

***STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI***

***ANALISI DEI DATI IRES***

***ANNO D'IMPOSTA 2014***

*Società di capitali*

*Enti non commerciali*

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

## Indice

### *Società di capitali*

Premessa.....	4
Numero società di capitali dichiaranti .....	4
Reddito e perdite fiscali dichiarate.....	10
La base imponibile e l'imposta dichiarata .....	12
Base imponibile .....	12
Imposta .....	12
Addizionale IRES 6,5% del settore petrolifero e dell'energia elettrica .....	15
ACE (Aiuto crescita economica) .....	15
Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir.....	19
Maggiorazione del 10,5% dell'Ires dovuta dalle società di comodo e società in perdita sistematica	20
Crediti d'imposta: Guidi-Padoan e Art-Bonus.....	26
Consolidato .....	27

## ***Enti non commerciali***

Premessa.....	29
Numero e tipologia dei dichiaranti.....	30
Determinazione del reddito e dell'imposta .....	35
Analisi del reddito e dell'imposta .....	37
Onlus .....	37

## **Società di capitali**

### **Premessa**

Nel 2014 si assiste ad una lieve ripresa del Pil<sup>1</sup> rispetto all'anno precedente (+1,0% in termini nominali e +0,1% in termini reali).

In linea con l'andamento congiunturale è il tasso di natalità netta<sup>2</sup> delle imprese, che risulta in ripresa anche se rimane al di sotto dei livelli precedenti la crisi.

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 2014 si verifica nel corso del 2015.

### **Numero società di capitali dichiaranti**

Nell'anno d'imposta 2014 le dichiarazioni delle Società di capitali sono state 1.122.215, con una numerosità in crescita rispetto all'anno precedente (+1,6% rispetto al 2013).

Circa il 9% delle società risulta in fallimento, liquidazione o estinta<sup>3</sup> ed in particolare quelle in fallimento sono cresciute del 4,8% rispetto al 2013. I settori maggiormente interessati da fallimenti sono: “commercio all'ingrosso e al dettaglio” (23,1%), “manifatturiero” (22,6%), e “costruzioni” (19,4%). 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 quali: ‘attività manifatturiere’ (1,2%), ‘trasporto e magazzinaggio’ (1,1%), La forte incidenza nell’‘attività non classificabile’ (22%) non è significativa in quanto si riferisce a casi in cui dalla dichiarazione dei redditi non si dispone dell'informazione del codice attività.

---

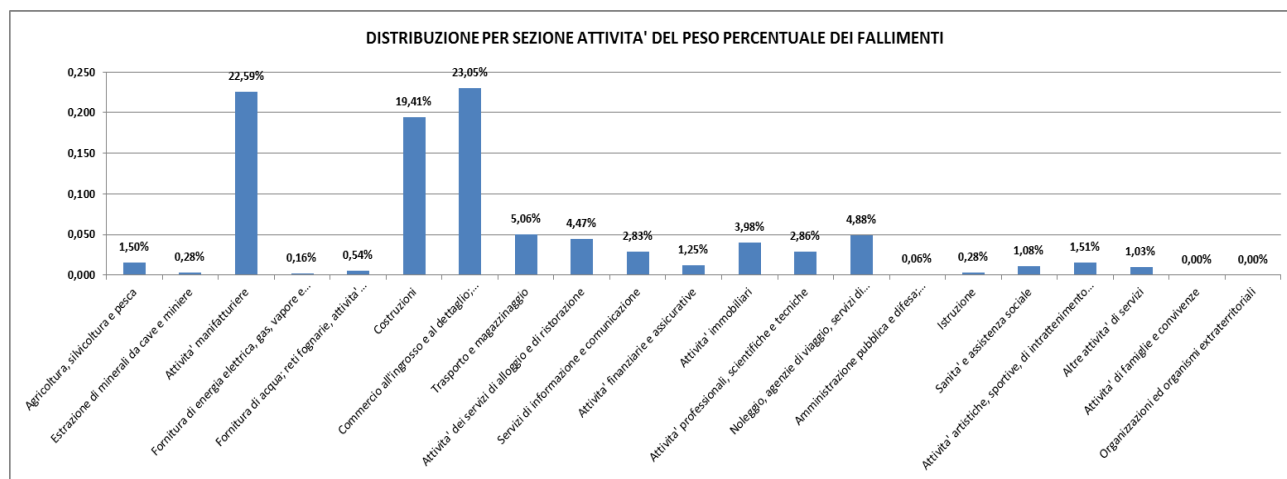
<sup>1</sup> La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a settembre 2016 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito <http://www.istat.it/>. Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2010.

<sup>2</sup> Cfr. Relazione annuale 2014 Banca d'Italia al paragrafo ‘Le imprese’.

<sup>3</sup> 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.

## CARATTERISTICHE DEI CONTRIBUENTI PER STATO ALL'ATTO DI PRESENTAZIONE

STATO	Numero dichiarazioni		
	2013	2014	var % 2014-2013
Societa' o Assoc. in attivita'	1.003.098	1.021.422	1,83
Societa' o Assoc. in liquidazione	81.609	80.925	-0,84
Societa' o Assoc. in fallimento	7.584	7.949	4,81
Societa' o Assoc. estinta	12.584	11.919	-5,28
<b>TOTALE</b>	<b>1.104.875</b>	<b>1.122.215</b>	<b>1,57</b>

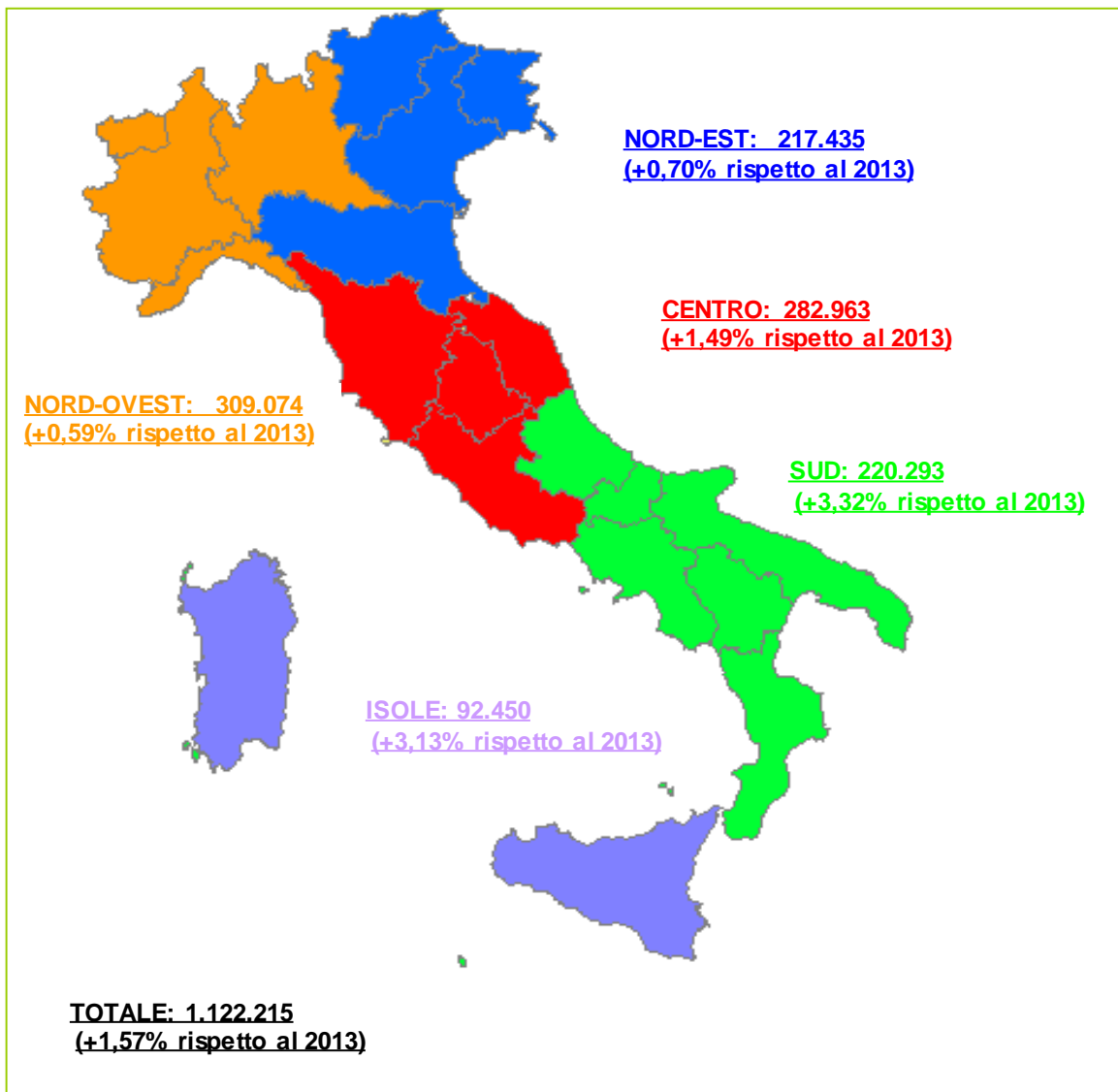


**DISTRIBUZIONE PER SEZIONE DI ATTIVITA' DELL'INCIDENZA  
% DEI FALLIMENTI RISPETTO AL TOTALE SOCIETA'**

<b>SEZIONE ATTIVITA'</b>	<b>incidenza % fallimenti rispetto al totale</b>
Agricoltura, silvicoltura e pesca	0,53
Estrazione di minerali da cave e miniere	0,92
Attività manifatturiere	1,23
Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata	0,10
Fornitura di acqua; reti fognarie, attività gestione rifiuti e risanamento	0,56
Costruzioni	0,84
Commercio all'ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli e motocicli	0,84
Trasporto e magazzinaggio	1,08
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	0,54
Servizi di informazione e comunicazione	0,44
Attività finanziarie e assicurative	0,40
Attività immobiliari	0,22
Attività professionali, scientifiche e tecniche	0,35
Noleggio, agenzie di viaggio, servizi di supporto alle imprese	0,57
Amministrazione pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria	0,90
Istruzione	0,22
Sanità e assistenza sociale	0,38
Attività artistiche, sportive, di intrattenimento e divertimento	0,55
Altre attività di servizi	0,48
Attività di famiglie e convivenze	0,00
Organizzazioni ed organismi extraterritoriali	0,00
Non classificabile	21,90
<b>TOTALE</b>	<b>0,71</b>

La distribuzione territoriale dei dichiaranti consente di apprezzare come nelle regioni del Nord-est e Nord-ovest vi sia un lieve incremento dei dichiaranti rispettivamente dello 0,7% e dello 0,6%; si riscontra un incremento dell'1,5% nelle zone centrali mentre appare più accentuato l'incremento al Sud e nelle Isole rispettivamente del 3,3% e del 3,1%.

**GRAF. 2 - DISTRIBUZIONE DEL NUMERO DI SOCIETA' DI CAPITALI PER AREA GEOGRAFICA**



La tabella seguente evidenzia la continua diminuzione dell'incidenza percentuale della veste giuridica "S.p.a.", scesa al 2,9% e l'incremento dell'incidenza percentuale delle S.r.l. (87,8%).

**DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOCIETA' PER NATURA GIURIDICA**

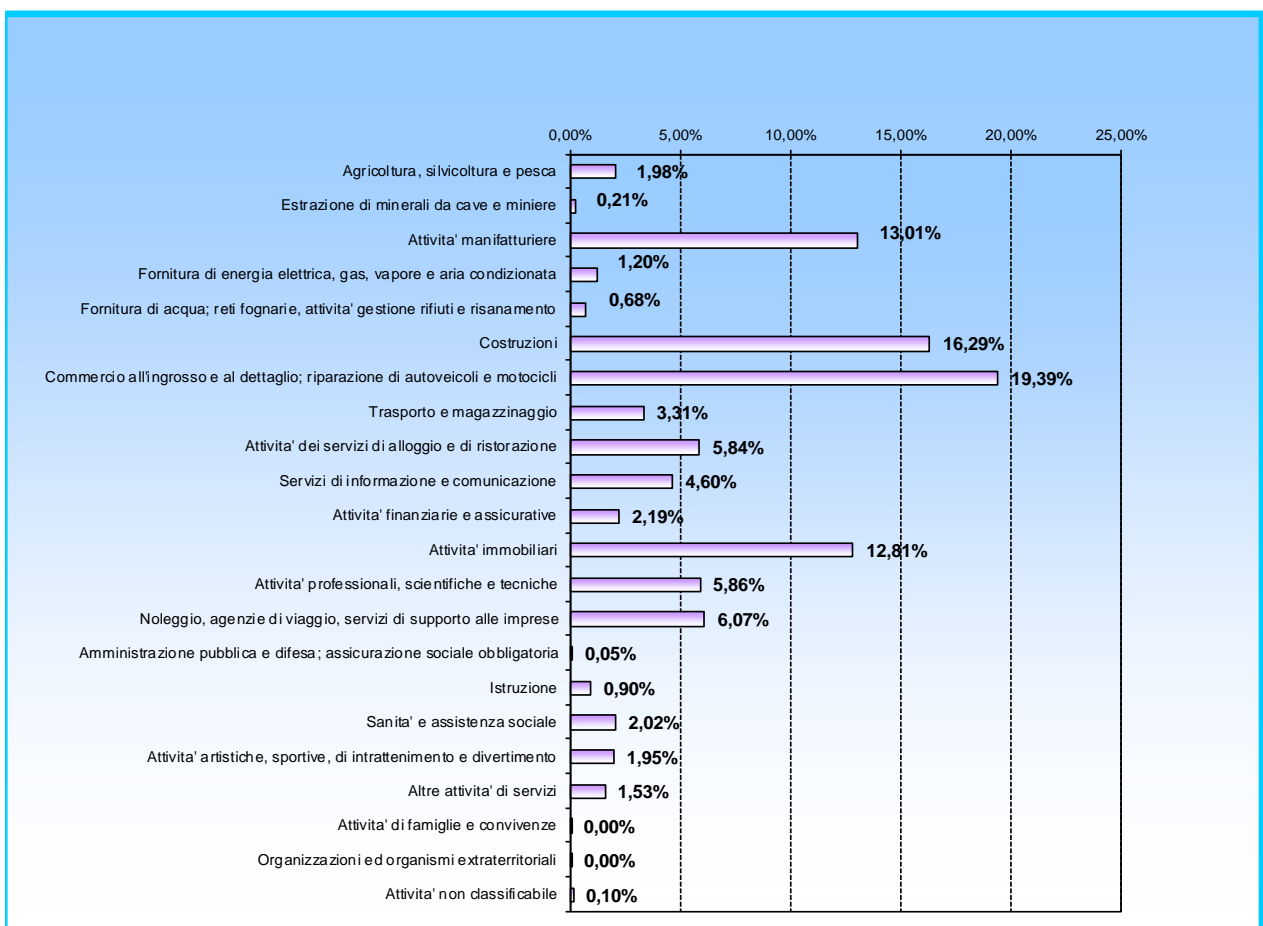
	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>
S.p.a	4,2	4,1	3,9	3,7	3,6	3,3	3,1	2,9
S.r.l	85,3	85,9	86,2	86,6	86,8	87,2	87,5	87,8
Cooperative	8,1	7,8	7,7	7,5	7,4	7,3	7,2	7,1
Altro	2,4	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2
<b>TOTALE</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>



Da un'analisi per attività economica, si nota che oltre il 60% delle società di capitali opera in quattro settori: commercio (19%), costruzioni (16%), attività manifatturiere (13%) e immobiliari (13%).

Dal confronto con l'anno precedente emerge che l'incremento delle società si concentra nei settori: "attività dei servizi di alloggio e ristorazione" (+7,9%), "attività professionali, scientifiche e tecniche" (+4,6%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (+2,4%). Di converso si assiste ad una contrazione dei soggetti nel settore "costruzioni" (-1,3%).

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



## Reddito e perdite fiscali dichiarate

Il 61,1% dei soggetti dichiara un reddito d'impresa rilevante ai fini fiscali mentre il 33,0% dichiara una perdita; se si considera invece il risultato civilistico i soggetti che hanno un utile da bilancio sono pari al 52% del totale mentre quelli che hanno una perdita da bilancio rappresentano il 42% del totale. La diversa ripartizione percentuale evidenzia l'incidenza delle variazioni fiscali di segno positivo sulla determinazione del reddito fiscale. Si sottolinea che i soggetti con reddito fiscale registrano un incremento del 2,8% rispetto all'anno precedente mentre quelli in perdita fiscale diminuiscono dell'1,6%.

I soggetti che dichiarano un reddito risiedono per il 49% al Nord e per il 26% al Sud e Isole, per i soggetti con perdita le percentuali diventano rispettivamente 46% e 28%.

### 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	309.074	199.016	68.983.399	346,62	99.200	19.746.450	199,06
nord est	217.435	140.482	35.067.517	249,62	69.456	9.449.926	136,06
centro	282.963	168.511	38.479.594	228,35	96.542	13.812.744	143,07
sud	220.293	127.864	9.445.010	73,87	72.434	4.218.635	58,24
isole	92.450	50.229	3.312.924	65,96	32.589	2.766.749	84,90
<b>TOTALE</b>	<b>1.122.215</b>	<b>686.102</b>	<b>155.288.444</b>	<b>226,33</b>	<b>370.221</b>	<b>49.994.504</b>	<b>135,04</b>

Ammontare e media in migliaia di euro

Il reddito fiscale dichiarato, pari a 155,3 miliardi di euro, subisce un incremento (+4,8%), che risulta maggiore nelle regioni del Nord-est (+8,7%). Tale incremento è imputabile prevalentemente al settore manifatturiero il cui reddito fiscale passa da 37,3 miliardi di euro a 42,4 miliardi di euro (+13,5% rispetto al 2013) ed al settore 'commercio all'ingrosso e al dettaglio' che passa da 18,2 miliardi di euro a 20,2 miliardi di euro (+11,2%). Invece l'ammontare della perdita fiscale, pari a circa 50 miliardi di euro, subisce un decremento del 9,4%, in controtendenza rispetto all'anno precedente.

Tra gli oneri deducibili ai fini Ires è compreso il 100% dell'Irap riferita al costo del personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni di cui all'art. 11 D. Lgs. N. 446/97. Dalle

dichiarazioni 2014 risulta un ammontare di 7,7 miliardi di euro di Irap dedotta da oltre 324.100 soggetti.

Inoltre, nel 2014 la deduzione parziale dal reddito d'impresa dell'IMU versata per gli immobili strumentali passa dal 30% al 20%. Tale deduzione è stata utilizzata da oltre 167.400 soggetti per un ammontare di 811 milioni di euro in diminuzione del 26,3% rispetto all'anno precedente.

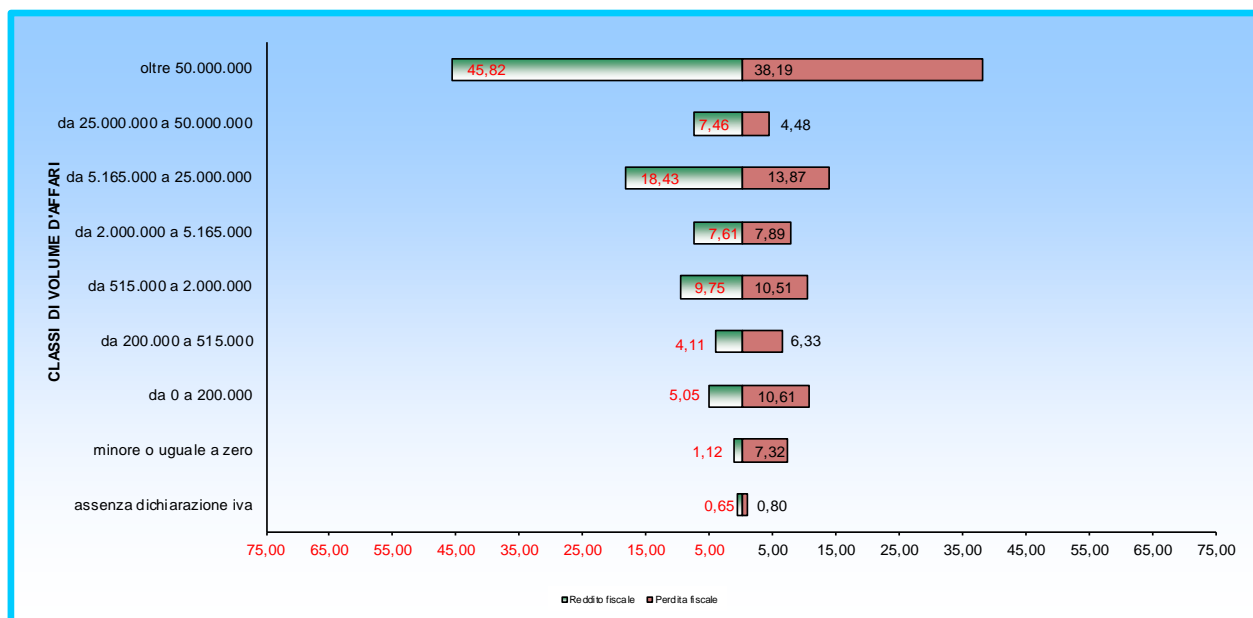
Dall'analisi dei soli soggetti in continuità di esercizio<sup>4</sup> si rileva che il reddito medio, pari a 236 mila euro, è superiore del 4,4% rispetto a quello totale (pari a 226 mila euro), mentre la perdita media, pari a 146 mila euro, supera del 7,8% quella totale (pari a 135 mila euro).

Osservando il grafico 4 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 (46%) e la maggiore quota delle perdite (38%).

