

EDITORIALI

Poche idee, ma ben confuse

di **Sergio Pellegrino**

Se serviva una conferma circa il fatto che anche questo Governo ha le **idee piuttosto confuse** sulle scelte da operare in ambito tributario, le **vicende che hanno interessato le scelte legislative in materia di Irap** nell'ultimo anno sono emblematiche.

Qualcuno potrà obiettare che l'imposta è nata sotto una cattiva stella, e non si può non essere d'accordo su questo punto, ma il **vortice di decisioni di segno opposto** prese dal Governo è tale da creare confusione negli operatori e al tempo stesso senso di scoramento per un sistema che, anziché semplificarsi come tutti promettono, si complica inutilmente.

Uno dei primi interventi in campo fiscale realizzato dall'esecutivo Renzi è stato quello di attuare una **generalizzata riduzione delle aliquote Irap**, di circa il 10%, già a partire dal periodo d'imposta 2014: una previsione in tal senso era contenuta infatti nell'**articolo 2, commi 1 e 4, del D.L. 66/2014, il c.d. decreto Renzi**.

L'aliquota ordinaria, in virtù di questo intervento, doveva passare **dal 3,9% al 3,5%** ed era stato inoltre previsto che, per il calcolo dell'acconto con il metodo previsionale relativamente al periodo di imposta in questione, venissero utilizzate delle aliquote intermedie tra quelle fino a quel momento applicate e quelle nuove ridotte (in particolare il 3,75% per i soggetti tenuti all'aliquota ordinaria).

La legge di stabilità ha **sovertito questa logica**, scegliendo invece di consentire la **deduzione del costo del lavoro** nella determinazione della base imponibile Irap.

Si è quindi deciso di **azzerare la riduzione delle aliquote** prevista dal decreto Renzi, tornando alla situazione *ex ante* e facendo salva soltanto la previsione circa le aliquote *ad hoc* da utilizzare per il calcolo dell'acconto con il metodo previsionale per il periodo 2014: laddove l'acconto versato, così determinato, fosse insufficiente, il suo recupero avverrà in sede di saldo senza l'applicazione di sanzioni o interessi.

Il ritorno alla "vecchie" aliquote, e cioè la "penalizzazione", disposta dalla legge di stabilità è quindi immediata o meglio con **effetto retroattivo**, mentre la nuova deduzione si applicherà **soltanto dal periodo d'imposta 2015**.

L'intervento del legislatore si è concretizzato in una modifica dell'**articolo 11 del D.Lgs.**

446/1997, vale a dire la norma che, nell'ambito della disciplina Irap, definisce quelle che sono le deduzioni ammesse dalla base imponibile.

Nella disposizione in questione viene aggiunto un **nuovo comma 4-octies**, che introduce un'ulteriore deduzione dalla base imponibile Irap per i soggetti menzionati dagli articoli da 5 a 9 del decreto Irap: si tratta quindi degli imprenditori, anche agricoli, dei professionisti, delle banche e delle assicurazioni. Rimangono dunque al di fuori dell'ambito soggettivo di applicazione della misura gli enti non commerciali e le amministrazioni pubbliche, che si trovano rispettivamente agli articoli 10 e 10 bis del D.Lgs. 446/1997, non richiamati dal nuovo comma 4-octies dell'articolo 11.

La deduzione è pari alla **differenza tra costo complessivo dei dipendenti** (salari e stipendi, contributi, mensilità differite, quota tfr, ...) e **l'importo delle deduzioni legate al personale, di cui ai commi 1, lett a), 1 bis, 4 bis e 4 quater**.

Quindi, da un punto di vista operativo, **si applicano prima le deduzioni in questione, usufruendo poi della nuova deduzione** che, per i dipendenti a tempo indeterminato, consente di considerare la differenza fra costo complessivo e deduzione già operata.

La deduzione del comma 4-octies **spetta quindi soltanto per i dipendenti assunti a tempo indeterminato**, mentre la presenza di **dipendenti con contratto a tempo determinato non comporta alcun nuovo beneficio**.

Lo "scambio" operato dalla versione originaria della legge di stabilità - ripristino delle aliquote più elevate dal 2014 con deduzione integrale del costo dei dipendenti a tempo indeterminato dal 2015 - **penalizzava in modo evidente le imprese e i professionisti che si trovano a operare senza personale dipendente** assunto a tempo indeterminato.

La versione finale della legge cerca di porre rimedio a questo tipo di situazione: viene infatti stabilito che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, alle imprese e ai professionisti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti verrà attribuito un **credito di imposta da compensare nel modello F24 pari al 10% dell'imposta lorda**.

In questo modo viene di fatto **ripristinata per i soggetti in questione la riduzione del 10% delle aliquote** originariamente prevista dal decreto Renzi.

Tutto risolto, quindi? Non proprio ...

La norma fa infatti riferimento in modo generico ai **soggetti che non si avvalgono di dipendenti**: la conseguenza paradossale è quindi che, chi ha dipendenti a tempo determinato non beneficia del credito d'imposta (e neppure della nuova deduzione), mentre quei soggetti che hanno soltanto collaboratori coordinati o lavoratori a progetto hanno diritto all'agevolazione.

Un infortunio grave che impone un **immediato intervento correttivo** e una riflessione sul **modo a dir poco approssimativo** con il quale si scrivono le norme tributarie ... **ma a ben pensarci, in tema di approssimazione, con il decreto sul penal-tributario si è visto di peggio.**