

AGEVOLAZIONI

Irap: il credito d'imposta del 10% per i soggetti senza dipendenti

di **Gennaro Napolitano**

La **Legge di Stabilità 2015** ha introdotto un **credito d'imposta** ai fini **Irap** a favore dei soggetti che, nell'esercizio della loro attività, **non** si avvalgono di **lavoratori dipendenti**. Per espressa previsione del legislatore, la disposizione si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi, dal **2015** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare ([articolo 1, comma 21, L. 190/2014](#)).

L'ambito soggettivo dell'agevolazione è costituito dai contribuenti che determinano il valore della **produzione netta** ai sensi degli articoli [da 5 a 9 D.Lgs. 446/1997](#) e cioè:

- le **società di capitali** e gli **enti commerciali** ([articolo 5 D.Lgs. 446/1997](#))
- le **società di persone** e le **imprese individuali** ([articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997](#))
- le **banche** e gli altri **enti** e **società finanziari** ([articolo 6 D.Lgs. 446/1997](#))
- le **imprese di assicurazione** ([articolo 7 D.Lgs. 446/1997](#))
- le persone fisiche e le società semplici (e quelle a esse equiparate) esercenti **arti e professioni** ([articolo 8 D.Lgs. 446/1997](#))
- alcuni **soggetti del settore agricolo** ([articolo 9 D.Lgs. 446/1997](#)).

Il riconoscimento del credito d'imposta è espressamente subordinato alla circostanza che i contribuenti **non** dispongano di **lavoratori dipendenti**.

Con riguardo a tale condizione era dubbio se per usufruire del beneficio fiscale fosse **necessario** che l'impresa o il professionista non avessero dipendenti durante **tutto il periodo di imposta**, oppure se, in presenza di lavoratori subordinati solo nel corso di una parte dell'anno, il credito spettasse in misura **ragguagliata ai giorni** di assenza del personale dipendente. Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che, in virtù del tenore letterale della disposizione in esame, il beneficio può essere attribuito **solo** ai soggetti *"che non si avvalgano, in alcun modo, di personale dipendente, a prescindere dalla tipologia contrattuale adottata (tempo determinato/indeterminato)"*. Inoltre, alla luce della predetta condizione, **non** deve essere operato *"alcun ragguaglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno (anche per un periodo di tempo limitato) lavoratori alle proprie dipendenze"* ([circolare AdE 22/E/2015](#), paragrafo 6).

Il credito d'imposta, riconosciuto in misura pari al **10%** dell'Irap **lorda** (indicata in dichiarazione e determinata secondo le disposizioni del **D.Lgs. 446/1997**) è fruibile **esclusivamente** in **compensazione**, tramite il **modello F24**, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione. Il codice da utilizzare nel modello di versamento è il **"3883"**

(operativo dal 1° gennaio 2016), che deve essere esposto nella sezione “**Regioni**”, insieme al codice regione, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “*importi a debito versati*”. All’interno del campo “*anno di riferimento*” deve essere inserito l’anno d’imposta cui si riferisce il credito ([risoluzione AdE 105/E/2015](#)).

La **compensazione** in esame è di tipo “**orizzontale**” in quanto il credito può essere utilizzato anche per debiti **diversi** da quelli relativi al pagamento dell'Irap e, quindi, **non** vi è una diretta **correlazione** tra il credito maturato e l'Irap dovuta per ciascun periodo d'imposta. Tale circostanza ha indotto l'Amministrazione finanziaria a ritenere che “*la **deduzione forfetaria del 10% prevista ai fini Ires/Irpef** (ex articolo 6, comma 1, D.L. 185/2008, ndr) deve essere 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*” ([circolare AdE 22/E/2015](#), paragrafo 7).

Ci si è chiesto, altresì, se il credito concorre, in tutto o in parte, alla formazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo del soggetto che ne usufruisce. In argomento, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che “*il provento contabilizzato a conto economico per effetto del riconoscimento del credito d'imposta costituisce una **sopravvenienza attiva**, che concorre **integralmente** alla determinazione del **reddito d'impresa** ai sensi dell'articolo 88 del Tuir. Diversamente, il credito d'imposta **non** rileva ai fini della determinazione del reddito di **lavoro autonomo**, non essendo previsto come componente di reddito dagli articoli 53 e 54 del Tuir*” (circolare AdE 6/E/2015, paragrafo 7).

Nel modello di **dichiarazione Irap**, il credito d'imposta deve essere indicato all'interno del **Quadro IS** (denominato “Prospetti vari”), **riga IS90**, secondo queste indicazioni:

- **colonna 1** - eccedenza di credito risultante dalla precedente dichiarazione
- **colonna 2** - importo di cui alla colonna 1 utilizzato entro la data di presentazione della dichiarazione per compensare tributi e contributi
- **colonna 3** - ammontare del credito d'imposta risultante dalla presente dichiarazione
- **colonna 4** - credito da utilizzare in compensazione (gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati)
- **colonna 5** - credito ceduto ai fini della compensazione dell'Ires dovuta dalla consolidante per effetto della tassazione di gruppo e indicato nel quadro GN (o nel quadro GC) del modello Redditi SC.

La somma degli importi indicati nella colonna 4 e nella colonna 5 non può essere superiore al valore risultante dalla seguente operazione: colonna 1 – colonna 2 + colonna 3.

Seminario di specializzazione

LA FATTURAZIONE ELETTRONICA IN PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)