

Dal 2012 l'Irap sul costo del lavoro cambia in meglio

Tra le poche disposizioni previste dal decreto "Salva Italia" (D.L. n.201/11), che comportano in via prospettica una riduzione della imposizione per imprese e professionisti, vi è l'articolo 2, rubricato "Agevolazioni fiscali riferite al costo del lavoro nonché per donne e giovani".

La norma prevede, a decorrere dal periodo d'imposta 2012:

- ➔ un incremento degli sgravi forfetari Irap riferiti a personale dipendente a tempo indeterminato di età non superiore a 35 anni, ovvero di sesso femminile di qualunque età, peraltro diversificato tra Regioni meridionali e resto del territorio nazionale;
- ➔ la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi dell'intero importo dell'Irap pagata nell'anno che deriva dalla non deducibilità del costo del lavoro al netto delle relative deduzioni;
- ➔ la conferma della deducibilità ai fini delle imposte sui redditi del 10% dell'Irap pagata nell'anno in presenza di oneri finanziari netti di competenza.

Le deduzioni potranno essere operate per la prima volta in sede di determinazione del reddito relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, da dichiarare in UNICO 2013.

Incremento del cuneo fiscale

Il comma 2 del predetto art.2 del decreto - con riferimento alla presenza di talune categorie di lavoratori subordinati con contratto a tempo indeterminato - eleva i già collaudati sgravi forfetari, portandoli a:

€ 10.600,00
(su base
annua)



per ogni lavoratore di sesso femminile, nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni a prescindere dal sesso. Tale sgravio non compete, tuttavia, alle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti;

€ 15.200,00
(su base
annua)



per i lavoratori di sesso femminile, nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni a prescindere dal sesso, impiegato nel periodo d'imposta nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. Tale sgravio non compete oltre che ai soggetti di cui al punto precedente anche alle banche, gli altri enti finanziari e alle imprese di assicurazione. Questa deduzione è alternativa a quella di cui al punto precedente e può essere fruita nel rispetto dei limiti derivanti dall'applicazione della regola *de minimis* di cui al regolamento (CE) n. 69/01 della Commissione, del 12/01/01, e successive modificazioni.

DEDUZIONI CUNEO FISCALE			
	ANNO 2011	ANNO 2012 e segg.	
Per ogni dipendente a tempo indeterminato (eccetto Regioni sotto indicate)	4.600	4.600	Generalità di lavoratori
		10.600	Dipendenti donne e dipendenti di età fino a 35 anni
Per ogni dipendente a tempo indeterminato (Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia)	9.200	9.200	Generalità di soggetti
		15.200	Dipendenti donne e dipendenti di età fino a 35 anni
Deduzione contributi	100%	100%	

L'Irap pagata sul costo del lavoro diviene interamente deducibile

Come noto, al fine di scongiurare la censura di costituzionalità derivante dalla duplicazione di tassazione derivante dalla non deducibilità dell'Irap dalla base imponibile delle imposte sui redditi (ossia Ires e Irpef), l'art.6, commi da 1 a 4, del D.L. n.185/08, introdusse a decorrere dal 2007 la deducibilità del 10% dell'Irap (pagata nell'anno) in presenza di oneri finanziari netti, ovvero di costo del personale al netto degli sgravi e delle deduzioni. In definitiva, trattasi di un criterio forfetario e, come tale, assolutamente non coerente e suscettibile, peraltro, anche per via dell'interpretazione circa il meccanismo applicativo a suo tempo fornita dall'Agenzia delle Entrate (C.M. n.16/09), di creare notevoli disparità di trattamento tra i contribuenti interessati.

Il Legislatore interviene ora per porre parziale rimedio a tale incoerenza, prevedendo la piena deducibilità ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap generatasi (è confermato il criterio di cassa) per effetto della indeducibilità del costo del lavoro dipendente e assimilato al netto dei relativi sgravi.

