

Prot. n.59/C/2013

A TUTTI I SIGG.SOCI

LORO SEDI

Ragusa, 30 Gennaio 2013

Oggetto: **Deducibilità IRAP dalle imposte sui redditi*****Modello per l'istanza di rimborso***

Si informano le imprese associate che è stato approvato il modello, con le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati, concernente l'istanza di rimborso dell'IRES e dell'IRPEF versate in eccesso per effetto della mancata deduzione dalle stesse dell'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni ordinariamente spettanti. La deduzione dell'IRAP in questione può essere fatta valere per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012 ed anche per quelli precedenti, qualora per essi non sia ancora spirato il termine di quarantotto mesi dalla data del versamento di imposta eccedente. L'approvazione del modello completa il quadro normativo in tema di deducibilità dell'IRAP dalle imposte sui redditi, stabilendo, in particolare, le modalità e i termini di presentazione (differenziati in base all'area geografica di appartenenza ed in taluni casi alla tipologia dei soggetti interessati) della richiamata istanza di rimborso. Verranno soddisfatte in primo luogo le richieste di rimborso riferibili ai periodi di imposta più remoti; nell'ambito del medesimo periodo d'imposta, sarà data priorità alle istanze di rimborso secondo l'ordine di presentazione.

L'articolo 2, comma 1, del Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, ha previsto che venga riconosciuta, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, la deducibilità, ai fini delle imposte sui redditi, dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti di cui all'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 dello stesso D.Lgs. n. 446/1997.

Si ritiene utile ricordare che il menzionato articolo 2, comma 1, del D.L. n. 201/2011, riguarda l'IRAP riferibile alle spese per il personale dipendente e assimilato dei seguenti soggetti:

- società di capitali ed enti commerciali (articolo 5);
- società di persone e imprese individuali (articolo 5-bis);
- banche e altri enti e società finanziari (articolo 6);
- imprese di assicurazione (articolo 7);
- imprese esercenti arti e professioni (articolo 8).

Le disposizioni relative alla deducibilità dell'IRAP di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 201/2011 decorrono dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 e, quindi, per chi ha l'esercizio coincidente con l'anno solare, a partire dal 2012.

Inoltre, il comma 1-bis dell'articolo 2 del D.L. n. 201/2011 ha soppresso, nell'articolo 6, comma 1, del D.L. n. 185/2008 (regolante un primo intervento normativo, anch'esso finalizzato a riconoscere parzialmente la deducibilità dell'IRAP dalle imposte sui redditi),

il riferimento alle spese per il personale dipendente e assimilato, essendo esse divenute, come detto, interamente deducibili.

In relazione alla detta deducibilità dell'IRAP dalle imposte sui redditi introdotta dall'articolo 6 del D.L. n. 185/2008, si ricorda che essa era stata fissata nella misura del 10 per cento dell'IRAP, determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi ed oneri assimilati, al netto degli interessi attivi e proventi assimilati, ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), e commi 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del medesimo D.Lgs. n. 446/1997.

La deducibilità di un importo pari al 10 per cento dell'IRAP determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del D.Lgs. n. 446/1997, è divenuta quindi consentita, ma solo in quanto forfetariamente riferibile all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi ed oneri assimilati, al netto degli interessi attivi e proventi assimilati.

Anche tali disposizioni del comma 1-bis dell'articolo 2 del D.L. n. 201/2011, secondo il dettato del comma 1-ter dello stesso articolo, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 e, pertanto, per chi ha l'esercizio coincidente con l'anno solare, a partire dal 2012.

Nell'ambito del quadro normativo sin qui riepilogato, si innestano le ulteriori modifiche recate dall'articolo 4, comma 12, del D.L. n. 16/2012.

