

NOVITA' NORMATIVE IRAP

ANNO D'IMPOSTA 2012

Novità normative

Maggiorazione delle deduzioni spettanti a fronte dei costi di lavoro dipendente

L'articolo 5, comma 1, del D.Lgs. 446/97, definendo le regole di determinazione della base imponibile Irap per le società di capitali e gli enti commerciali, sancisce il principio generale di indeducibilità del costo del lavoro nella determinazione della base imponibile. Tuttavia, l'articolo 11 riporta l'elenco delle possibili deduzioni, prevedendone alcune con la finalità di ridurre l'incidenza del costo del lavoro sulla base imponibile Irap.

Per ciascun lavoratore impiegato attraverso un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, la deduzione è pari a 4.600 euro annui, aumentata a 9.200 euro se il lavoratore è assunto nelle Regioni del Mezzogiorno (compresi Abruzzo e Molise).

Le misure della deduzione forfetaria, per effetto del decreto¹ "Salva Italia", sono state incrementate per i lavoratori dipendenti di sesso femminile assunti a tempo indeterminato, ovvero di età inferiore a 35 anni (anche di sesso maschile) di 6 mila euro e, pertanto, passano da 4.600 a 10.600 euro (ovvero da 9.200 a 15.200 euro per i lavoratori assunti nelle Regioni del Sud).

Si rammenta come le deduzioni dell'articolo 11, comma 1, lettera a), numeri 2, 3, 4, 5 (limitatamente alla deduzione per spese di ricerca e sviluppo), 4-bis e 4-bis.1 non possono essere fruite dalle Pubbliche amministrazioni (Regioni, Province, Comuni eccetera) e la "deduzione maggiorata" di cui al comma 1, lettera a), n. 3, non può essere fruita da: banche, enti finanziari ed imprese di assicurazione, imprese operanti in concessione e a tariffa in particolari settori economici (energia, acqua, trasporti, infrastrutture, poste, telecomunicazioni, raccolta e depurazione acque, raccolta e smaltimento rifiuti).

Inoltre le deduzioni per i dipendenti a tempo indeterminato sono alternative a quelle per apprendisti, disabili e per ricerca e sviluppo. La scelta tra l'uno o l'altro gruppo di agevolazioni può effettuarsi per singolo dipendente ed è quindi possibile che un'impresa abbia deduzioni per entrambi i gruppi, purché con riferimento a dipendenti diversi.

Quindi, ad esempio, in presenza di dieci dipendenti, di cui uno disabile e due impegnati nella ricerca e sviluppo, si può usufruire delle deduzioni per cuneo fiscale per sette dipendenti e delle altre per i rimanenti tre dipendenti.

¹ DI 201/2011, articolo 2, comma 3.

Novità sulla definizione di attività “autonomamente organizzata”

L'art. 2, D.Lgs. 15.12.1997, n.446 sancisce, quale presupposto dell'imposta: esercizio abituale di un'attività “autonomamente organizzata” diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. Conseguentemente non rientrano nella sfera impositiva quelle attività che, pur potendosi astrattamente ricondurre all'esercizio di arti o professioni, non sono esercitate mediante un'organizzazione autonoma da parte del soggetto interessato.

Dopo numerose sentenze di vario grado ed interventi esplicativi dell'Agenzia delle entrate, la circolare 45/E giugno 2008 afferma² che, in assenza di altri più significativi elementi, possono essere utilizzati i criteri della disciplina dei c.d. «contribuenti minimi», di seguito riportati:

a) nell'anno solare precedente:

- 1) hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 30.000 euro;
- 2) non hanno effettuato cessioni all'esportazione;
- 3) non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori né erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati;

b) nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro.

Gli Uffici, quindi, possano considerare non sussistente il presupposto dell'autonoma organizzazione e, quindi, non coltivare il contenzioso nei casi in cui l'artista o il professionista possa considerarsi “contribuente minimo” ai sensi del citato comma 96 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2008, a prescindere dalla circostanza che lo stesso si sia avvalso o meno del relativo regime fiscale.

