

NOVITA' NORMATIVE IRAP
ANNO D'IMPOSTA 2008

IRAP

Aliquota

L'aliquota ordinaria si riduce dal 4,25% al 3,9% salvo diverse disposizioni delle regioni che possono anche introdurre deduzioni e crediti.

Il nuovo modello

Nell'ambito di un processo di progressiva "regionalizzazione" dell'Irap, a decorrere dalle dichiarazioni relative al 2008, la dichiarazione Irap viene separata da quella da presentare ai fini delle imposte sui redditi e presentata disgiuntamente dal modello Unico. Da tributo erariale l'imposta diviene tributo regionale e quindi la relativa dichiarazione deve essere presentata direttamente alla Regione o alla Provincia autonoma di domicilio fiscale del soggetto passivo. E' stato stabilito che, transitoriamente, la dichiarazione Irap continui ad essere presentata all'Agenzia delle Entrate, la quale provvederà all'invio alle Regioni e alle Province autonome.

Base imponibile

La legge Finanziaria per il 2008, riscrivendo l'articolo 5 del Dlgs 446/197 (Determinazione del valore della produzione netta delle società di capitali e degli enti commerciali), ha radicalmente mutato i criteri di determinazione della base imponibile dell'Irap dovuta dalle imprese commerciali soggette.

La base imponibile Irap viene determinata assumendo gli elementi contabili «così come risultanti dal conto economico dell'esercizio». I componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati, quanto alla loro collocazione e imputazione temporale, in base alle regole stabilite dai principi contabili adottati dall'impresa. Risulta quindi notevolmente valorizzato il ruolo delle regole contabili utilizzate dall'impresa.

Nella relazione illustrativa che ha accompagnato la Legge Finanziaria 2008 sono esplicitate le motivazioni di tale "rivoluzione". Nel sistema previgente la base imponibile Irap era percepita come una sorta di copia di quella dell'Ires, mentre la nuova modalità segna uno "sganciamento" del

tributo regionale dall'imposta sul reddito, eliminando le variazioni fiscali ed avvicinandola ai criteri adottati in contabilità nazionale.

In coerenza con tale impostazione è stato abrogato l'art. 11 *bis* del D.Lgs. 446/97 ove venivano previste, a fini fiscali, variazioni in aumento o in diminuzione dei componenti positivi e negativi desumibili dal conto economico.

Per quanto riguarda gli imprenditori individuali e le società di persone (assoggettati all'Irpef), la disposizione normativa di riferimento è in nuovo art. 5-bis, il quale stabilisce che il metodo ordinario di determinazione della base imponibile è quello c.d. "fiscale". Tuttavia tali soggetti, sempreché in contabilità ordinaria, possono optare per la determinazione della base imponibile a "valori di bilancio".

In prima approssimazione, l'opzione può comportare il vantaggio di considerare alcuni costi deducibili senza limitazioni (le autovetture, i telefoni, le spese di rappresentanza). Va evidenziato, però, come nel metodo a "valori fiscali" non vengono rilevate le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla vendita di cespiti che, invece, concorrono nel metodo a valori di bilancio (senza, peraltro, neanche la possibilità di ripartirle nel tempo).

Anche gli articoli 6 (banche e società finanziarie) e 7 (assicurazioni) del Dlgs 446/1997 hanno subito importanti modifiche.

Deduzioni

Il legislatore è intervenuto nel corso degli anni introducendo numerose deduzioni dalla base imponibile, raccolte nell'articolo 11 del Dlgs 446/97.

Per garantire la riduzione dell'aliquota Irap, mantenendo una sostanziale invarianza di gettito, sono state rimodulate verso il basso molte deduzioni.

Le deduzioni finalizzate alla riduzione del "cuneo fiscale", per ciascun dipendente occupato nel periodo d'imposta, sono state ridotte a 4.600 euro su base annua (9.200 euro per le regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

La deduzione a favore della generalità delle aziende commerciali e dei professionisti, compresi i produttori agricoli, con componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non superiori nel periodo d'imposta ad euro 400.000, è stata ridotta a 1.850 euro, sino ad un massimo di 5 dipendenti.

La franchigia di esenzione si modifica e diviene differente per le società rispetto al lavoro autonomo, le ditte individuali e le società di persone.

Regime dei minimi

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, oltre ai soggetti che hanno optato per il regime dei minimi, esclusi per legge, può essere escluso dal tributo anche chi, pur avendone i requisiti, non è entrato nel regime.

Irap ed esercenti arti e professioni

La questione dell'assoggettamento all'Irap degli esercenti arti e professioni, continua ad essere oggetto di interesse della Corte di Cassazione che, con i suoi pronunciamenti, contribuisce all'individuazione di importanti principi per l'individuazione dell'attività autonomamente organizzata di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446, secondo cui: *“Presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi”*.

Tuttavia la Corte ha chiarito come non appaia *“lecito porre ulteriormente in dubbio, più o meno surrettiziamente, la legittimità costituzionale dell'Irap applicata ai lavori autonomi - dovendo aversi ormai per pacifico che tale imposta colpisce un fatto economico diverso dal reddito rappresentato dal valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate”*.

La stessa Corte Costituzionale ha affermato che l'Irap può ed, anzi, deve essere applicata pure ai lavoratori autonomi, tenendo però presente che non si tratta di una regola assoluta, ma solo dell'ipotesi ordinaria, nel senso che l'assoggettamento all'imposta costituisce la norma per ogni tipo di professionista, mentre l'esenzione rappresenta l'eccezione valevole soltanto per quelli privi di qualunque apparato produttivo.

Deducibilità dell'Irap ai fini delle II.DD.

Il Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 gennaio 2009, n. 2, ha introdotto la deducibilità dall'IRES e dall'IRPEF della quota di Imposta Regionale sulle Attività Produttive relativa al costo del lavoro e degli interessi.

In relazione ai periodi d'imposta anteriori a quello in corso al 31 dicembre 2008, per i quali è stata comunque presentata istanza per il rimborso della quota delle imposte sui redditi corrispondente alla quota dell'IRAP riferita agli interessi passivi ed oneri assimilati ovvero alle spese per il personale dipendente e assimilato, i contribuenti hanno diritto al rimborso per una somma fino ad un massimo del 10 per cento dell'IRAP dell'anno di competenza, riferita forfettariamente agli interessi ed alle spese per il personale.

Per quanto concerne i contribuenti che alla data del 29 novembre 2008 non avevano, invece, presentato istanza di rimborso, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che sia possibile ottenere il rimborso delle imposte versate in eccesso in data non anteriore al 29 novembre 2004, a condizione che venga presentata apposita istanza entro quarantotto mesi dalla data del versamento.