



# ***Dichiarazioni dei Redditi, Irap e I.M.U. 2018 Enti no Profit e Associazioni Sportive.***

## **Dichiarazione Irap degli Enti no Profit**

***Simona CATANZANO***

*Dottore commercialista – Componente Commissione Terzo Settore e Non Profit dell'ODCEC di Roma*

Roma, 24 maggio 2018





## PRESUPPOSTO IMPOSITIVO IRAP

Il presupposto impositivo è definito dall'art.2, comma 1 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 :

“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. L'attività esercitata dalle società e **dagli enti**, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce **in ogni caso** presupposto di imposta”

- Pertanto gli enti pubblici e privati sono **sempre** soggetti passivi Irap



## TERMINI PER LA PRESENTAZIONE

La dichiarazione Irap deve essere presentata entro i termini previsti dal regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998:

- Entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per le persone fisiche, le s.n.c., le s.a.s., nonché per le società e le associazioni ad esse equiparate (*art. 5, D.P.R. 917/1986*);
- Entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per i soggetti all'imposta sul reddito delle società (*art. 73, comma 1, D.P.R. 917/1986*), nonché per le pubbliche amministrazioni.



## TERMINI PER LA PRESENTAZIONE

### ATTENZIONE!

Ai sensi dell'articolo 1, comma 932, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, per gli anni in cui si applicano le disposizioni di cui all'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, il termine per la presentazione delle dichiarazioni dei soggetti indicati nell'articolo 2 del regolamento di cui al D.P.R. 22 luglio 1998, n.322, in scadenza al 30 settembre,

è fissato al **31 ottobre**.



## TERMINI PER LA PRESENTAZIONE

### ATTENZIONE!

Ai fini dell'adempimento della presentazione, non assume quindi rilevanza la data di approvazione del bilancio o del rendiconto, ma solo la data di chiusura del periodo d'imposta.

Ad esempio, una società di cui all'articolo 73, comma 1, lett. a), del Tuir, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dovrà presentare la dichiarazione per via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato o società del gruppo, entro il 31 ottobre 2018. Una società invece con periodo d'imposta 1° luglio 2017 – 30 giugno 2018, dovrà presentare la dichiarazione IRAP 2018 per via telematica entro il **1° aprile 2019** (il 31 marzo 2019 cade di domenica).



## DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE ENC

### ➤ SOLO ATTIVITA' ISTITUZIONALE:

- ✓ **Metodo Retributivo** (Art.10, comma 1)

### ➤ ATTIVITA' ISTITUZIONALE E ATTIVITA' COMMERCIALE:

- ✓ **Metodo Misto** (Art.10, comma 2)

- ENC CHE DETERMINANO IL REDDITO IN MANIERA ORDINARIA
- ENC CHE DETERMINANO IL REDDITO IN MANIERA FORFETARIA



## METODO RETRIBUTIVO

- + Retribuzioni spettanti al personale dipendente
- + Compensi erogati per co.co.co.
- + Altri redditi assimilati a quello di lavoro dipendente  
(ex art.50 TUIR)
- + Compensi per attività di lavoro autonomo occasionale
- + Compensi per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere



## METODO RETRIBUTIVO

### Retribuzioni spettanti al personale dipendente

- Corrisponde all'ammontare **imponibile previdenziale** determinato a norma dell'art.12 DPR 153/1969 come sostituito dall'art.6 D.Lgs. 314/1997
- La retribuzione spettante al personale dipendente ma non soggetta ad imposizione contributiva (es. TFR) non concorre alla formazione della base imponibile Irap
- Non concorrono alla base imponibile Irap i compensi corrisposti ai dipendenti che svolgono l'attività all'estero per un periodo non inferiore a 3 mesi e l'ente datore di lavoro eserciti esclusivamente attività non commerciale (C.M. 12.11.98 n.263/E)
- **Principio di competenza**, ad eccezione degli arretrati





## METODO RETRIBUTIVO

Il comma 10 dell'art. 90 della L. n. 289 del 2002 ha escluso, dal concorso alla formazione del valore della produzione netta:

- ✓ le indennità di trasferta
- ✓ i rimborsi forfetari di spesa

*(art.67, comma 1, lettera m) del Tuir)*





## METODO RETRIBUTIVO

### Compensi erogati per co.co.co.

- Art.50, comma 1 lett. c-bis) TUIR
- Sono escluse dalla base imponibile Irap i contributi a carico del committente in quanto non compresi nella nozione di compenso
- **Principio di cassa**



## METODO RETRIBUTIVO

### Altri redditi assimilati a quello di lavoro dipendente

#### ➤ Art.50, TUIR

#### ➤ Esclusi dalla base imponibile Irap (C.M. 141/E del 1998):

- Le prestazioni pensionistiche complementari corrisposte dai fondi pensione (art.50, comma 1, lett. h-bis)
- Le somme di cui all'art.50, comma 1 lett. c) (es. borse di studio e assegni esenti dall'Irpef)
- Le remunerazioni dei sacerdoti e gli assegni ad esse equiparate (art.50, comma 1, lett. d)

#### ➤ **Principio di competenza**



## METODO RETRIBUTIVO

Compensi per attività di lavoro autonomo occasionale e compensi per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere

- Art.67, comma 1, lett. 1) TUIR
- **Principio di cassa**





## METODO MISTO (Art.10, comma 2)

➤ ATTIVITA' ISTITUZIONALE E ATTIVITA' COMMERCIALE:

- Determinazione **ORDINARIA** del reddito
- Determinazione **FORFETARIA** del reddito



# ENC CHE DETERMINANO IL REDDITO IN MANIERA ORDINARIA

IMPORTO FORFETARIAMENTE IMPUTABILE  
ALL'ATTIVITA' COMMERCIALE DEI COSTI PROMISCUI  
(art.10, comma 2)

RICAVI E ALTRI PROV. ATT. COMM. RILEVANTI AI FINI IRAP  
AMMONTARE COMPLESSIVO DI TUTTI I RICAVI E PROVENTI



## VALORE DELLA PRODUZIONE REDDITO DETERMINATO IN **MODO ORDINARIO** (*EX ART.5*)

Valore della produzione (voce A del C.E.) **meno**

Costi della produzione (voce B del C.E.), con esclusione delle voci:

- B.9 costo del personale
- B.10.c svalutazione delle immobilizzazioni
- B.10.d svalutazione dei crediti
- B.12 accantonamenti per rischi
- B.13 altri accantonamenti





# REDDITO DETERMINATO IN MODO ORDINARIO

## *VARIAZIONI IN AUMENTO*

*(ex art. 11, comma 1, lett. b)*

- Costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'art. 50 TUIR comprese le collaborazioni coordinate e continuative
- Costi per lavoro autonomo occasionale compresi quelli sostenuti a fronte di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'art. 67, comma 1, lett. 1) TUIR
- Utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'art. 53, comma 2, lett. c) TUIR
- Costi per attività commerciali occasionali di cui all'art. 67, comma 1, lett. i) TUIR





## REDDITO DETERMINATO IN MODO ORDINARIO

### *ALTRE VARIAZIONI IN AUMENTO*

- Quota degli interessi dei canoni di locazione finanziaria
- Perdite su crediti
- IMU
- Plusvalenze da cessione di immobili non strumentali (immobili patrimonio)
- Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento (max 1/18)
- Spese per il personale dipendente distaccato
- Plusvalenze derivanti dal realizzo di beni strumentali ove non imputate in voci rilevanti ai fini Irap
- Quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti di fabbricati strumentali



## REDDITO DETERMINATO IN MODO ORDINARIO

### *VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE*

- Utilizzo di fondi rischi
- Oneri deducibili
- Minusvalenza da cessione di immobili non strumentali (immobili patrimonio)
- Minusvalenze derivanti dal realizzo di beni strumentali ove non imputate in voci rilevanti ai fini Irap
- Importi spettanti per il distacco del personale



## REGIMI FORFETARI

- **Art.145 TUIR:** ENC in generale ammessi alla contabilità semplificata (400.000 euro per i servizi; 700.000 euro per le altre attività);
- **L.398/91:** associazioni e associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro, le pro loco, le associazioni bandistiche, i cori amatoriali, le filodrammatiche, le associazioni di musica e danza popolare (proventi commerciali nel periodo precedente non superiore a 250.000 euro);
- **L.413/91:** associazioni sindacali e di categoria del settore agricolo per la sola attività di assistenza fiscale resa agli associati.



VALORE DELLA PRODUZIONE  
REDDITO DETERMINATO IN **MODO FORFETARIO**  
(*EX ART.17*)

- + Ammontare del reddito di impresa determinato forfetariamente
- + Retribuzioni sostenute per lavoratori dipendenti
- + Compensi spettanti per collab. coordinate e continuative
- + Compensi spettanti per prest. lavoro auton. occasionali
- + Compensi per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere
- + Interessi passivi di competenza, compresi quelli impliciti nei canoni di locazione finanziaria



***DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE***

Attività istituzionale	Attività commerciale	Attività commerciale in regime forfetario
<ul style="list-style-type: none"><li>✓ retribuzioni spettanti al personale dipendente</li><li>✓ redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente</li><li>✓ compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative</li><li>✓ compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale</li></ul>	<p>ricavi e proventi attività commerciale</p> <p><b><i>MENO</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ costi materie prime</li><li>✓ costi servizi</li><li>✓ costi godimento beni di terzi</li><li>✓ ammortamenti</li><li>✓ variazione rimanenze</li><li>✓ oneri diversi di gestione</li></ul>	<p>reddito determinato forfetariamente</p> <p><b><i>PIÙ</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ retribuzioni spettanti al personale dipendente</li><li>✓ compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale</li><li>✓ interessi passivi</li></ul>



## **DEDUZIONI** – Art. 11 D.Lgs. n. 446/97

<b>A</b>	<b>B</b>	
Costo Inail	Costo Inail	Le deduzioni « <b>A</b> » e « <b>B</b> » sono alternative e vanno valutate singolarmente dipendente per dipendente
<ul style="list-style-type: none"><li>• Deduzione forfetaria (€ 7.500 o € 13.500)</li><li>• Deduzione 100% dei contributi assistenziali e previdenziali</li><li>• Ulteriore deduzione Irap</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Spese per apprendisti, disabili, CFL, personale ricerca e sviluppo</li><li>• € 1.850 euro a dipendente (max 5 dipendenti) per ricavi Irap &lt;= € 400.000</li><li>• Ulteriore deduzione Irap</li></ul>	
Incremento occupazionale	Incremento occupazionale	
Costo residuo per il personale dipendente	Costo residuo per il personale dipendente	



## Contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro - art.11 comma 1, lett.a) n.1

- Spetta solo per i dipendenti impiegati nell'attività commerciale
- Per gli ENC con sola attività istituzionale (metodo retributivo) tali contributi sono già esclusi dal calcolo del valore della produzione
- Per gli ENC con attività istituzionale + attività commerciale la deduzione deve essere ridotta dell'ammontare forfetariamente imputabile all'attività istituzionale

RICAVI E ALTRI PROVENTI DELL'ATT. ISTIT. RILEVANTI AI FINI IRAP  
AMMONTARE COMPLESSIVO DI TUTTI I RICAVI E PROVENTI



## DEDUZIONE FORFETARIA art.11 comma 1, lett. a) n.2 e 3)

	2017	
	Ordinaria	Età < 35 anni e genere femminile
Deduzione Base	€ 7.500	€ 13.500
Deduzione maggiorata per il Sud (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia)	€ 15.000	€ 21.000





## DEDUZIONE FORFETARIA

- Solo lavoratori dipendenti a **tempo indeterminato**
- Ragguagliata ai mesi per esercizio diverso da 12 mesi
- Ragguagliata ai giorni di durata del rapporto di lavoro
- Per rapporti di lavoro a tempo parziale, la deduzione deve essere ridotta in misura proporzionale
- La deduzione maggiorata è soggetta alle regole in materia di aiuti “*de minimis*” (200.000 euro nell’arco di 3 esercizi)
- Solo per i dipendenti impiegati nell’attività commerciale
- Per gli ENC con attività istituzionale + attività commerciale la deduzione deve essere **ridotta** dell’ammontare forfettariamente imputabile all’attività istituzionale



## DEDUZIONE PER CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI - art.11 comma 1, lett.a) n.4

- Solo per lavoratori dipendenti a **tempo indeterminato**
- Riguarda sia i contributi versati in ottemperanza a disposizioni di legge sia alle forme pensionistiche complementari ed a cassa, fondi, gestioni previste dai contratti collettivi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative di assistenza o previdenza
- Solo per i dipendenti impiegati nell'attività commerciale
- Per gli ENC con sola attività istituzionale (metodo retributivo) tali contributi sono già esclusi dal calcolo del valore della produzione
- Per gli ENC con attività istituzionale + attività commerciale la deduzione deve essere **ridotta** dell'ammontare forfetariamente imputabile all'attività istituzionale



## Spese per apprendisti, disabili, personale con CFL, addetti alla ricerca e sviluppo - art.11 comma 1, lett.a) n.5

- In caso di trasformazione del contratto di apprendistato in contratto a tempo indeterminato la deduzione spetta per tutto il periodo in cui il lavoratore è assunto con tale contratto; per il periodo successivo spetta la deduzione per il cuneo fiscale o di quella di 1.850 euro, rapportate ai giorni (*Ris. 235/2008*)
- È possibile fruire della deduzione per lavoratori disabili anche per contratti diversi da quello di lavoro dipendente (*C.M. 139/2006*)
- La deduzione per gli addetti alla ricerca e sviluppo spetta sia per la ricerca di base che per quella applicata; tale deduzione spetta a condizione che sussista un'apposita **attestazione** di effettività dei costi sostenuti
- Tale deduzione spetta agli ENC **sia per l'attività istituzionale che per quella commerciale**



## Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti

### Art.11 comma 4-bis.1

- Il valore della produzione non deve essere superiore a 400.000 euro su base annua
- Spetta per ogni lavoratore assunto con contratto a **tempo indeterminato e determinato**, fino ad un massimo di 5 dipendenti
- L'importo di euro 1.850 deve essere ragguagliato all'anno per periodi di imposta inferiori o superiori a 12 mesi, e ragguagliato ai giorni di durata del rapporto di lavoro e per i contratti di lavoro a tempo parziale



Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti  
Art.11 comma 4-bis.1

Per gli ENC:

- Solo per i dipendenti impiegati nell'attività commerciale
- Per lo svolgimento di attività istituzionale + attività commerciale la deduzione deve essere **ridotta** dell'ammontare forfetariamente imputabile all'attività istituzionale



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

### Art.11, comma 4-quater

- Nuove assunzioni di personale con contratto di lavoro a **tempo indeterminato**
- Incremento effettivo del numero dei lavoratori a tempo indeterminato alla fine dell'anno rispetto alla media dei lavoratori a tempo indeterminato del periodo precedente.
- Mantenimento del livello occupazionale raggiunto
- Spetta per il periodo di imposta di assunzione e per i 2 periodi successivi



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

### Art.11, comma 4 quater

#### Assunzione nuovi dipendenti

- Tempo indeterminato anche part time
- Lavoratori in aspettativa non retribuita alla fine dell'anno
- Lavoratori che fruiscono di trattamenti di integrazione salariale
- Trasformazione di contratti a tempo determinato (es. apprendisti) in contratti a tempo indeterminato



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

*Incremento occupazionale effettivo*

➤ Occorre confrontare:

A) Numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato in forza alla fine del periodo di imposta di assunzione

B) Numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo di imposta precedente a quello di assunzione

➤ A) deve essere maggiore di B)





## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

### Art.11, comma 4 quater

#### Incremento occupazionale effettivo

- I neo assunti devono essere eccedenti rispetto ai dipendenti cessati che i neo assunti stessi sono chiamati a sostituire
- I lavoratori part time vanno conteggiati per intero alla fine del periodo agevolato
- Alla fine del periodo agevolato rilevano anche i lavoratori in aspettativa non retribuita e i lavoratori già diversamente agevolati (es. disabili)
- Negli ENC vanno conteggiati solo i dipendenti occupati nell'attività commerciale e quelli occupati promiscuamente al fine dell'incremento occupazionale si conteggiano per intero ; non rilevano i trasferimenti di dipendenti dall'attività istituzionale a quella commerciale



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

Incremento occupazionale effettivo

Media dei lavoratori a tempo indeterminato dell'anno precedente :

N° TOT. GG DELL'ANNO RIFERITI AI DIP. A TEMPO INDETERM.

365 GG

- Devono essere conteggiati tutti i lavoratori a tempo indeterminato inclusi i lavoratori già diversamente agevolati
- I lavoratori part time vanno conteggiati nella media in misura corrispondente al rapporto tra le ore di lavoro previste dal contratto e quelle previste dal contratto a tempo pieno



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

### Mantenimento del livello occupazionale – Cause di decadenza

- Si risolve il rapporto di lavoro del dipendente agevolato  
*o in alternativa*
- Il numero complessivo dei lavoratori (a tempo determinato e indeterminato) nell'esercizio in cui si intenda fruire della deduzione (esercizi successivi) sia pari o inferiore a quello medio del periodo di riferimento (esercizio di assunzione)



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

Mantenimento del livello occupazionale – Cause di  
decadenza

Risoluzione del rapporto del dipendente agevolato

- La deduzione non spetta già a partire dall'anno in cui si è risolto il rapporto limitatamente al soggetto agevolato e per l'intero importo.



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

### Art.11, comma 4 quater

#### Mantenimento del livello occupazionale – Cause di decadenza

##### Mancato incremento dei lavoratori

- Il numero complessivo dei lavoratori (a tempo determinato e indeterminato) nell'esercizio in cui si intenda fruire della deduzione (esercizi successivi) sia pari o inferiore a quello medio del periodo di riferimento (esercizio di assunzione)
- Si perde l'agevolazione per tutti i lavoratori che nei precedenti esercizi avevano attribuito il diritto alla stessa
- Tale verifica va effettuata alla fine di ogni periodo agevolato
- Tale decadenza non pregiudica il diritto alla deduzione, negli anni successivi, per eventuali nuove assunzioni



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

### Misura della deduzione

E' data dal minor valore tra :

- Costo effettivo del personale neoassunto, con il limite di 15.000 euro, ragguagliato ad anno, per ciascun dipendente (limite individuale)
- Incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci B.9 e B.14 del Conto economico di cui all'art.2425 C.C.(limite complessivo)



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

### Art.11, comma 4 quater

#### Misura della deduzione – Limite individuale

- Rapporti di lavoro inferiori all'anno: i 15.000 euro vanno ragguagliati all'effettivo periodo di lavoro
- Trasformazione del contratto da tempo determinato: va conteggiato solo il costo del periodo a tempo indeterminato e i 15.000 euro devono essere ragguagliati all'effettivo periodo di lavoro a tempo indeterminato
- Periodo di imposta diverso da 12 mesi: i 15.000 euro devono essere ragguagliati all'effettiva durata  
(es. 15 mesi:  $15.000 * 15 / 12 = 18.750$  euro)
- Costo del dipendente: al netto delle altre deduzioni Irap già usufruite (es. Inail, addetto ricerca e sviluppo, ecc.); si conteggia anche il TFR



## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

### Misura della deduzione – Incremento complessivo del costo del lavoro

- Si confronta il costo del personale del periodo di imposta di assunzione con quello dell'anno precedente.
- Costo complessivo del personale (a tempo determinato e indeterminato)
- Include le retribuzioni lorde, i contributi previdenziali e assistenziali, l'accantonamento al TFR, altri costi (es. incentivi all'esodo, indennità di prepensionamento, borse di studio, oneri di utilità sociale, ecc.)





## DEDUZIONE PER INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Art.11, comma 4 quater

### ENTI NON COMMERCIALI

- La deduzione spetta solo per i dipendenti a tempo indeterminato impiegati nell'attività commerciale
- I lavoratori impiegati nell'attività istituzionale non danno diritto alla deduzione e non vanno conteggiati nel calcolo dell'incremento occupazionale e neppure nella verifica della decadenza dell'agevolazione
- I lavoratori impiegati promiscuamente si conteggiano per intero per la verifica della decadenza e per la determinazione dell'incremento occupazionale
- I lavoratori impiegati promiscuamente si conteggiano in misura corrispondente al rapporto di cui all'art.10, comma 2 sia ai fini dell'individuazione della base di riferimento e del suo incremento sia ai fini della deducibilità del costo



## Legge Stabilità per il 2015

*Legge 23 dicembre 2014, n. 190*

Articoli da 20 a 24



Significative modifiche al **Decreto Irap**

*D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446*



## Legge Stabilità per il 2015

- Art. 20: inserimento dell'articolo 11, comma 4-*octies*) decreto Irap – effetto dal 1° gennaio 2015
- Art. 21: riconoscimento – per gli stessi soggetti, qualora non impieghino lavoratori dipendenti – di un credito d'imposta stabilito in misura pari al 10% dell'Irap lorda – effetto dal 1° gennaio 2015
- Artt. 22 e 23: abrogazione dell'art. 2, commi 1 e 4, del decreto legge del 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla Legge del 23 giugno 2014, n. 89, fatti salvi gli effetti ai fini della determinazione dell'acconto per l'esercizio 2014



## Legge Stabilità per il 2015

- Art. 24: all'articolo 2, comma 1, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, dopo la parola: «4-bis.1» sono inserite le seguenti: «e 4-octies».





## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

### La deduzione:

- è in vigore dal periodo di imposta 2015
- riguarda solo i contratto a **tempo indeterminato**
- è calcolata come «*eccedenza*» rispetto alle altre deduzioni
- il limite deducibile è sempre il costo del lavoro sostenuto di competenza dell'esercizio

Al fine di esporre la nuova deduzione è stato appositamente creato, già dal modello Irap 2016, un **nuovo rigo IS7** (colonna 1 per il n° dei dipendenti e colonna 2 per l'importo della deduzione).



## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

Si ricorda che il comma 73 dell'art. 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità per il 2016), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha previsto che tale deduzione è ammessa, nella misura del **70%** della differenza ex comma 4-octies, per ogni **lavoratore stagionale** impiegato per almeno 120 giorni per 2 periodi di imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto.

NB = La legge di Bilancio 2018 ha ammesso l'integrale deduzione a partire dal 01.01.2018.



## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

Esempi – casi particolari:

- ❖ *Distacco del personale*: i costi sono deducibili dalla base imponibile Irap dell'impresa distaccante (A.E. Circolare n. 22/E/2015)
- ❖ *Somministrazione di personale*: il beneficio sussiste a condizione che il rapporto tra somministratore e dipendente sia a tempo indeterminato, a prescindere dalle modalità di articolazione del contratto in somministrazione



## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

Esempi – casi particolari:

- ❖ *TFR e accantonamenti*: le quote di TFR maturate a partire dal 2015 – compresa la rivalutazione di quelle accantonate fino a tutto il 2014 – rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale deducibili ai sensi della norma in esame





## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

Esempi – casi particolari:

- ❖ *Fondi per oneri (futuri) del personale:*
  - ✓ se effettuati a partire dal 2015 per eventuali, costituendo poste di natura estimativa indeducibile dall'Irap, non rientrano nel calcolo del costo ammesso in deduzione
  - ✓ se effettuati prima del 2015 ed assumono rilievo successivamente (dal 1° gennaio 2015), momento in cui si verifica l'evento che ne ha determinato lo stanziamento (*cfr.* circolare n. 12/E/2008), tali oneri diventano deducibili ai sensi del nuovo comma 4-octies), ma sarà eventualmente necessario rideterminare l'Irap dedotta negli esercizi precedenti relativamente agli stessi.



## DEDUZIONE DEL COSTO RESIDUO PER IL PERSONALE DIPENDENTE - Art.11, comma 4-octies

**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.



## Credito Imposta 10% - Soggetti passivi senza dipendenti

- ✓ Il credito imposta è riconosciuto nella misura del **10% dell'Irap lorda**
- ✓ I beneficiari sono i soggetti che determinano il **valore della produzione ai sensi degli articoli da 5 a 9** del Decreto Irap e che **non impiegano** lavoratori **dipendenti**

**Sono esclusi dal beneficio gli Enti no profit che esercitano esclusivamente l'attività istituzionale**



## Credito Imposta 10% - Soggetti passivi senza dipendenti

- Il credito di imposta è in vigore **dal 1° gennaio 2015**
- Per espressa previsione di legge, il credito è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** (mediante F24 – codice tributo 3883) ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, a partire dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione (quindi dal 1° gennaio 2016)
- Per effetto della condizione espressa dalla norma, si ritiene (*cfr.* circolare 22/E/2015) che non debba essere operato alcun ragguaglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno lavoratori dipendenti



## Deduzione forfetaria per gli enti minori art.11 comma 4 bis

	2017
fino a 180.759,91	€ 8.000
oltre 180.759,91 e fino a 180.839,91	€ 6.000
oltre 180.839,91 e fino a 180.919,91	€ 4.000
oltre 180.919,91 e fino a 180.999,91	€ 2.000

- Si applica su totale del valore della produzione (rigo IE53) al netto delle deduzioni art.11 comma 1, deduzione 1.850, deduzione per incremento occupazionale, deduzione per ricercatori (righe da IE54 a IE60)
- Deve essere ragguagliata all'anno solare in caso di periodo di imposta diverso da 12 mesi
- Si applica a tutti gli enti



## CUMULABILITÀ DELLE DEDUZIONI

### Art.10 comma 4 septies

- Per ciascun dipendente il **limite massimo** delle deduzioni non può eccedere la somma della retribuzione e degli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro
- La deduzione per il “cuneo fiscale” è **alternativa** a alla deduzione per spese per apprendisti/disabili/R.&S. e alla deduzione di 1.850 euro
- La deduzione per incremento occupazionale è **cumulabile** con le altre deduzioni previste per il personale