Rispetto all'anno precedente nella classe più alta di volume d'affari si osserva un incremento di 2,7 punti percentuali del reddito 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. 4 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO E DELLE PERDITE FISCALI PER CLASSI DI VOLUME D'AFFARI**



<sup>4</sup> 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 2014 le società di capitali hanno dichiarato un imponibile<sup>5</sup> di 122,4 miliardi di euro (+3,9% rispetto al 2013). Se si analizza distintamente l'imponibile dichiarato nel modello Unico e quello dichiarato nel modello Consolidato, emerge che le società che liquidano in regime ordinario hanno avuto un incremento dell'imponibile del 4,4% rispetto al 2013; tale incremento ha interessato prevalentemente il settore 'manifatturiero' (+11,2%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (+6,1%). Per quanto riguarda l'imponibile del consolidato si assiste ad un incremento del 3,0% rispetto al 2013 passando da 43,9 miliardi di euro a 45,2 miliardi di euro. L'incremento è imputabile prevalentemente al settore manifatturiero (il cui valore rispetto al 2013 passa da 9,6 miliardi di euro a 10,7 miliardi di euro).

### Imposta

Nel 2014 la percentuale delle società di capitali che dichiarano un'imposta è pari al 56,7%, in linea con l'anno precedente; il rimanente 43,3%<sup>6</sup> non ha dichiarato un'imposta o ha un credito.

#### SOCIETA' CHE DICHIARANO IMPOSTA

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
società di capitali ed enti	961.014	1.000.093	1.030.161	1.056.685	1.081.650	1.097.152	1.097.413	1.104.875	1.122.215
di cui dichiarazioni con Ires	503.532	526.147	532.047	520.030	552.160	644.316	623.630	628.017	635.956
- in % del totale società ed enti	52,4	52,6	51,6	49,2	51,0	58,7	56,8	56,8	56,7

Le società che sono assoggettate a tassazione ordinaria dichiarano un'imposta netta pari a circa 21,1 miliardi di euro (+4,4% rispetto al 2013), mentre i gruppi societari che hanno optato per il regime fiscale del consolidato dichiarano un'imposta netta di 12,4 miliardi di euro (+3,1% rispetto al

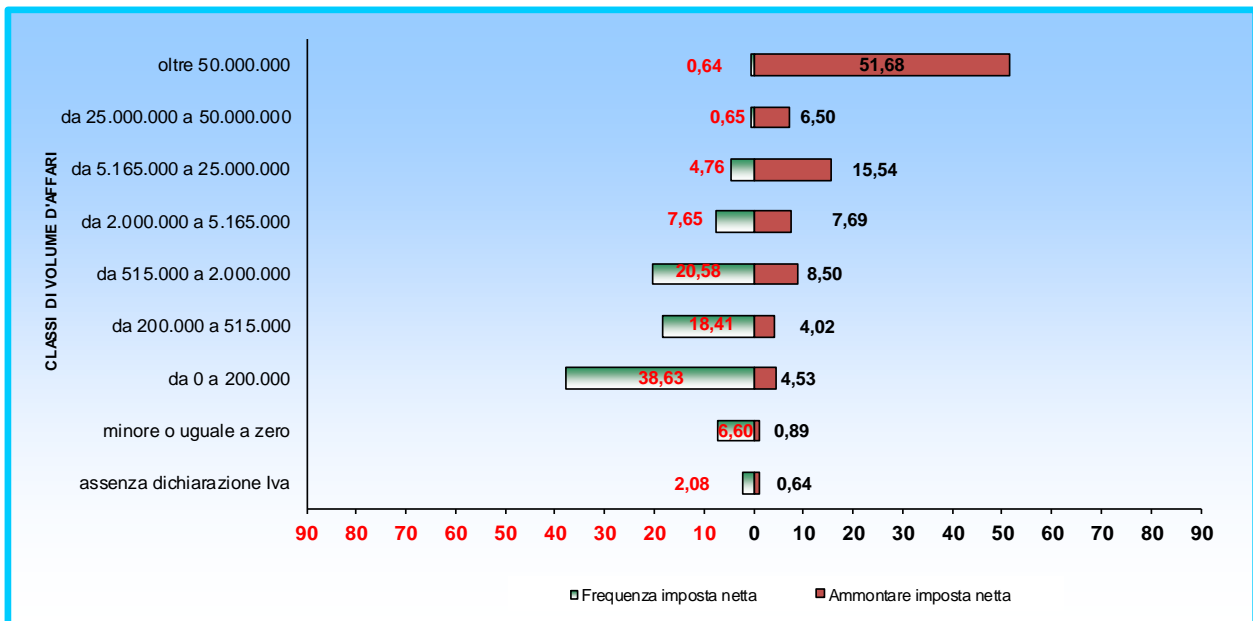
<sup>5</sup> Comprende l'imponibile delle società che liquidano in regime ordinario e quello dichiarato dalle società consolidanti.

<sup>6</sup> Tale percentuale tiene conto anche delle società consolidate e di quelle che liquidano l'imposta in regime di trasparenza fiscale.

2013); l'incremento è imputabile prevalentemente al settore manifatturiero (+11,3%), come già evidenziato nel paragrafo 'Base imponibile'.

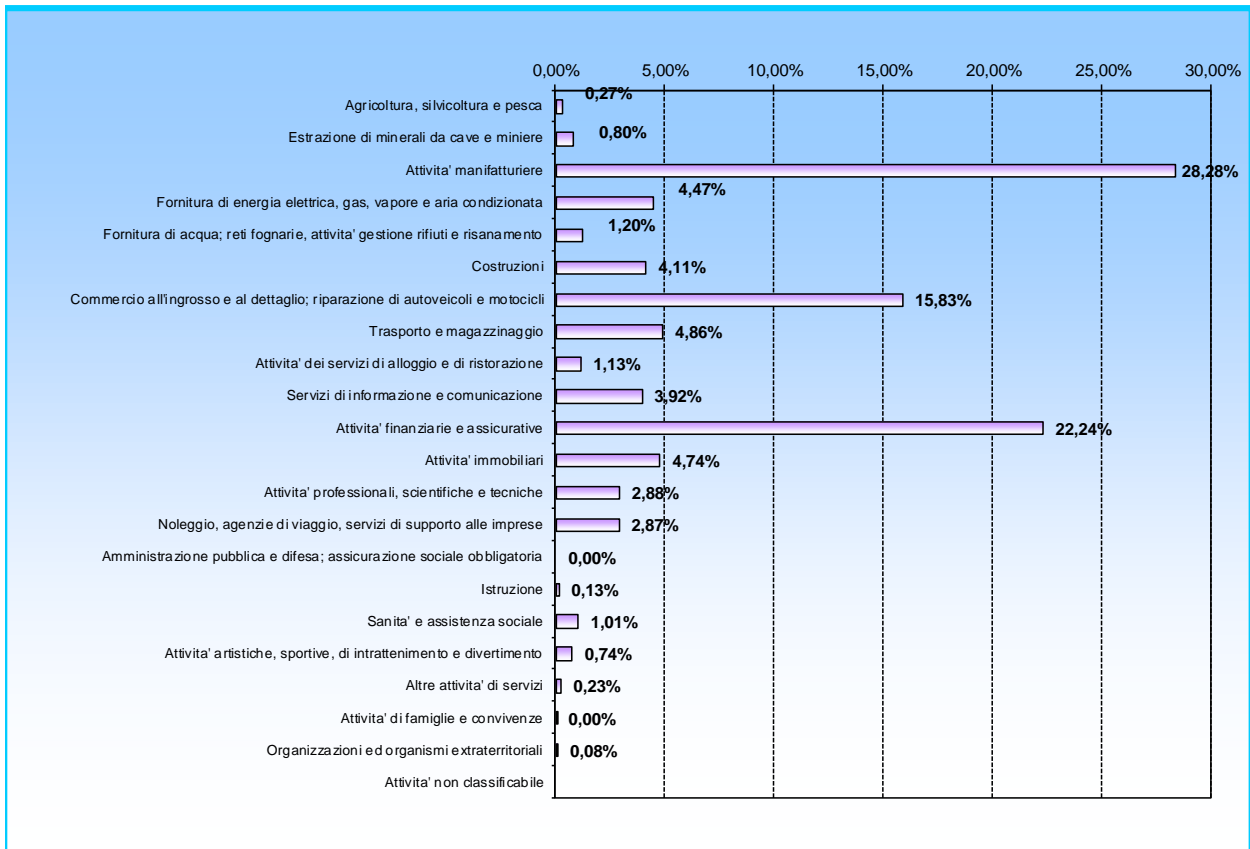
Le imprese di maggiori dimensioni (con oltre 50 milioni di volume d'affari) dichiarano oltre la metà dell'imposta netta (51,7%).

**GRAF. 5 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DELLE SOCIETA' CON IMPOSTA NETTA E DELL'IMPOSTA NETTA PER CLASSI DI VOLUME D'AFFARI**



Oltre il 66% dell'imposta proviene da tre settori di attività: 'manifatturiero' (28,3%), 'attività finanziarie e assicurative' (22,2%) e 'commercio all'ingrosso e al dettaglio' (15,8%).

**GRAF. 6 - DISTRIBUZIONE DELLA QUOTA DI IMPOSTA NETTA PER SEZIONE DI ATTIVITA'**



## **Addizionale IRES 6,5% del settore petrolifero e dell'energia elettrica**

Dalle dichiarazioni Unico 2015 risultano **842** società (+27,6% rispetto al 2013) che dichiarano un'addizionale Ires del 6,5%<sup>7</sup> di **698 milioni di euro** con un decremento del 42% rispetto al 2013. Tale decremento è imputabile sia alla riduzione di 4 punti percentuali dell'addizionale (che passa dal 10,5% al 6,5%) sia al fatto che dal 2014 non è applicata l'addizionale dell'8,5% del settore finanziario-assicurativo, che veniva indicata nel medesimo rigo del quadro RQ contenente l'addizionale del settore petrolifero ed energetico.

## **ACE (Aiuto crescita economica)**

Nel 2014 la deduzione dal reddito d'impresa del rendimento figurativo del capitale proprio<sup>8</sup> (cosiddetta ACE 'Aiuto alla crescita economica) passa dal 3% al 4%. Inoltre per le società che si quotano in Borsa, per l'esercizio in cui si sono quotate e per i due successivi, è stato previsto un moltiplicatore del 40% da applicarsi all'incremento di capitale proprio; dalle dichiarazioni risultano 215 società che hanno applicato l'incremento del 40% per un ammontare di 85,1 milioni di euro.

Le società di capitali con diritto alla deduzione Ace sono oltre **279.600** (+7,6% rispetto al 2013) per un ammontare di **12,3 miliardi** di euro (+79,8% rispetto al 2013) il cui incremento è stato influenzato dall'aumento di un punto percentuale della quota ammessa in deduzione (che passa dal 3% al 4%).

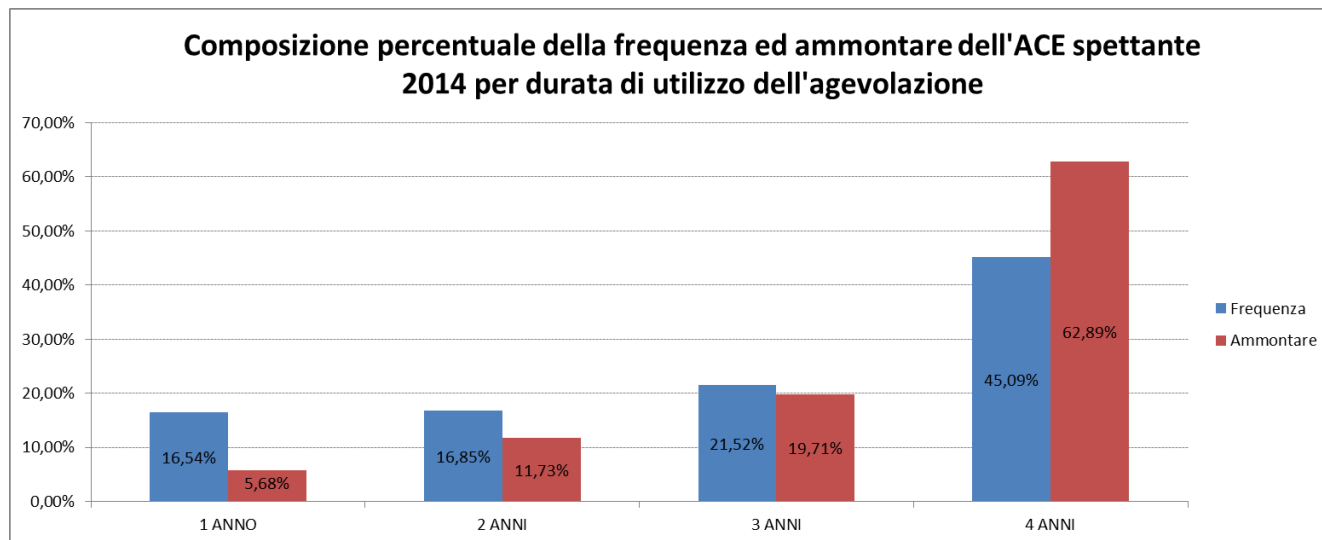
Tra i beneficiari dell'Ace, il 45% delle società (oltre 126.000) ha maturato l'Ace in tutti gli anni del quadriennio 2011-2014 passando da una deduzione di 1,4 miliardi di euro nel 2011 a 7,7 miliardi di euro nel 2014 (con un incremento di 5,3 volte). Si riscontra inoltre che il 17% delle società ha

---

<sup>7</sup> L'addizionale si applica alle società con volume d'affari superiore a 3 milioni di euro e reddito imponibile superiore a 300.000 euro. La sentenza n. 10 dell'11 febbraio 2015 della Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della Robin Hood tax (l'addizionale IRES prevista per il settore petrolifero ed energetico dal D.L. n. 112/2008, come modificata dal D.L. n. 69/2013). Gli effetti della dichiarazione di illegittimità costituzionale di cui sopra decorrono dal giorno successivo alla pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica.

<sup>8</sup> 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.

maturato il diritto alla deduzione Ace per la prima volta nel 2014 per un ammontare di oltre 698 milioni di euro.



L'eccedenza progressiva relativa all'anno precedente pari a **1,9 miliardi** di euro (circa 2 volte il valore del 2013) ha riguardato più di **57.100** società, mentre l'ammontare di deduzione non utilizzata nell'anno e riportabile agli anni successivi è pari a oltre **3,8 miliardi** di euro (1,9 volte il valore del 2013). Si sottolinea che da quest'anno è stata introdotta la possibilità di utilizzare l'eccedenza della deduzione come credito d'imposta ai fini Irap; tale opzione è stata utilizzata da oltre **2.600** soggetti per un ammontare di **285,6 milioni** di euro.

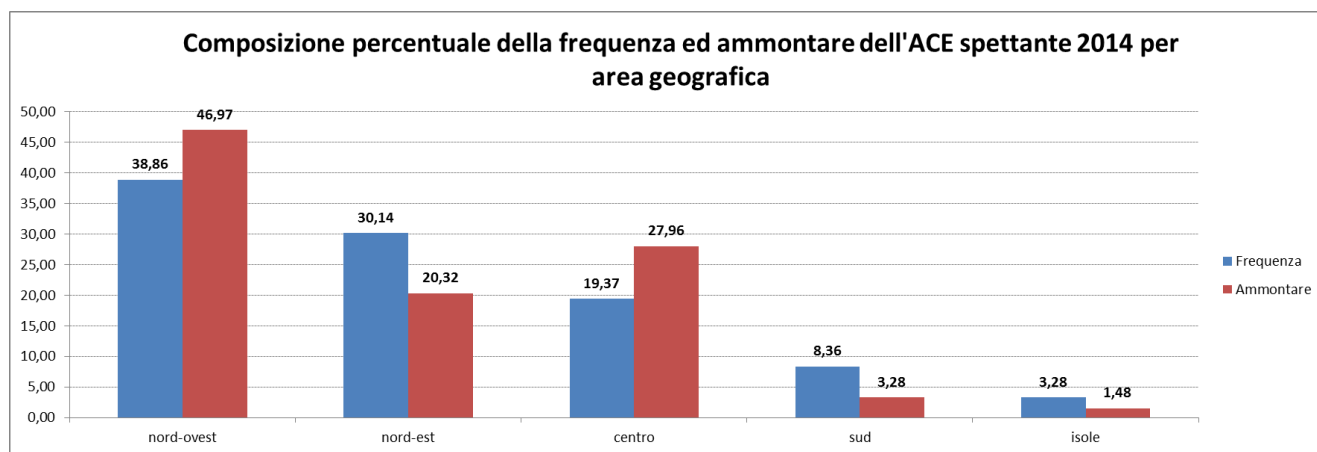
Focalizzando l'attenzione sull'importo ACE utilizzato nel 2014 emerge che oltre 204.300 società<sup>9</sup> ne hanno usufruito individualmente per un ammontare di 3,9 miliardi di euro. Per le società partecipanti al consolidato fiscale l'utilizzo può essere di duplice natura:

- diretto dal reddito della singola società apportato al consolidato (oltre 8.400 società per un ammontare di 3,3 miliardi di euro);
- indiretto con la possibilità di trasferire l'eccedenza alla consolidante nei limiti del reddito imponibile da consolidato (oltre 1.100 consolidanti per un ammontare di Ace utilizzata di 1 miliardo di euro).

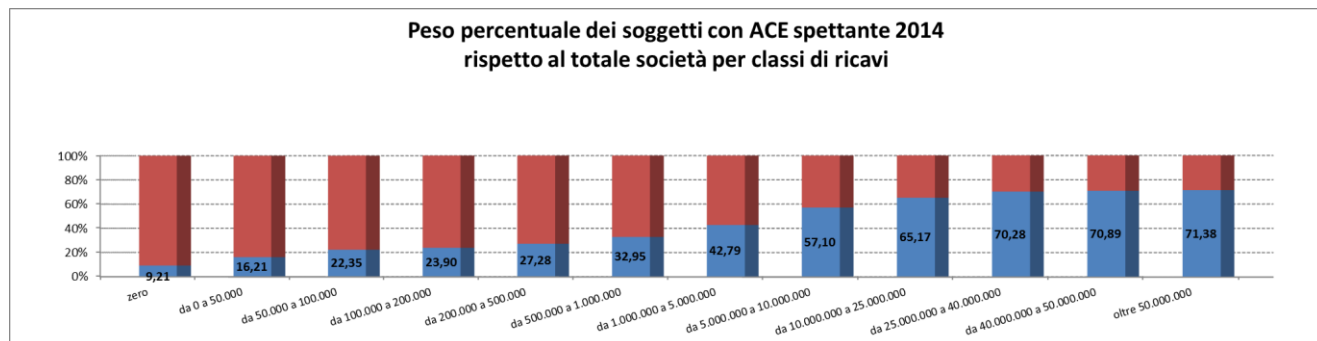
<sup>9</sup> Si tratta di società che non partecipano al consolidato fiscale.



**L'analisi territoriale** evidenzia che il circa il 47% dell'ACE spettante nel 2014 proviene da soggetti con sede legale nelle regioni del nord-ovest, in particolare in Lombardia (37,5% pari a 4,6 miliardi di euro), seguono le regioni centrali con il Lazio che raggiunge il 20,%. Il confronto con l'anno precedente evidenzia una maggiore crescita nelle regioni settentrionali e centrali: in Valle d'Aosta, Liguria e Umbria l'importo della deduzione è più che raddoppiato rispetto al 2013.



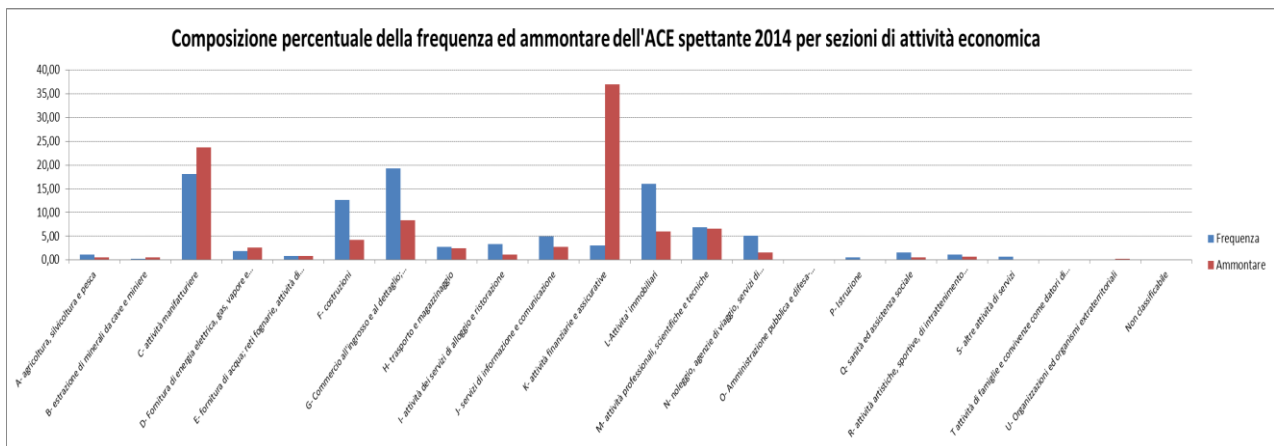
La quota di soggetti con diritto alla deduzione'ACE è crescente al crescere della classe di ricavo. Sopra i 5 milioni di euro di ricavi la percentuale di soggetti che utilizzano l'ACE supera il 50%.



Di particolare interesse è la quota di ACE detenuta dai soggetti con ricavi superiori a 50.000.000 di euro, pari al 48,5% dell'ammontare complessivo.

L'analisi per **sezione di attività** evidenzia che il circa il 61% dell'ACE spettante proviene da 2 sezioni:

- Attività finanziarie ed assicurative (37,0% pari a 4,6 miliardi di euro);
- Attività manifatturiere (23,7% pari a 2,9 miliardi di euro).

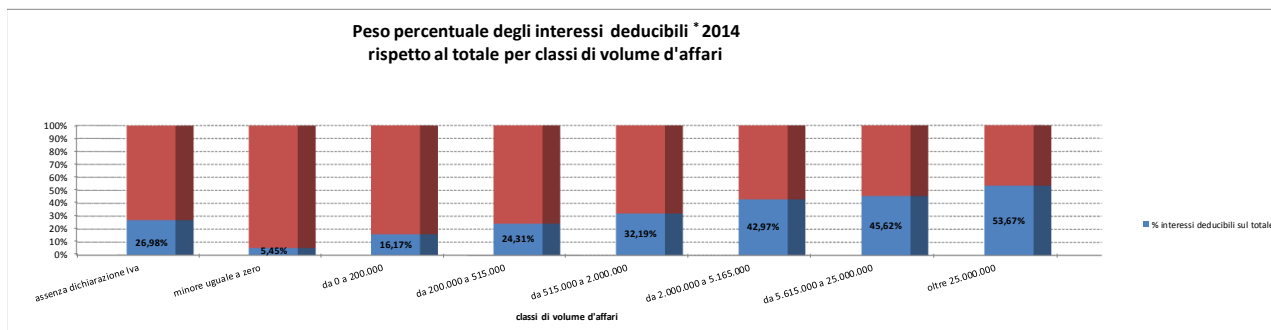


## Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir

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 **44,9 miliardi di euro (-7,2% rispetto al 2013)**, mentre quelli afferenti periodi precedenti ammontano a **35,4 miliardi di euro (circa +15,3% rispetto al 2013)**. La quota di interessi deducibili (comprensiva di quelli dei periodi precedenti), pari al 41,5% del totale ammonta a:

- **10,4 miliardi di euro** (pari al 13,0% del totale interessi passivi) per la quota deducibile nei limiti degli interessi attivi con una contrazione del 13,7% rispetto all'anno precedente;
- **22,9 miliardi di euro** (pari al 28,5% del totale interessi passivi) nei limiti del 30% del ROL con una contrazione dello 0,8% rispetto al 2013.

Come si evince dal grafico seguente la percentuale degli interessi deducibili raggiunge il 54% nelle società con volume d'affari 'oltre 25.000.000 euro' mentre scende al 16% nella classe 'da 0 a 200.000 euro'.



\*comprende sia gli interessi di periodo che quelli dei periodi precedenti

La quota di interessi indeducibili in capo alla singola società (comprensiva di quelli dei periodi precedenti) è pari a **47 miliardi di euro**; tale importo è comprensivo anche della quota di interessi trasferita al consolidato, di cui circa 13 miliardi di euro riguarda gli interessi indeducibili di periodo.

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

L'articolo 2 comma 36<sub>quinquies</sub> 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 2014, **21.681** contribuenti hanno dichiarato, compilando l'apposita sezione del quadro RQ, un'imposta netta (maggiorazione Ires) pari a **23,5** milioni di euro.

Per l'anno d'imposta 2013, invece, **29.134** contribuenti avevano dichiarato un'imposta netta (maggiorazione Ires) di **32,3** milioni di euro.

Appare evidente una rilevante contrazione sia in termini di frequenza (26%) che in termini di imposta (27%), attribuibile in modo pressoché totale alla variazione normativa riguardante la disciplina delle "Società in perdita sistematica", descritta nel proseguo.

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

All'interno del quadro RS del modello UNICO SC 2015 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 ricavi<sup>10</sup> effettivi realizzati nell'ultimo triennio è maggiore o uguale ai "ricavi presunti", ottenuti attraverso l'applicazione di reddimenti teorici attribuiti al valore medio degli asset patrimoniali<sup>11</sup> posseduti nel triennio dal dichiarante, come stabilito dall'articolo 30 della legge 724/1994<sup>12</sup>.

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%.

---

<sup>10</sup> Incrementati di rimanenze e proventi (eccetto quelli di carattere straordinario) risultanti dal conto economico.

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> Norma istitutiva della disciplina delle società di comodo

Le tabelle 1 e 2, di seguito riportate, espongono, relativamente ai contribuenti con un'imposta netta (maggiorazione Ires pari al 10,5%) diversa da zero, distribuendole per le principali nature giuridiche, la frequenza ed il valore degli asset utilizzati per definire la propria situazione di "non operatività" (tabella 1) e per definire il proprio reddito presunto (tabella 2).

Appare evidente, sia in termini di frequenza che di valore, il diverso peso degli asset patrimoniali. Il comparto "Altre immobilizzazioni" ha una netta predominanza in termini di frequenza. Va rammentato che tale comparto è anche quello che ha le più elevate percentuali da utilizzare nel calcolo dei ricavi presunti e del reddito presunto (rispettivamente 15% e 12%) e che comprende "Impianti e macchinari", "attrezzature industriali e commerciali", immobilizzazioni immateriali come licenze, brevetti e costi ad utilità pluriennale come l'avviamento, le spese di ricerca e pubblicità etc.

**Tabella 1**

Unico 2015 (anno d'imposta 2014) - SOCIETA' DI CAPITALI

Distribuzione per le principali nature giuridiche delle tipologie di asset utilizzate nel calcolo dei **ricavi presunti**

Societa' che pagano la maggiorazione di Ires (10,5%)

NATURA GIURIDICA	soggetti che dichiarano maggiorazione	titoli e crediti			immobili ed altri beni			immobili A/10			immobili abitativi			altre immobilizzazioni			beni in piccoli comuni		
		Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media
<b>SOCIETA' A RESPONSABILITA LIMITATA</b>	20.916	3.882	1.119.386	288	4.316	1.594.564	369	431	142.047	330	1.019	378.534	371	12.292	579.874	47	227	34.491	152
<b>SOCIETA' PER AZIONI</b>	165	66	109.441	1.658	46	164.472	3.575	5	5.100	1.020	7	6.658	951	91	31.681	348	0	0	0
<b>ALTRE NATURE GIURIDICHE (COOP., CONSORZI, ENTI ETC..)</b>	547	93	5.019	2.356	46	19.206	2.908	**	**	**	7	2.093	602	312	4.210	157	11	755	82
<b>SOCIETA' ED ENTI NON RESIDENTI</b>	53	7	87.609	12.516	15	40.223	2.682	0	0	0	7	3.421	489	24	4.974	207	0	0	0
<b>Totale</b>	<b>21.681</b>	<b>4.048</b>	<b>1.321.455</b>	<b>326</b>	<b>4.423</b>	<b>1.818.464</b>	<b>411</b>	<b>**</b>	<b>**</b>	<b>**</b>	<b>1.040</b>	<b>390.705</b>	<b>376</b>	<b>12.719</b>	<b>620.738</b>	<b>49</b>	<b>238</b>	<b>35.247</b>	<b>148</b>

**Tabella 2**

Unico 2015 (anno d'imposta 2014) - SOCIETA' DI CAPITALI

Distribuzione per le principali nature giuridiche delle tipologie di asset utilizzate nel calcolo del **reddito presunto**

Societa' che pagano la maggiorazione di Ires (10,5%)

NATURA GIURIDICA	soggetti che dichiarano maggiorazione	titoli e crediti			immobili ed altri beni			immobili A/10			immobili abitativi			altre immobilizzazioni			beni in piccoli comuni		
		Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media	Freq.	Amm.	Media
<b>SOCIETA' A RESPONSABILITA LIMITATA</b>	20.916	4.541	1.216.094	268	4.820	1.658.884	344	438	147.334	336	1.055	420.567	399	15.096	810.355	54	265	37.851	143
<b>SOCIETA' PER AZIONI</b>	165	76	119.899	1.578	40	88.678	2.217	5	5.097	1.019	6	7.170	1.195	101	37.300	369	**	**	**
<b>ALTRE NATURE GIURIDICHE (COOP., CONSORZI, ENTI ETC..)</b>	547	124	5.123	2.023	54	16.606	2.900	**	**	**	6	2.008	662	395	4.981	143	12	78	14
<b>SOCIETA' ED ENTI NON RESIDENTI</b>	53	8	2.900	362	15	39.266	2.618	0	0	0	8	2.209	276	32	5.161	161	0	0	0
<b>Totale</b>	<b>21.681</b>	<b>4.749</b>	<b>1.344.015</b>	<b>283</b>	<b>4.929</b>	<b>1.803.434</b>	<b>366</b>	<b>**</b>	<b>**</b>	<b>**</b>	<b>1.075</b>	<b>431.954</b>	<b>402</b>	<b>15.624</b>	<b>857.797</b>	<b>55</b>	<b>**</b>	<b>**</b>	<b>**</b>

La tabella 2 evidenzia una numerosità dei soggetti che effettuano il calcolo del *reddito presunto*, per ogni cespite, superiore a quella riscontrabile nel calcolo dei ricavi presunti. Ciò avviene in quanto alcuni contribuenti possono effettuare direttamente il calcolo del *reddito presunto*, in attuazione della disciplina riguardante “*le società in perdita sistematica*”, introdotta dall’articolo 2, commi da 36-decies a 36-duodecies del D.L. 138/2011, che equipara tali società a quelle di comodo.

La citata norma, originariamente, considerava società in perdita sistematica quelle in perdita fiscale per tre periodi d’imposta consecutivi ovvero, sempre per lo stesso periodo di osservazione, con due dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale ed una terza con un reddito imponibile inferiore a quello minimo presunto.

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 2014, che **5.115** contribuenti hanno dichiarato un’imposta netta (maggiorazione Ires) pari a **3,8** milioni di euro, per effetto di una situazione di perdita sistematica conforme alla novellata disciplina.

Per l’anno d’imposta 2013, invece, **12.647** contribuenti avevano dichiarato un’imposta netta (maggiorazione Ires) di **10,8** milioni di euro, per effetto di una situazione di perdita sistematica verificata su di un triennio.

Si evidenzia la consistente contrazione sia in termini di frequenza (60%) che in termini di imposta (65%): dimensioni tali spiegano pressoché integralmente la flessione sopra esposta per l’intero mondo delle “società di comodo”.

### *Gli “esimenti”*

In linea generale la quasi totalità<sup>13</sup> dei soggetti che presentano il modello Unico SC sono tenuti alla verifica della condizione di operatività. Tuttavia, alcuni dichiaranti sono esonerati dalla compilazione del quadro e devono limitarsi a riportare, nella specifica sezione del quadro RS, il codice di esonero.

Altri possono non compilare l’intero quadro e/o una parte dello stesso, a seconda delle possibilità di disapplicazione della normativa specificamente riconosciuta.

---

<sup>13</sup> Esistono alcune esclusioni soggettive (mutue assicurazioni, cooperative etc ...)

Le società sistematicamente in perdita possono trascurare le caselle relative ai valori medi triennali utili al calcolo dei ricavi presunti per il test di operatività.

Le tabelle di seguito riportate consentono di individuare le principali casistiche di esclusione dall'applicazione della disciplina delle società di comodo e le principali cause di disapplicazione automatica, senza sottostare all'obbligo di presentare istanza di interpello.

Tabella 3.

*Distribuzione del numero di contribuenti che hanno utilizzato una causa di esonero dal test di operatività, per la tipologia di causa.*

<b>CAUSA DI ESONERO</b>	<b>FREQ.</b>	<b>%</b>
Cod. 1 obbligati alla forma di società di capitali	<b>12.995</b>	<b>4,98</b>
Cod. 2 primo periodo d'imposta	<b>58.829</b>	<b>22,56</b>
Cod. 3 amministrazione controllata o straordinaria	<b>839</b>	<b>0,32</b>
Cod. 4 società con titoli negoziati in mercati regolamentati	<b>4.037</b>	<b>1,55</b>
Cod. 5 esercenti pubblici servizi di trasporto	<b>440</b>	<b>0,17</b>
Cod. 6 numero di soci non inferiore a 50	<b>2.393</b>	<b>0,92</b>
Cod. 7 numero di dipendenti mai inferiore a 10	<b>39.110</b>	<b>15,00</b>
Cod. 8 stato di fallimento, liquidazione coatta	<b>13.510</b>	<b>5,18</b>
Cod. 9 valore della produzione superiore ad attivo SP	<b>61.023</b>	<b>23,40</b>
Cod. 10 partecipate da enti pubblici	<b>2.196</b>	<b>0,84</b>
Cod. 11 congrue e coerenti per gli studi di settore	<b>59.531</b>	<b>22,82</b>
Cod. 12 società consortili.	<b>5.914</b>	<b>2,27</b>
<b>TOTALE</b>	<b>260.817</b>	<b>100,00</b>

Si evidenzia la prevalenza della causale “valore della produzione maggiore del totale attivo dello SP”: in tale caso appare evidente l'elevata profittabilità degli asset e quindi la “vitalità” dell'azienda.



Tabella 4.

*Distribuzione del numero di contribuenti che hanno utilizzato una causa di disapplicazione dal test di operatività, per la tipologia di causa.*

<b>CAUSA DI DISAPPLICAZIONE</b>	<b>FREQ.</b>	<b>%</b>
Cod. 2 procedura di liquidazione giudiziaria;	<b>1.034</b>	<b>3,57</b>
Cod. 3 sequestro penale o confisca e nomina di amministratore giudiziario;	<b>1.268</b>	<b>4,38</b>
Cod. 4 proprietà di immobili concessi in locazione ad enti pubblici o locati a canone vincolato	<b>380</b>	<b>1,31</b>
Cod. 5 partecipazioni in società non di comodo e società escluse	<b>6.738</b>	<b>23,29</b>
Cod. 6 accoglimento istanza di disapplicazione per precedente periodo	<b>1.444</b>	<b>4,99</b>
Cod. 7 esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto per istanza	<b>2.600</b>	<b>8,99</b>
Cod. 8 esercizio esclusivo di attività agricola	<b>3.417</b>	<b>11,81</b>
Cod. 9 dichiarazione dello stato di emergenza (calamità)	<b>558</b>	<b>1,93</b>
Cod. 99 impegno di cancellazione dal registro delle imprese	<b>11.494</b>	<b>39,73</b>
<b>TOTALE</b>	<b>28.933</b>	<b>100,00</b>

Si rammenta come nelle ipotesi di cui ai codici 4, 5 e 6 la disapplicazione opera in maniera parziale, nel senso che la società dovrà comunque effettuare il test di operatività, ma, nella determinazione del reddito minimo presunto, viene sterilizzata l'influenza degli asset per cui è riconosciuta la disapplicazione.

## Crediti d'imposta: Guidi-Padoan e Art-Bonus

Nel 2014 trova applicazione il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali effettuati nel periodo compreso tra il 25 giugno 2014 e il 30 giugno 2015 (c.d. Guidi-Padoan); il credito, pari al 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti, spetta a condizione che:

- siano beni strumentali nuovi;
- abbiano un valore unitario non inferiore a 10.000 euro;
- siano beni compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco<sup>14</sup> (Fabbricazione di macchinari ed apparecchiature);
- siano destinati a strutture produttive localizzate in Italia.

Dalle dichiarazioni risultano 6.000 soggetti che hanno maturato il credito d'imposta per un ammontare pari a circa 397 milioni di euro. I soggetti operano prevalentemente nel settore 'manifatturiero' (68%) e "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (10%).

Inoltre nel 2014 trova applicazione un 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 65% delle erogazioni (per gli anni d'imposta 2014 e 2015) e del 50% (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 51 soggetti per un ammontare di credito maturato di 6,5 milioni di euro.

---

<sup>14</sup> Per gli investimenti complessi, vanno considerati anche beni di voci diverse dalla 28 a condizione che costituiscano dotazioni dell'investimento agevolato.

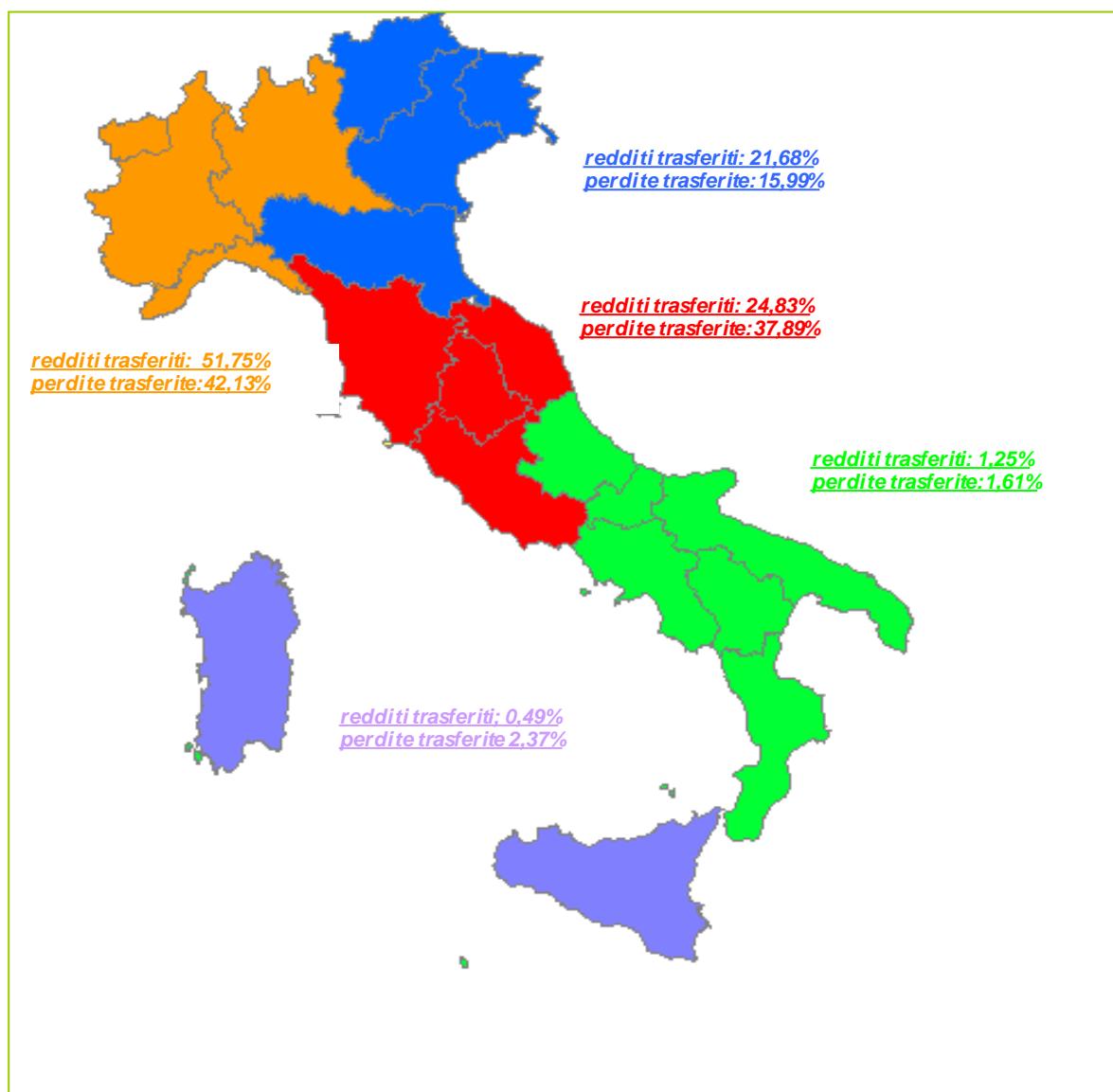
## Consolidato

Nel 2014 le società che hanno aderito al regime Consolidato sono **22.656**, con un decremento del 2,2% rispetto all'anno precedente. Il 44% di tali contribuenti opera nel Nord-ovest.

Il numero di società consolidanti per il 2014 è di **5.562** (-1,6% rispetto al 2013)

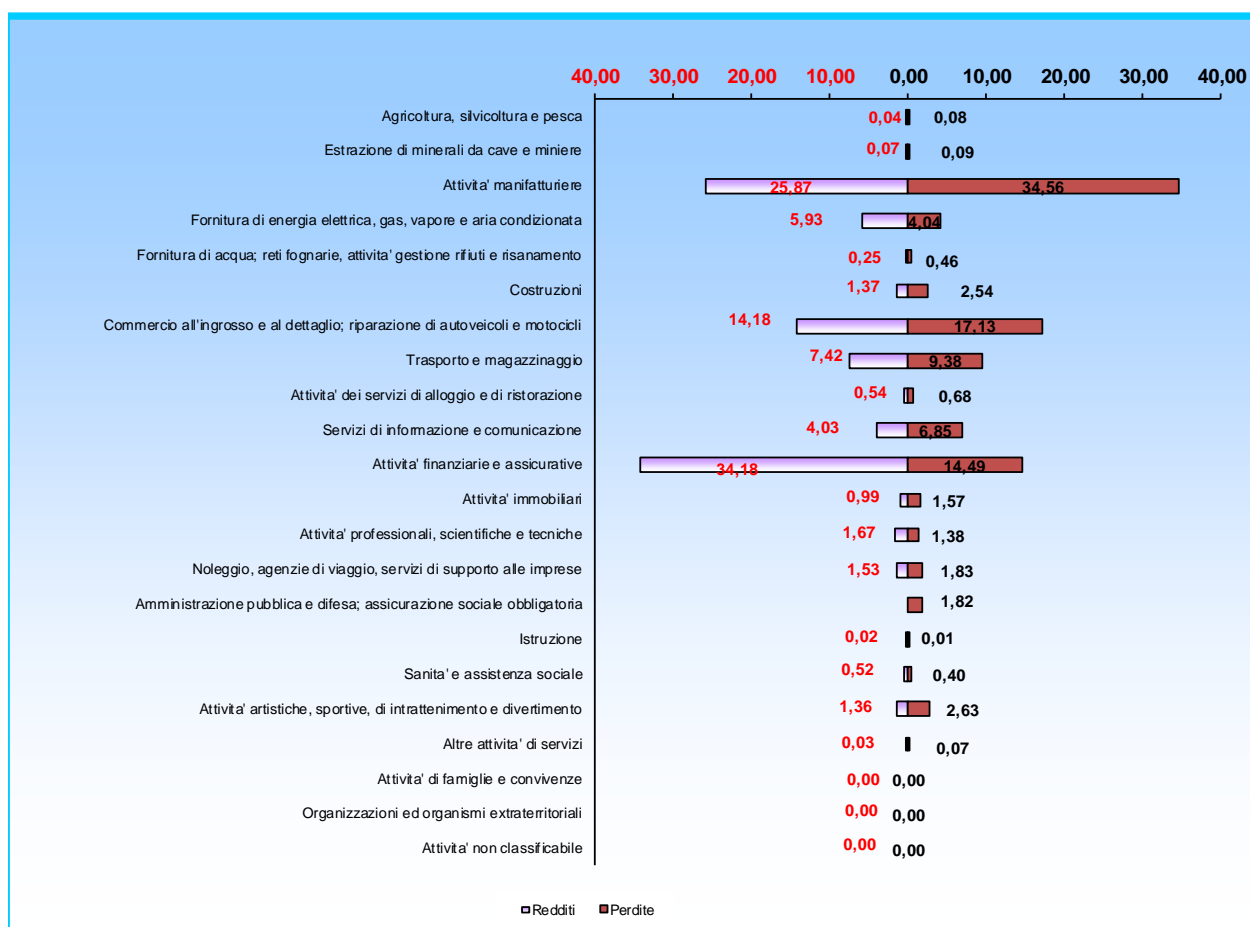
Il confronto con l'anno precedente sui redditi/perdite trasferite al gruppo evidenzia nelle regioni centrali un decremento del peso delle perdite trasferite (che passa da 40,% a 37,9% ) ed un incremento di quello dei redditi trasferiti (che passa da 23,9% a 24,8%).

**GRAF. 7 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEI REDDITI E DELLE PERDITE TRASFERITE PER AREA GEOGRAFICA DELLA CONSOLIDANTE**



Analizzando la distribuzione per attività economica emerge che il settore manifatturiero detiene la maggiore quota di perdite trasferite ma rispetto all'anno precedente si riscontra un decremento di otto punti percentuali. Di converso nel settore 'commercio all'ingrosso e al dettaglio' si riscontra un incremento di nove punti percentuali della quota di perdite trasferite (che passa da 8,2% a 17,1%).

**GRAF. 8 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEI REDDITI E DELLE PERDITE TRASFERITE PER SEZIONI DI ATTIVITA'**



# Enti non commerciali

## Premessa

Il Modello “UNICO ENC - Enti non commerciali ed equiparati” è il modello da utilizzare per la dichiarazione dei redditi relativi ai seguenti soggetti all’imposta sul reddito delle società (IRES):

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 semplici, società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell’art. 5 del TUIR, non residenti nel territorio dello Stato;
4. società non residenti, compresi i trust, che non hanno esercitato attività nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni.

L’aspetto peculiare di tali contribuenti 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 soggetti obbligati alla compilazione del modello Unico ENC appaiono intrinsecamente diversi, sotto l’aspetto giuridico, ma anche e soprattutto sotto l’aspetto economico. Si riscontrano realtà quasi informali (come ad esempio i comitati), enti di grande rilievo nel sistema previdenziale, fondazioni bancarie ed anche società commerciali che hanno operato in Italia senza stabile organizzazione.

Tuttavia, tenendo primariamente in considerazione l’aspetto della numerosità, il modello in esame viene considerato come uno dei più importanti veicoli informativi sulla fiscalità del “non profit”.

I dati Istat<sup>15</sup> rivelano, l’imponente crescita del settore “non profit”, sotto l’aspetto del numero di istituzioni, del numero di cittadini coinvolti a titolo di volontariato, di lavoratori dipendenti e di budget entrate/spese. Ma ancora più rilevante è la crescita della capacità del settore a sostituirsi al pubblico nell’erogazione di numerosi servizi di utilità generale<sup>16</sup>. In tale ambito va inquadrato il processo parlamentare di riordino della disciplina del settore, iniziatosi nel luglio 2014 ed approdato nella definitiva legge delega del maggio 2016.

---

<sup>15</sup> L’Istat realizza il registro statistico delle istituzioni non profit che annualmente fornisce i dati di carattere strutturale del settore.

<sup>16</sup> Realizzazione del principio di sussidiarietà orizzontale (se un organismo di natura privatistica è capace di svolgere bene un compito, lo Stato si limita a regolarne e sostenerne l’azione).

In tale contesto il Dipartimento delle Finanze ha ritenuto opportuno affinare e migliorare le informazioni desumibili dalle dichiarazioni degli Enti non commerciali, principale asse portante del mondo del non profit.

Primo passo è stato ripristinare una collocazione temporale delle statistiche che consentisse l'inclusione dell'intero mondo dei dichiaranti, considerando, quindi, anche quelle realtà che avendo esercizi a “cavallo d'anno” possono presentare il **modello Unico 2015, relativo all'anno d'imposta 2014**, sino al termine del mese di **settembre 2016**.

Questa decisione rende dati relativi all'anno d'imposta 2014 difficilmente confrontabili con quelli delle annualità precedenti.

## **Numero e tipologia dei dichiaranti**

I contribuenti che hanno presentato il modello ‘Unico – Enti non commerciali’ per l'anno d'imposta 2014 sono **152.605**.

Di seguito sono riportate alcune tabelle al fine di evidenziare alcune rilevanti caratteristiche dei dichiaranti.

Nella tabella 1 si evidenzia come la forma giuridica “*Associazioni non riconosciute e Comitati*” sia quella largamente predominante (63%). Se a tale forma giuridica si somma quella delle “*Associazioni Riconosciute*” si ottiene che oltre il 72% dei contribuenti che utilizzano il modello Unico Enc sono associazioni.

Tabella 1 Distribuzione dei dichiaranti per natura giuridica (anno d'imposta 2014)

NATURA GIURIDICA	Numero	%
Altre società Cooperative	636	0,42
Consorzi con Personalita' Giuridica	1.499	0,98
Associazioni Riconosciute	13.554	8,88
Fondazioni	4.397	2,88
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	15.518	10,17
Consorzi senza Personalità Giuridica	1.658	1,09
Associazioni non riconosciute e Comitati	96.696	63,36
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	3.659	2,40
Enti Pubblici Economici	119	0,08
Enti Pubblici non Economici	3.872	2,54
Casse Mutue e Fondi Previdenza	335	0,22
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.310	0,86
Enti Ospedalieri	77	0,05
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	223	0,15
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	60	0,04
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	47	0,03
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	253	0,17
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	6	0,00
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267	51	0,03
Condomini	265	0,17
Società sportive dilettantistiche	1.834	1,20
Trust	3.049	2,00
Amministrazioni Pubbliche	454	0,30
Fondazioni Bancarie	88	0,06
Rete di imprese	18	0,01
<i>società ed enti non residenti</i>	2.927	1,92
<b>Totale</b>	<b>152.605</b>	<b>100,00</b>

La tabella 2, viceversa, analizzando i contribuenti sulla base dell'imposta netta dovuta da ciascuno, mostra come la schiacciante prevalenza numerica delle associazioni non conferisce a tale forma giuridica un equivalente rilievo in termini di imposta netta. Su tali basi, infatti, diventano più importanti le nature giuridiche "Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza" (23%), "Fondazioni bancarie" (14%) e "Enti Pubblici non Economici" (13%). La tabella 3 ripropone le informazioni della tabella 2 in forma più sintetica, aggregando le informazioni della natura giuridica<sup>17</sup>, mentre il

<sup>17</sup> Tabella di raccordo nature giuridiche:

1. **Consorzi:** Consorzi con personalità giuridica e Consorzi senza personalità giuridica;
2. **Associazioni e comitati:** Associazioni riconosciute e Associazioni non riconosciute e comitati;
3. **Fondazioni:** Fondazioni e fondazioni bancarie;
4. **Altri enti ed istituti con personalità giuridica;** Altri enti ed istituti con personalità giuridica;
5. **Enti pubblici:** Enti pubblici economici, Enti pubblici non economici e amministrazioni pubbliche;

grafico A consente una visione d'insieme delle diversità del rilievo delle diverse nature giuridiche dal punto di vista numerico e da quello dell'imposta netta dichiarata.

Tabella 2 Distribuzione dell'imposta netta dichiarata per natura giuridica (anno d'imposta 2014)

NATURA GIURIDICA	dichiaranti	Imposta netta		
		Frequenza	Ammontare	%
Altre società Cooperative	636	207	493	0,06
Consorzi con Personalità Giuridica	1.499	518	2.563	0,33
Associazioni Riconosciute	13.554	8.510	24.691	3,21
Fondazioni	4.397	2.798	77.274	10,05
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	15.518	13.095	84.054	10,94
Consorzi senza Personalità Giuridica	1.658	535	1.275	0,17
Associazioni non riconosciute e Comitati	96.696	64.085	40.279	5,24
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	3.659	2.626	4.470	0,58
Enti Pubblici Economici	119	72	1.500	0,20
Enti Pubblici non Economici	3.872	1.519	100.915	13,13
Casse Mutue e Fondi Previdenza	335	89	711	0,09
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.310	1.124	9.195	1,20
Enti Ospedalieri	77	60	10.282	1,34
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	223	156	179.769	23,39
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	60	40	47	0,01
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	47	21	350	0,05
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	253	211	2.344	0,31
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	6	**	**	0,00
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267	51	26	334	0,04
Condomini	265	27	32	0,00
Società sportive dilettantistiche	1.834	1.309	554	0,07
Trust	3.049	1.926	38.657	5,03
Amministrazioni Pubbliche	454	77	5.228	0,68
Fondazioni Bancarie	88	80	110.160	14,33
Rete di imprese	18	4	5	0,00
<i>società ed enti non residenti</i>	2.927	2.542	73.335	9,54
<b>Totale</b>	<b>152.605</b>	<b>101.657</b>	<b>768.517</b>	<b>100,00</b>

*importi in migliaia di euro*

6. **Opere pie e società di mutuo soccorso:** Opere pie e società di mutuo soccorso;
7. **Casse mutue e fondi previdenza e assistenza:** Casse mutue e fondi previdenza e assistenza;
8. **Enti di previdenza e assistenza:** Enti ed istituti di previdenza e assistenza;
9. **Atri soggetti:** Altre società Cooperative, Altre Organizzazioni senza Pers. Giur., Enti Ospedalieri, Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo, Aziende Regionali, Provinciali e Comunali, GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico), S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000,n.267, Condomini, Società sportive dilettantistiche, Trust e Reti di impresa;
10. **Soggetti non residenti:** Società ed enti non residenti