Come si determina il costo del lavoro rilevante ai fini della deducibilità della relativa Irap
Costo dei lavoratori dipendenti e assimilati
<ul style="list-style-type: none"> • Inail • Costo degli apprendisti, disabili, cfl, di inserimento • Costo del personale addetto alla ricerca e sviluppo • Cuneo fiscale (4.600, 9.200, 10.600, 15.200) • Contributi assistenziali e previdenziali • Deduzione Forfetarie autotrasporto • Deduzioni a scaglione se imponibile Irap non > 180.759,91 • € 1.850 per massimo 5 dipendenti se componenti positivi Irap non > € 400.000 • 100% dei contributi previdenziali
Costo del lavoro residuo che crea Irap deducibile ai fini delle imposte sui redditi

Si ricorda che, in base all'interpretazione a suo tempo fornita dall'Agenzia delle Entrate, nell'ipotesi in cui questa fosse confermata, per comprendere se si ha diritto a detrarre nell'anno "2012", l'Irap pagata nell'anno "2012", occorre:

relativamente al saldo che si pagherà nell'anno "2012",	⇒	per l'anno "2011" verificare se nel precedente anno "2011" si è avuta una imposta Irap derivante dalla indeducibilità del costo del personale al netto delle deduzioni. Individuata con il metodo proporzionale tale quota di Irap concernente detto saldo essa sarà deducibile ai fini delle imposte sui redditi per l'anno 2012;
---	---	--

relativamente agli
acconti pagati nel
corso del 2012



al termine del relativo periodo d'imposta occorrerà determinare la quota di Irap di competenza dell'anno 2012 nei limiti degli acconti pagati nel corso del medesimo anno e applicare ad essa la percentuale riferita al costo del personale rispetto alla base imponibile complessiva. Il risultato costituirà la quota di Irap pagata in acconto deducibile ai fini delle imposte sui redditi per l'anno 2012.

Esempio

Giugno 2012 – saldo Irap per l'anno 2011

Dati relativi all'anno 2011

- Base imponibile Irap: € 700.000
- Costo del personale netto da sgravi: € 600.000

$600.000 : 700.000 = 85,71\%$ (percentuale dell'imposta Irap deducibile in quanto riferita al costo del personale)

Saldo Irap 2011 pagato a giugno 2012: ad esempio € 20.000

$20.000 \times 85,71\% = € 17.142$ (quota dell'imposta Irap pagata a saldo per il 2011, deducibile per il 2012 in quanto riferita al costo del personale)

Giugno e novembre 2012 – acconti pagati per il 2012

Dati relativi all'anno 2012

- Base imponibile Irap: € 900.000 $\times 3,9\% = € 35.100$
- Costo del personale netto da sgravi: € 750.000

$750.000 : 900.000 = 83,33\%$ (percentuale dell'imposta Irap deducibile in quanto riferita al costo del personale)

Acconti Irap pagati a giugno e novembre 2012: ad esempio € 30.000

$30.000 \times 83,33\% = € 24.999$, interamente deducibili ai fini delle imposte sui redditi poiché inferiore all'imposta Irap di competenza del 2012 (€ 35.100).

Riepilogo

- Quota deducibile del saldo Irap pagato a giugno 2012: € 17.142
- Quota deducibile dell'acconto Irap pagata a giugno/novembre 2012: € 24.999

Totale Irap deducibile dalle imposte sui redditi per l'anno 2012 derivante dalla non deducibilità del costo del lavoro: € 42.141

Risparmio Ires: $42.141 \times 27,5\% = € 11.559$

La deducibilità del 10% dell'Irap in presenza di oneri finanziari netti

Con un emendamento approvato in sede di conversione in legge è stata apportata una modifica all'originario impianto normativo (art.6 del D.L. n.185/08) che prevede la deducibilità del 10% dell'Irap pagata in presenza di costo del lavoro netto o oneri finanziari netti, a prescindere dall'importo degli stessi.

L'interrogativo, legittimo, era quello di comprendere se la disposizione dovesse considerarsi soppressa in considerazione del nuovo meccanismo che prevede l'integrale deducibilità dell'Irap riferita al costo del lavoro. Ebbene, la nuova soluzione normativa salva il vecchio impianto seppure ricalibrandolo e coordinandolo in base alle novellate disposizioni, in vigore dal 2012.

In definitiva, in presenza di oneri finanziari netti, qualsivoglia sia il loro importo, resta la deducibilità del 10% dell'Irap pagata nell'anno.

Quel che dovrà essere chiarito in via interpretativa è se la predetta deducibilità del 10% si debba calcolare:

- ➡ sull'intera imposta pagata nell'anno;
- ➡ ovvero (per differenza) sulla parte dell'Irap che non si riferisce al costo del lavoro posto che questa è divenuta oramai interamente deducibile.

Dal punto di vista letterale, la prima ipotesi è ammissibile anche se sotto il profilo concettuale si avrebbe una duplicazione di deducibilità.

Sul punto non resta che attendere i necessari chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate.