

DICHIARAZIONI

Il nuovo rigo IS7: la deduzione del costo per il personale dipendente

di Federica Furlani

L'articolo 11, comma 4-*octies*, D.Lgs. 446/1997, introdotto dalla L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), ha previsto la **deducibilità integrale del costo del lavoro sostenuto per il personale dipendente a tempo indeterminato**, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal 2015). L'**integrale deduzione** del costo del lavoro spetta con riferimento a tutti i dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato. Nessuna ulteriore deduzione rispetto a quelle già previste spetta invece relativamente al personale assunto con altre tipologie contrattuali.

La nuova deduzione è riconosciuta ai **soggetti IRAP che determinano la base imponibile ai sensi degli articoli da 5 a 9, D.Lgs. n. 446/1997**, ovverosia a:

- società di capitali (srl, spa, sapa, cooperative, mutue assicurazioni, ecc.) ed enti commerciali;
- imprese individuali e società di persone (snc, sas) incluse le società semplici, a prescindere dal metodo, fiscale o da bilancio adottato;
- banche ed altri enti / società finanziari;
- imprese di assicurazione;
- lavoratori autonomi, sia in forma individuale che associata.

Come precisato dall'Agenzia nella circolare n. 22/E/2015, la deduzione spetta **anche alle imprese che operano in concessione e a tariffa**.

Sono invece esclusi dal beneficio i soggetti la cui base imponibile IRAP è determinata con il metodo retributivo ex articoli 10 e 10-bis, D.Lgs. n. 446/1997: gli enti non commerciali che esercitano esclusivamente attività istituzionale, le Amministrazioni pubbliche e Enti pubblici.

La deduzione in esame è riconosciuta in misura pari alla differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente a tempo indeterminato ed alcune deduzioni previste dall'articolo 11, commi 1, lett. a), 1-bis, 4-bis.1 e 4-quater: "se la sommatoria delle deduzioni vigenti è inferiore al costo del lavoro, spetta un'ulteriore deduzione fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto" (circolare n. 22/E/2015).

La modalità di deduzione è pertanto organizzata su **due piani** all'interno del modello Irap

2016:

1. nel **quadro IS** il contribuente opera le deduzioni specifiche già previste dal decreto Irap: per esempio i contributi assicurativi Inail o le spese per apprendisti, disabili e personale addetto alla ricerca;
2. nel **nuovo rigo IS7** il contribuente procede poi a quantificare l'**eccedenza** tra il costo complessivo dei lavoratori a tempo indeterminato (quote Tfr comprese) e quanto già dedotto nelle precedenti sezioni del modello IRAP.

| | | | | | |
|-----|---|---|-----------|---|-----|
| IS7 | Deduzione del costo residuo per il personale dipendente | 1 | Deduzione | 2 | ,00 |
|-----|---|---|-----------|---|-----|

Nel rigo IS7, **colonna 1**, va quindi indicato il **numero dei dipendenti** per i quali si fruisce della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4-octies.

Nella **colonna 2** del rigo IS7 va indicato **l'importo della deduzione corrispondente**.

Per costo complessivo dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato si intende l'importo contabilizzato nella **voce B.9 di conto economico**, composto da:

- retribuzioni, contributi previdenziali;
- costi riferiti a mensilità aggiuntive, ferie e permessi;
- accantonamento al fondo Tfr, nel periodo d'imposta di imputazione dello stesso a conto economico e non in quello in cui il Tfr è erogato al dipendente.

Si analizzano di seguito dei casi particolari di fruizione della deduzione.

- **Distacco del personale**

In relazione al distacco di personale, l'Agenzia delle entrate, nella circolare 22/E/2015, ha precisato che ai sensi della nuova disciplina i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato sono **deducibili dalla base imponibile IRAP dell'impresa distaccante**, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

- **Somministrazione di personale**

Il beneficio spetta a condizione che il **rapporto esistente tra il datore di lavoro** (somministratore) **e il dipendente sia a tempo indeterminato**, a prescindere dal fatto che il contratto tra il somministratore e l'utilizzatore sia a tempo determinato o indeterminato.

La deduzione, per il periodo di impiego del personale somministrato, è riconosciuta in capo all'utilizzatore.

