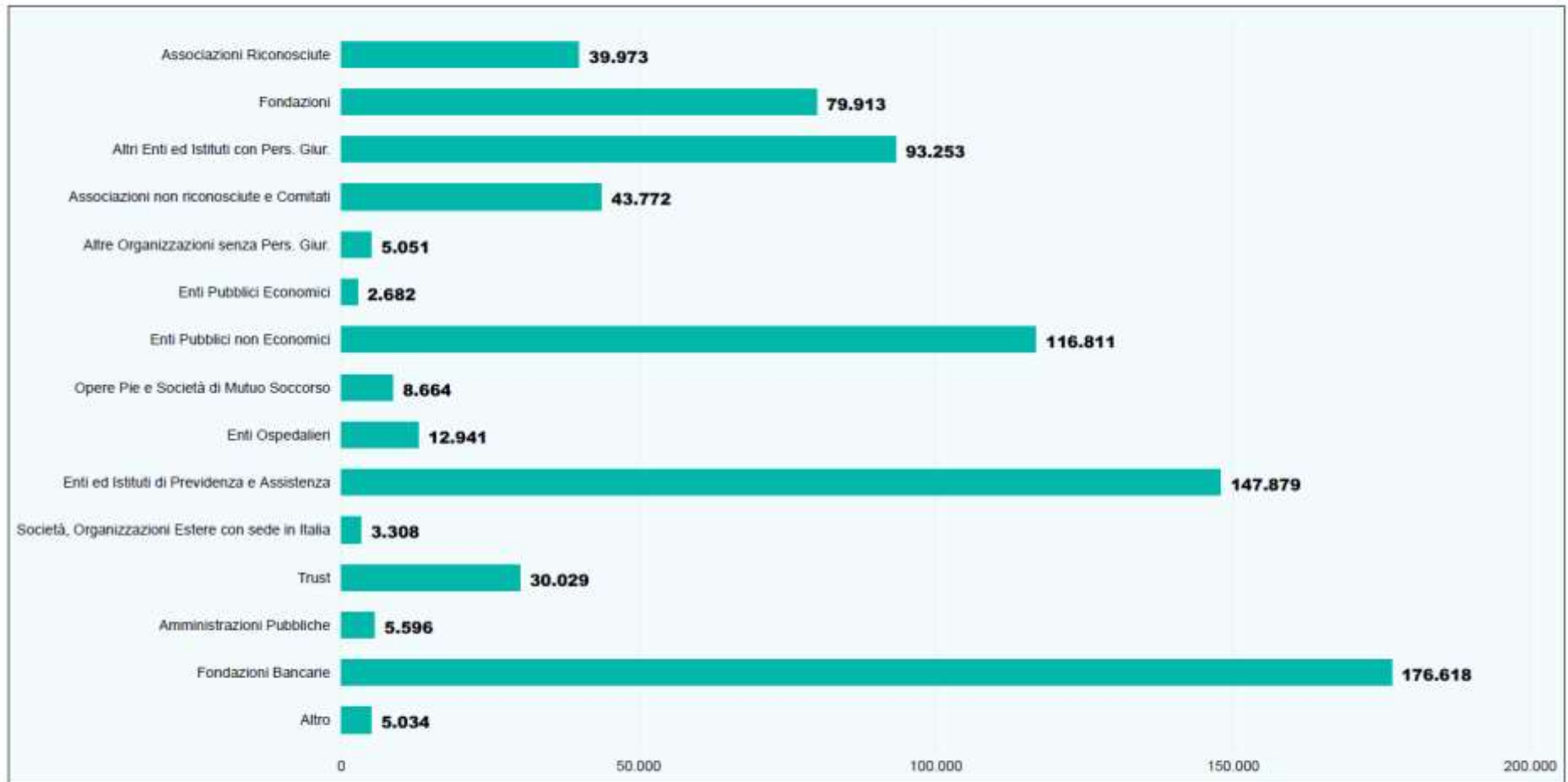
Infatti, l'esistenza di contribuenti che esercitano anche attività di impresa, determina in essi la possibilità di maturare delle perdite con evidenti effetti nel computo dell'imposta netta.