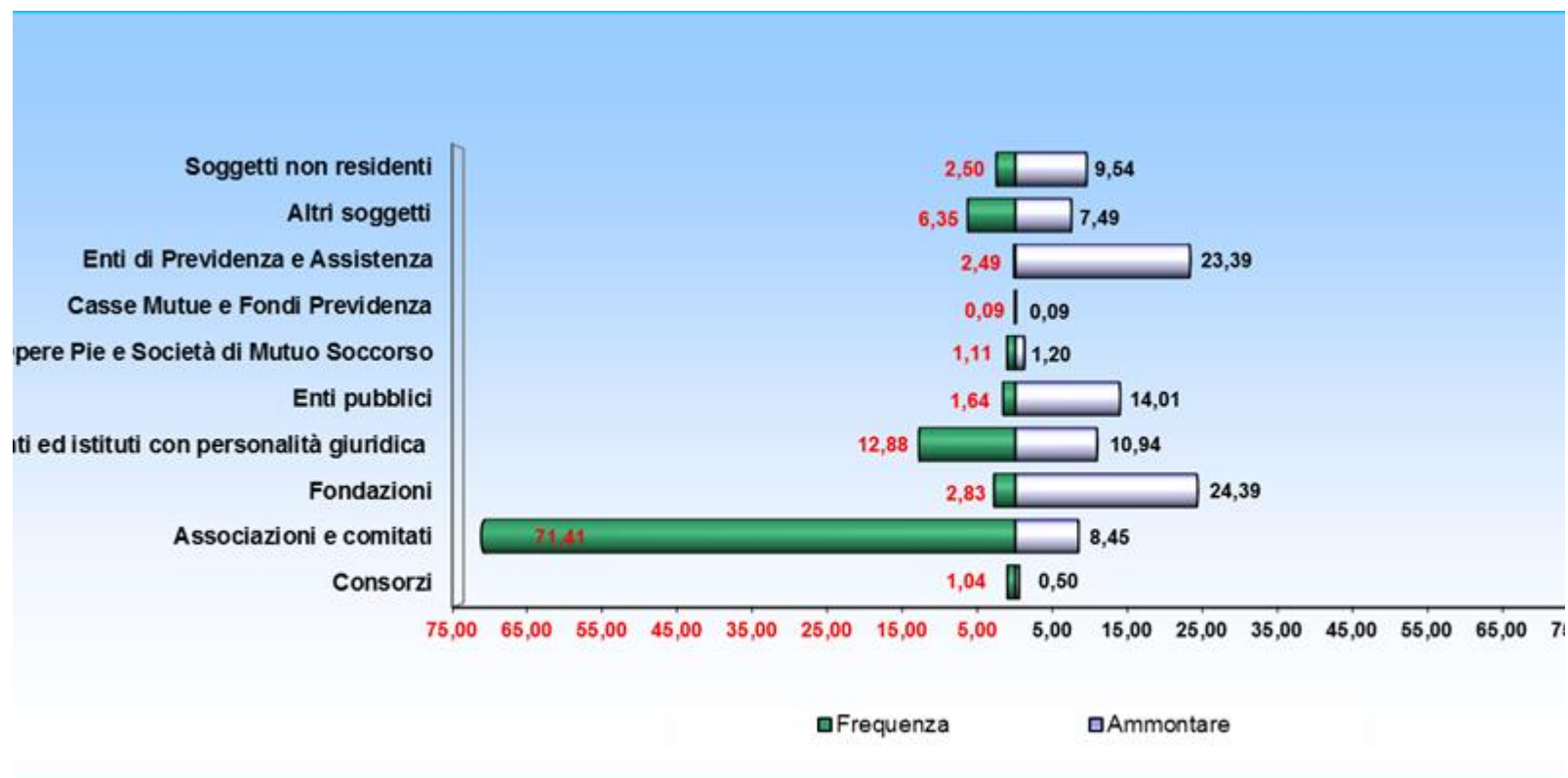


Tabella 3 Distribuzione dell'imposta netta dichiarata per alcune aggregazioni di natura giuridica (anno d'imposta 2014)

NATURA GIURIDICA	dichiaranti	Imposta netta			
		Frequenza	%	Ammontare	%
Consorzi	3.157	1.053	1,04	3.838	0,50
Associazioni e comitati	110.250	72.595	71,41	64.970	8,45
Fondazioni	4.485	2.878	2,83	187.434	24,39
Altri enti ed istituti con personalità giuridica	15.518	13.095	12,88	84.054	10,94
Enti pubblici	4.445	1.668	1,64	107.643	14,01
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.310	1.124	1,11	9.195	1,20
Casse Mutue e Fondi Previdenza	335	89	0,09	711	0,09
Enti di Previdenza e Assistenza	223	156	0,15	179.769	23,39
Altri soggetti	9.955	6.459	6,35	57.571	7,49
Soggetti non residenti	2.927	2.542	2,50	73.335	9,54
<b>Totale</b>	<b>152.605</b>	<b>101.659</b>	100,00	<b>768.520</b>	100,00

*importi in migliaia di euro*

Grafico A: numerosità ed Ires netta per natura giuridica dei dichiarati



## Determinazione del reddito e dell'imposta

### *Analisi del regime semplificato e delle forfetizzazioni in vigore.*

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 la citata legge delega vuole semplificare.

In effetti, 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)<sup>18</sup>;
3. forfetario per le associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore agricolo (art. 78 legge 413/91)<sup>19</sup>;
4. 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;
5. forfetario secondo la legge 398/91<sup>20</sup> 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 euro<sup>21</sup>.

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 2014 i contribuenti abbiano utilizzato le diverse opportunità di determinazione del reddito al lordo delle erogazioni liberali, proventi esenti.

---

<sup>18</sup> Coefficiente di redditività del 25%;

<sup>19</sup> Coefficiente di redditività del 9%;

<sup>20</sup> Coefficiente di redditività del 3%, cui vanno aggiunte le plusvalenze patrimoniali

<sup>21</sup> La legge di bilancio 2017 è intervenuta estendendo i limiti a 400.000 euro.

**Tabella 4**

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

Classi di ricavi	Ass. Sindacali		legge 398/91		Art 145 del TUIR.		DETERM. ANALITICA		TOTALE (*)	
	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare
Minore di zero e zero	0	0	0	0	0	0	1.164	-5.555.458	1.164	-5.555.458
Da 0 a 2.500	16	1.434	11.317	200.444	604	-56.783	4.599	-2.878.063	16.536	-2.732.968
Da 2.500 a 5.000	15	-4.071	7.105	745.589	391	176.762	2.018	-1.620.754	9.530	-701.462
Da 5.000 a 7.000	6	3.428	4.071	708.964	203	148.788	1.218	-1.257.113	5.498	-395.933
Da 7.000 a 1.0000	12	9.557	4.762	1.201.717	229	181.661	1.397	-1.857.466	6.400	-464.531
Da 10.000 a 15.000	21	-13.750	5.350	1.989.476	217	321.209	1.610	-1.468.832	7.199	831.775
Da 15.000 a 20.000	9	9.586	3.730	1.924.895	85	173.423	1.191	-428.626	5.015	1.679.278
Da 20.000 a 25.000	12	25.196	2.744	1.860.333	39	76.727	1.000	-434.191	3.797	1.539.770
Da 25.000 a 30.000	11	26.552	2.060	1.697.554	20	53.048	775	-504.389	2.866	1.272.765
Da 30.000 a 40.000	12	38.577	2.960	3.043.053	0	0	1.169	-1.237.286	4.141	1.844.344
Da 40.000 a 50.000	8	30.465	2.094	2.726.354	0	0	887	-1.620.951	2.989	1.135.868
Da 50.000 a 60.000	5	25.251	1.452	2.337.568	0	0	612	-576.687	2.069	1.786.132
Da 60.000 a 75.000	9	53.647	1.678	3.332.698	0	0	691	-1.670.129	2.378	1.716.216
Da 75.000 a 100.000	10	80.070	1.816	4.668.903	0	0	865	-5.279.677	2.691	-530.704
Da 100.000 a 125.000	5	50.367	1.139	3.676.516	**	**	522	-1.647.803	1.667	2.078.751
Da 125.000 a 150.000	4	48.196	772	3.245.090	0	0	377	-1.445.739	1.154	1.878.860
Da 150.000 a 175.000	**	**	558	2.738.532	0	0	308	-747.986	869	1.968.036
Da 175.000 a 200.000	6	100.469	435	2.403.970	0	0	240	102.930	681	2.607.369
Da 200.000 a 250.000	**	**	939	6.551.662	**	**	363	-2.881.387	1.305	3.709.209
Da 250.000 a 310.000	**	**	39	265.617	0	0	203	-1.769.777	243	-1.479.920
Da 310.000 a 400.000	**	**	17	-142.837	0	0	195	-3.380.744	213	-3.491.395
Da 400.000 a 515.000	**	**	4	44.237	0	0	84	-1.624.483	91	-1.455.913
Da 515.000 a 700.000	7	462.605	**	**	0	0	50	-276.762	58	187.960
Da 700.000 a 1.000.000	6	466.615	0	0	0	0	16	274.102	22	740.717
Da 1.000.000 a 10.000.000	7	1.567.923	0	0	0	0	12	384.152	19	1.952.075
Oltre 10.000.000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Totale</b>	<b>191</b>	<b>3.178.771</b>	<b>55.043</b>	<b>45.222.452</b>	<b>1.790</b>	<b>1.075.035</b>	<b>21.566</b>	<b>-39.403.119</b>	<b>78.595</b>	<b>10.120.841</b>

importi espressi in euro

(\*) il totale comprende anche i dati dei contribuenti che hanno utilizzato il regime forfetario per l'agriturismo: 5 soggetti con un totale di reddito di circa 48 mila euro

La tabella 4 mostra come, sostanzialmente, i contribuenti determinano il reddito analiticamente (39%) oppure applicano massivamente la legge 398/91 (59%). Le altre forme di forfetizzazione appaiono utili solo per specifiche e limitate situazioni.

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.

## **Analisi del reddito e dell'imposta**

Il reddito imponibile è stato di **3,516 miliardi** di euro per un'imposta Ires netta di **768,516 milioni** di euro.

Per le motivazioni sopra esposte non appare corretto effettuare un confronto con i dati relativi al 2013.

Si ritiene utile proporre questo confronto tra i dati delle fondazioni bancarie sicuramente presenti in entrambe le annualità.

Il loro reddito imponibile è passato da 52.581.060 euro nel 2013 a 452.213.929 euro del 2014, segnando un incremento di circa **760%**.

L'imposta netta è passata da 6.832.403 euro a 110.160.474 euro.

Questi imponenti incrementi sono sicuramente da collegare all'effetto della riduzione della quota esente dei dividendi percepiti dagli enti non commerciali dal 95% al 22,26% e dal conseguente aumento della tassazione dal 5% al 77,74% del loro ammontare.

## **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 'Unico 2014 – Enti non commerciali' sono **7.603**.

La tabella 5 mostra la distribuzione territoriale delle Onlus dichiaranti:

Tabella 5 Distribuzione delle Onlus che hanno presentato dichiarazione Ires attraverso Unico Enc Anno d'imposta 2014

REGIONE	numero	%
Piemonte	659	8,67
Valle d'Aosta	22	0,29
Lombardia	1.460	<b>19,20</b>
Liguria	205	2,70
Trentino Alto Adige (P.A. Trento)	118	1,55
Trentino Alto Adige (P.A. Bolzano)	178	2,34
Veneto	565	7,43
Friuli Venezia Giulia	171	2,25
Emilia Romagna	413	5,43
Toscana	736	<b>9,68</b>
Umbria	135	1,78
Marche	170	2,24
Lazio	653	8,59
Abruzzo	199	2,62
Molise	44	0,58
Campania	504	6,63
Puglia	371	4,88
Basilicata	55	0,72
Calabria	197	2,59
Sicilia	574	7,55
Sardegna	174	2,29
<b>Totale</b>	<b>7.603</b>	100,00

Si segnala che dalla metà del 2016 è stato reso consultabile online il registro delle Onlus<sup>22</sup>, 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.

<sup>22</sup><http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Home/CosaDeviFare/Richiedere/Iscrizione+allanagrafe+Onlus/Nuovo+Elenco+Onlus/>