

Normativa e prassi

Irap: il punto sugli ultimi benefici per le assunzioni senza scadenza

9 Giugno 2015

Tra le agevolazioni introdotte dalla Stabilità, focus anche sul credito d'imposta pari al 10% del tributo regionale lordo per coloro che non si avvalgono di lavoratori dipendenti

Thumbnail
Image not found or type unknown

Grazie all'ultima Stabilità (articolo 1, comma 20, legge 190/2014), dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (vale a dire, dal 2015, per i contribuenti "solari", cioè con esercizio coincidente con l'anno solare), i soggetti Irap hanno la possibilità di dedurre integralmente dalla base imponibile del tributo regionale il costo sostenuto per lavoro dipendente a tempo indeterminato, eccedente le altre deduzioni previste dalla norma "madre" (articolo 11, Dlgs 446/1997), cioè: contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro; deduzione forfetaria e contributi assistenziali e previdenziali per i lavoratori a tempo indeterminato; spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratti di formazione e lavoro, personale addetto alla ricerca e sviluppo (comma 1, lettera a); indennità di trasferta, per la parte che non concorre al reddito del dipendente, sostenute dalle imprese di autotrasporto merci (1-bis); deduzione per le imprese con componenti positivi non superiori a 400mila euro (4-bis.1) e deduzione per l'incremento della base occupazionale (4-quater). In sostanza, quando la somma delle deduzioni già previste è inferiore al costo del lavoro, spetta un'ulteriore deduzione fino alla totale copertura della spesa sostenuta. Il più sostanzioso sconto ha trovato posto in un nuovo comma dell'articolo 11 del decreto Irap: il 4-octies.

Su questa importante novità (e non solo), con la [circolare 22/E](#) del 9 giugno 2015, l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti relativi ad alcune situazioni particolari. Vediamoli.

Imprese che operano in "concessione" e a "tariffa"

Le *public utilities*, escluse per legge dalle deduzioni preesistenti, possono beneficiare della

deducibilità integrale della spesa sostenuta per i lavoratori impiegati a tempo indeterminato. La relazione tecnica alla legge di stabilità, nell'illustrare la norma, ha fatto presente che quanto minori sono le "vecchie" deduzioni fruibili tanto maggiore è il differenziale deducibile. La circostanza che alcuni contribuenti non usufruiscano di tutte le deduzioni richiamate dalla norma non li estromette dall'applicazione del nuovo beneficio.

Contratti di somministrazione

Per quanto riguarda i contratti di somministrazione, l'agevolazione spetta alle aziende che "comprano" la forza lavoro da agenzie interinali, purché il rapporto - tra il somministratore (datore di lavoro) e il lavoratore (dipendente) - sia a tempo indeterminato. Il beneficio è riconosciuto in capo all'utilizzatore per il periodo di effettivo impiego del personale somministrato.

Nell'ipotesi di distacco di personale, invece, sono deducibili dalla base imponibile Irap dell'impresa distaccante i costi sostenuti in relazione ai dipendenti dislocati impiegati con contratto a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese per essi sostenute.

Contratti a termine

I contratti a termine, cioè i rapporti di lavoro regolati a tempo determinato, in funzione del tipo di attività svolta (ad esempio, lavoratori stagionali) ovvero della normativa di settore, stante la *ratio* della norma, finalizzata a incentivare gli impieghi a tempo indeterminato, sono esclusi dalla deducibilità integrale delle spese per il personale. In proposito, la circolare ricorda che il comma 4-*octies*) dell'articolo 11 del decreto Irap, nella formulazione originaria, prevedeva l'estensione della deducibilità integrale del costo del lavoro anche per ogni operatore agricolo impiegato a tempo determinato con almeno 150 giornate lavorative e con un contratto di durata triennale, ma, questa previsione, è stata tuttavia successivamente abrogata (articolo 2, comma 1, lettera b), DI 4/2015).

Tfr e accantonamenti

Le quote di Tfr maturate a partire dall'esercizio 2015 (primo periodo di applicazione della norma per i contribuenti "solari") - compresa la rivalutazione di quelle accantonate fino a tutto il 2014 - rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale dipendente, deducibili ai sensi della norma in esame, trattandosi di costi sostenuti a fronte di debiti certi a carico del datore di lavoro.

Gli accantonamenti effettuati - sempre dal 2015 - per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro, costituendo poste di natura estimativa indeducibili dall'Irap, non rientrano nel calcolo del costo del lavoro ammesso in deduzione, come già chiarito nella [circolare 12/E](#) del 2008.

I fondi relativi a oneri per il personale dipendente, stanziati in bilancio in esercizi antecedenti l'entrata in vigore della norma, che sulla base della disciplina Irap, come sopra detto, non hanno trovato riconoscimento fiscale in sede di accantonamento, assumono rilievo - a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 - nel caso in cui si realizzi l'evento che ne ha determinato lo stanziamento in bilancio. Questi oneri rientrano, pertanto, nel calcolo del costo del personale deducibile ai sensi del nuovo comma 4-*octies*) del decreto Irap, anche se non imputati a conto economico, in quanto portati a diretta riduzione degli accantonamenti operati. Inoltre, per questi accantonamenti che possono aver concorso alla determinazione dell'Irap deducibile dalle imposte sui redditi, sarà necessario procedere a rideterminare l'eventuale Irap dedotta negli esercizi precedenti.

Credito d'imposta in assenza di personale

Ai contribuenti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti, spetta invece un credito d'imposta, pari al 10% dell'Irap lorda (articolo 1, comma 21, legge 190/2014). La circolare chiarisce che il beneficio può essere riconosciuto solo in favore dei contribuenti che non si avvalgono - in alcun modo - di personale dipendente. Secondo il tenore letterale della norma, l'agevolazione è preclusa a chi, nel corso dell'anno, ha avuto lavoratori alle proprie dipendenze, anche se per un periodo di tempo limitato.

Deduzione forfetaria imposte sui redditi

In merito alla deducibilità dalle imposte sui redditi del 10% dell'Irap, forfetariamente riferita a interessi passivi e oneri assimilati indeducibili, la [circolare 16/E](#) del 2009 ha chiarito che l'imposta regionale, rilevante per il calcolo della deduzione spettante, è quella versata, a titolo di saldo del periodo d'imposta precedente e di acconto di quello successivo, nei limiti - per quanto riguarda l'acconto - dell'imposta effettivamente dovuta.

Per quanto concerne il nuovo credito d'imposta, quantificato in misura pari al 10% dell'Irap lorda, il comma 21 della Stabilità 2015 dispone che lo stesso deve essere utilizzato *“esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione”*.

La compensazione *“orizzontale”* prevista dalla norma, mediante utilizzo del credito anche per debiti diversi da quelli relativi al pagamento dell'Irap, fa sì che non vi sia una diretta correlazione tra il credito maturato e l'Irap dovuta in relazione a ciascun periodo d'imposta. Pertanto, la *“deduzione forfetaria”* del 10% prevista ai fini Ires/Irpef va calcolata sull'Irap al lordo del credito. Ciò anche nel caso in cui il contribuente decidesse di utilizzare il credito maturato per compensare l'Irap di periodo, trattandosi comunque di imposta dovuta e versata previa compensazione con il credito spettante.

di

Sonia Angeli

Paola Pullella Lucano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/irap-punto-sugli-ultimi-benefici-assunzioni-senza-scadenza>