GRAF.1 - TIPOLOGIA DI REDDITO DICHIARATO DAI CONTRIBUENTI PER NATURA GIURIDICA DEL DICHIARANTE



Importi espressi in migliaia di euro

GRAF.2 - IMPOSTA NETTA PER TIPOLOGIA DI SOGGETTI



Importi espressi in migliaia di euro

Attività d'impresa svolta in via non prevalente

QUADRO RG

Nell'ambito delle tipologie di reddito/perdita che concorrono alla determinazione dell'imposta complessiva, quella relativa ad **attività di impresa in contabilità semplificata** (quadro RG) è di gran lunga la più utilizzata dai dichiaranti che compilano il modello Unico ENC.

Il quadro RG, inoltre, può essere considerato particolarmente rappresentativo di quella complessità normativa attualmente in vigore, che il citato nuovo Codice intende semplificare.

Attualmente il quadro accoglie al suo interno diversi metodi di determinazione dell'imponibile:

1. analitico, per differenza tra:
 - a. i ricavi di cui all'articolo 85 del TUIR e altri proventi di cui agli articoli 89 e 90 del Tuir;
 - b. spese sostenute;
2. forfetario per attività di agriturismo (articolo 5 legge 413/91)¹⁹;
3. forfetario per le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo (art. 78 legge 413/91)²⁰;
4. forfetario per attività di produzione e cessione di energia da fonti rinnovabili²¹;
5. forfetario definito dall'articolo 145 del TUIR, che prevede coefficienti di redditività differenziati in base alla tipologia di attività ed alla classe di ricavi e l'aggiunta di plusvalenze patrimoniali, sopravvenienze attive, dividendi, interessi e proventi immobiliari;
6. forfetario secondo la legge 398/91²² per associazioni sportive, pro loco ed altre associazioni;
senza fine di lucro che nel periodo d'imposta precedente abbiano realizzato ricavi inferiori a 250.000 euro²³.

Gli ultimi due regimi sono cumulabili, nel senso che se nel corso dell'anno un'associazione perde i requisiti per rimanere nella 398/91, diviene applicabile quello regolamentato dall'articolo 145 del TUIR.

Di seguito si riporta una tabella che evidenzia come nel 2016 i contribuenti abbiano utilizzato le diverse

¹⁹ Coefficiente di redditività del 25%.

²⁰ Coefficiente di redditività del 9%.

²¹ Coefficiente di redditività pari al 25%.

²² Coefficiente di redditività del 3%, cui vanno aggiunte le plusvalenze patrimoniali.

²³ La legge di bilancio 2017 è intervenuta estendendo i limiti a 400.000 euro, con decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 2017.

opportunità di determinazione del reddito al lordo di erogazioni liberali e proventi esenti

Tabella 4

Distribuzione del reddito/perdita dell'attività in contabilità semplificata distribuito per classi di ricavi e per tipologia di determinazione

Classi di ricavi	Legge 398/91		Art 145 del TUIR e determinazione analitica e regimi forf. minori (*)		TOTALE	
	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare
Minore di zero e zero	0	0	1.993	-6.942.352	1.993	-6.942.352
Da 0 a 2.500	11.513	479.606	4.761	-2.857.593	16.274	-2.377.987
Da 2.500 a 5.000	7.233	847.474	2.427	-2.251.919	9.660	-1.404.445
Da 5.000 a 7.000	4.183	785.805	1.328	-940.720	5.511	-154.915
Da 7.000 a 10.000	4.755	1.252.407	1.666	-1.106.072	6.421	146.335
Da 10.000 a 15.000	5.478	2.107.070	1.852	-1.343.276	7.330	763.794
Da 15.000 a 20.000	3.755	2.022.651	1.294	-937.856	5.049	1.084.795
Da 20.000 a 25.000	2.838	1.995.835	959	-419.315	3.797	1.576.520
Da 25.000 a 30.000	2.164	1.833.613	771	69.624	2.935	1.903.237
Da 30.000 a 40.000	2.995	3.217.858	1.178	519.515	4.173	3.737.373
Da 40.000 a 50.000	2.085	2.892.055	843	-1.232.543	2.928	1.659.512
Da 50.000 a 60.000	1.521	2.510.711	643	-5.830.524	2.164	-3.319.813
Da 60.000 a 75.000	1.721	3.562.058	756	439.416	2.477	4.001.474
Da 75.000 a 100.000	1.863	4.917.585	821	1.065.619	2.684	5.983.204
Da 100.000 a 125.000	1.153	3.991.107	504	-66.441	1.657	3.924.666
Da 125.000 a 150.000	777	3.218.529	386	139.619	1.163	3.358.148
Da 150.000 a 175.000	584	2.903.791	263	669.792	847	3.573.583
Da 175.000 a 200.000	448	2.550.293	207	-871.157	655	1.679.136
Da 200.000 a 250.000	967	6.714.385	318	-981.117	1.285	5.733.268
Da 250.000 a 310.000	152	1.269.996	186	-823.570	338	446.426
Da 310.000 a 400.000	64	671.556	156	-1.460.509	220	-788.953
Da 400.000 a 515.000	3	49.267	59	593.847	62	643.114
Da 515.000 a 700.000	1	36.619	30	1.351.964	31	1.388.583
Da 700.000 a 1.000.000	0	0	21	817.905	21	817.905
Oltre 1.000.000	0	0	20	2.752.444	20	2.752.444
Totale	56.253	49.830.271	23.442	-19.645.219	79.695	30.185.052