Recentemente si sono avute nuove decisioni giudiziarie, tra le quali merita di essere menzionata la sentenza n. 17920 del 23/07/2013 in cui si stabilisce che *“la presenza di spese per meno di 5000 euro per compensi a terzi non costituisce certo prova sufficiente di un'autonoma struttura organizzata in grado di potenziare l'opera professionale del contribuente.”*

In risposta alla diffusa esigenza di individuare elementi quantitativi utili a discriminare la presenza di un'autonoma organizzazione, la legge di Stabilità 2013 ha previsto l'istituzione di un Fondo per escludere

² Si veda in particolare il paragrafo 5.4.2. “Utilizzo di beni strumentali eccedenti, per quantità o valore, le necessità minime per l'esercizio dell'attività”.

dall' IRAP le persone fisiche esercenti attività professionali o commerciali (art. 55 TUIR) che, nello stesso tempo:

- non si avvalgano di dipendenti o assimilati;
- impieghino beni strumentali non eccedenti una soglia che verrà definita con Decreto MEF.

Introduzione di nuovi crediti di imposta

Nel quadro IR, che contiene la ripartizione territoriale della base imponibile in funzione della regione (o della provincia autonoma) di produzione e la determinazione della corrispondente imposta netta, è stato inserito il nuovo rigo IR22.

IR22 Credito d'imposta	1	,00	2	,00	3	,00
------------------------	---	-----	---	-----	---	-----

Nella colonna 1, trova collocazione il credito d'imposta IRAP per favorire la realizzazione di nuove opere infrastrutturali utilizzando i contratti di partenariato pubblico-privato.

I requisiti per l'agevolazione sono:

- il valore dell'opera di importo superiore a 500 milioni di euro;
- la progettazione definitiva deve avvenire entro il 31/12/2015;
- non sono previsti contributi pubblici a fondo perduto.

La colonna 2, invece, contiene il credito d'imposta concesso alle imprese che sviluppano sul territorio italiano piattaforme telematiche per la distribuzione, la vendita ed il noleggio di opere dell'ingegno digitali. Tale agevolazione, inserita nel decreto sviluppo-bis, vuole contrastare il fenomeno della pirateria, incentivando le piattaforme legali online ove vendere o noleggiare film, musica, videogame e libri.

Il credito d'imposta è riconosciuto per gli anni 2013, 2014 e 2015, nella misura del 25 % dei costi sostenuti e nel limite di spesa di € 5 milioni annui (fino ad esaurimento delle risorse disponibili).

Deducibilità ai fini Ires e Irpef del 100% dell'Irap versata, riferita al costo del personale dipendente e assimilato

La normativa precedente prevedeva la deducibilità del 10% dell'Irap versata a condizione che alla formazione del valore della produzione avessero concorso spese per lavoro dipendente oppure interessi passivi. Con l'attuale previsione di integrale deduzione dell'Irap riferita al costo del personale dipendente, quella forfetaria al 10% rimane in vigore soltanto in presenza di interessi passivi.

Ai fini del calcolo della deducibilità al 100% occorre considerare il costo del personale dipendente e assimilato (comprensivo dei collaboratori coordinati e continuativi) al netto delle deduzioni di cui all'art. 11 D. Lgs. N. 446/97³.

³ Le deduzioni ex art. 11 del D. Lgs. 446/97 da considerare sono:

- Deduzione per assicurazioni obbligatorie
- Deduzione forfetaria per ciascun dipendente (c.d. cuneo fiscale)
- Deduzione contributi previdenziali
- Deduzione spese apprendisti e addetti alla ricerca e sviluppo
- Ulteriore deduzione da 1.850 euro a 7.350 euro (da 2.375 euro a 9.500 euro per società di persone, ditte individuali e professionisti) a seconda dell'ammontare della base imponibile
- Deduzione di 1.850 euro per ciascun dipendente fino ad un massimo di 5 dipendenti riconosciuta qualora i componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non siano superiori a 400.000 euro.