

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il punto sullo sconto Irap per le assunzioni senza scadenza

di **Alessandro Bonuzzi**

I costi sostenuti in relazione ai dipendenti dislocati impiegati con contratto a tempo indeterminato sono deducibili dalla base imponibile Irap dell'**impresa distaccante**. Inoltre, i rapporti di lavoro regolati con contratti a termine sono **esclusi** dalla deducibilità integrale dall'Irap delle spese per il personale. Ancora, il nuovo credito d'imposta pari al 10 per cento dell'Irap lorda è **precluso** alle imprese che nel corso dell'anno hanno avuto, anche per un periodo di tempo limitato, lavoratori alle proprie dipendenze.

Questi sono solo alcuni dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 22/E](#) di ieri, riguardanti le ultime novità introdotte in materia di imposta regionale.

È noto infatti che la **legge di stabilità per il 2015** (Legge n.190/2014) ha apportato alcune significative modifiche alla disciplina dell'Irap. In particolare, in base alla nuova normativa:

1. si considerano deducibili le spese sostenute in relazione al personale dipendente impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato dai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 del decreto Irap. Ciò avviene attraverso la possibilità di dedurre integralmente dalla base imponibile Irap il costo sostenuto per il lavoro dipendente a tempo indeterminato, eccedente alcune deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 D.Lgs. n.446/1997, tra cui quella concernente il cuneo fiscale. 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;
2. è riconosciuto, ai soggetti Irap che non impiegano lavoratori dipendenti, un credito d'imposta stabilito in misura pari al 10 per cento dell'imposta regionale lorda, utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale a partire dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione.

Entrambe le agevolazioni sono applicabili dal periodo d'imposta successivo a quello incorso al 31 dicembre 2014; pertanto, per la maggior parte delle imprese, con esercizio coincidente con l'anno solare, i benefici hanno effetto solo dal 2015.

Diversamente, l'abrogazione della norma che stabiliva la riduzione delle aliquote Irap (art. 2 D.L. 66/2014) è in vigore già dal 2014, con la conseguenza che per tale periodo d'imposta il peso del tributo regionale rimane invariato rispetto al 2013.

In merito alla prima agevolazione, ovverosia alla **possibilità di dedurre integralmente dalla**

base imponibile Irap il costo sostenuto per il lavoro dipendente, la circolare in commento sottolinea che la spettanza del beneficio è condizionata al fatto che il rapporto contrattuale sottostante (tra datore di lavoro e dipendente) sia a **tempo indeterminato**. Ciò in quanto la ratio della nuova disciplina mira ad incentivare tali tipologia di assunzioni.

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

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

Devono, invece, ritenersi in ogni caso esclusi dall'ambito applicativo dell'agevolazione in questione i **contratti a termine**, essendo rapporti di lavoro regolati a tempo determinato.

Con riferimento al **TFR**, la circolare n. 22 precisa che rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale dipendente deducibili ai sensi della norma in esame le quote maturate a partire dal 2015, in quanto trattasi di costi sostenuti a fronte di debiti certi a carico del datore di lavoro. Di contro, non rientrano nel calcolo del costo del lavoro ammesso in deduzione gli accantonamenti effettuati – sempre dal 2015 – per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro, costituendo questi poste di natura estimativa e in quanto tali indeducibili.

Ancora, rientrano nel calcolo del costo del personale deducibile, ancorché non imputati a conto economico in quanto portati a diretta riduzione degli accantonamenti operati, i **fondi relativi a oneri per il personale dipendente**, stanziati in bilancio in esercizi antecedenti l'entrata in vigore della nuova disciplina, che non hanno trovato riconoscimento fiscale in sede di accantonamento, nel caso in cui dal 2015 si realizzi l'evento che ne ha determinato lo stanziamento in bilancio.

Riguardo, poi, la seconda fattispecie di agevolazione, il documento di prassi precisa che il **credito d'imposta pari al 10 per cento dell'Irap lorda** può essere riconosciuto solo in favore dei contribuenti che non si avvalgano – in alcun modo – di personale dipendente. Ne consegue che il beneficio fiscale è **precluso a chi, nel corso dell'anno, ha avuto lavoratori alle proprie dipendenze, anche se per un periodo di tempo limitato**.

Da ultimo, viene chiarito che le imprese che si avvalgono di tale beneficio possono comunque calcolare la deduzione forfetaria del 10 per cento prevista ai fini Irpef/Ires al **lordo** dello stesso. Ciò in quanto il fatto che il credito venga utilizzato mediante compensazione orizzontale, e quindi anche a fronte di 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.