importi espressi in euro

(*) si includono i regimi forfetari: per attività di agriturismo; per le associazioni sindacali nel settore agricolo; per la produzione e cessione di energia da fonti rinnovabili; forfetizzazione definita dall'articolo 145 del TUIR

La tabella 4 consente di apprezzare la conclamata prevalenza dell'utilizzo della forfetizzazione prevista dalla legge 398/91.

Si pone in risalto come la determinazione analitica sia spesso collegata a situazioni di perdite, coerentemente con la possibilità che essa offre di fare valere situazioni creditorie.

Onlus

Le Onlus non rappresentano un peculiare tipo di ente associativo bensì una categoria rilevante ai fini fiscali per l'applicazione di uno specifico regime tributario.

I soggetti che si qualificano Onlus nel modello 'Redditi 2017 – Enti non commerciali' sono **7.272**.

La tabella 5 ne mostra la distribuzione territoriale .

Redditi ENC 2017 (anno d'imposta 2016)

ONLUS

REGIONE	Numero
Piemonte	604
Valle d'Aosta	22
Lombardia	1.450
Liguria	203
Trentino Alto Adige (P.A. Trento)	117
Trentino Alto Adige (P.A. Bolzano)	176
Veneto	507
Friuli Venezia Giulia	161
Emilia Romagna	409
Toscana	729
Umbria	128
Marche	171
Lazio	585
Abruzzo	189
Molise	35
Campania	482
Puglia	339
Basilicata	47
Calabria	173
Sicilia	524
Sardegna	157
Non classificabile	64
Totale	7.272

Si segnala che dalla metà del 2016 è stato reso consultabile online il registro delle Onlus, cui devono essere iscritte tutte le organizzazioni che vogliono qualificarsi come tali.

Si rammenta come tale iscrizione non è richiesta alle cosiddette “Onlus di diritto”:

- le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome (Legge 266/1991) che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali indicate nel decreto 25/5/1995;
- le Organizzazioni non governative (Ong) riconosciute idonee (Legge 49/1987);
- le cooperative sociali iscritte nella “sezione cooperazione sociale” del registro prefettizio (Legge 381/1991);
- i consorzi costituiti interamente da cooperative sociali.

Redditi ENC (2015 vs 2016)

ONLUS per settore di intervento

ATTIVITA' ONLUS	numero 2015	numero 2016	variaz. Perc.
Assistenza sanitaria	316	319	0,95
Assistenza sociale e socio sanitaria	2.586	2.572	- 0,54
Beneficenza	581	564	- 2,93
Formazione	266	255	- 4,14
Istruzione	278	294	5,76
Non classificabili	1.045	942	- 9,86
Promozione della cultura e dell'arte	719	654	- 9,04
Ricerca scientifica di interesse sociale	129	123	- 4,65
Sport dilettantistico	1.067	1.037	- 2,81
Tutela cose di interesse artistico e storico	211	203	- 3,79
Tutela dei diritti civili	117	107	- 8,55
Tutela della natura e dell'ambiente	215	202	- 6,05
Totale	7.530	7.272	- 3,43