Si reputa opportuno rammentare che, in sostanza, tali modifiche consistono nell'inserimento, dopo il comma 1-ter dell'articolo 2 del D.L. n. 201/2011, del nuovo comma 1-quater, il quale recita: *"In relazione a quanto disposto dal comma 1 e tenuto conto di quanto previsto dai commi da 2 a 4 dell'articolo 6 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di presentazione delle istanze di rimborso relative ai periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2012, per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, sia ancora pendente il termine di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, nonché ogni altra disposizione di attuazione del presente articolo."*

Concretamente, la nuova disposizione stabilisce che la deduzione dalle imposte sui redditi della quota imponibile dell'IRAP riferibile alle spese per il personale dipendente e assimilato è ammessa (al netto delle citate deduzioni previste dal D.Lgs. n. 446/1997) anche in relazione ai periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2012; la fruizione della maggiore deduzione spettante viene riconosciuta a seguito di presentazione di istanza di rimborso, purchè non sia ancora spirato il termine di quarantotto mesi dalla data del versamento di imposta eccedente rispetto a quello rimodulato in ragione della richiamata maggiore deduzione (si rammenta che per i versamenti in acconto il predetto termine decorre dal termine di versamento del saldo ed essi si rendono deducibili nei limiti di quanto dovuto per il periodo d'imposta).

Come specificato dalla nuova disposizione, le modalità di presentazione delle citate istanze di rimborso, nonché ogni altra disposizione attuativa, sono individuate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

A tale riguardo, è stato pubblicato, sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it), il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 17 dicembre 2012, recante: "Approvazione del modello per l'istanza di rimborso Irpef/Ires per mancata deduzione dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato".

In particolare, nel punto 1 del citato Provvedimento 17 dicembre 2012 viene, tra il resto, specificato che il modello per l'istanza di rimborso in esame è composto dal frontespizio, contenente l'informativa relativa al trattamento dei dati personali, i dati anagrafici del soggetto istante e del rappresentante, la firma e l'impegno alla presentazione telematica, e dal quadro RI, per l'indicazione dei dati utili ai fini della determinazione del rimborso, relativi a ciascun periodo d'imposta.

Il successivo punto 2 del Provvedimento 17 dicembre 2012 stabilisce, fra l'altro, che l'istanza di rimborso deve essere presentata in via telematica direttamente dai contribuenti abilitati a Entratel o Fisconline, in relazione ai requisiti richiesti per la presentazione delle dichiarazioni di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, ovvero attraverso i soggetti incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-*bis* e 3, del predetto D.P.R. n. 322/1998.

Gli utenti del servizio telematico trasmettono i dati contenuti nel modello per l'istanza di rimborso, secondo le specifiche tecniche contenute nell'allegato B al Provvedimento 17 dicembre 2012.

La trasmissione telematica può essere effettuata utilizzando anche il software denominato "RimborsolrapSpesePersonale", reso gratuitamente disponibile sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it), a partire dal 3 gennaio 2013.

I soggetti incaricati della trasmissione telematica, hanno l'obbligo di rilasciare al soggetto interessato un esemplare cartaceo dell'istanza trasmessa secondo le modalità delle quali si è detto, nonché una copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento e che costituisce prova dell'avvenuta presentazione; l'istanza, debitamente sottoscritta dal soggetto incaricato della trasmissione telematica e dall'interessato, è conservata a cura di quest'ultimo soggetto. La trasmissione telematica è effettuata per ciascuna area geografica, individuata in base al domicilio fiscale del contribuente indicato nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata, secondo le date indicate nel programma riportato nell'allegato C al Provvedimento in esame.

L'istanza di rimborso è presentata:

- entro 60 giorni dalla data di attivazione della procedura telematica che ne consente l'invio, nel caso il termine di 48 mesi di cui all'articolo 38 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (purché ancora pendente alla data del 28 dicembre 2011), scada entro il 60° giorno successivo alla predetta data di attivazione;
- entro 48 mesi dalla data del versamento, nel caso il citato termine di 48 mesi scada oltre il 60° giorno successivo alla predetta data di attivazione.

Le istanze di rimborso si considerano presentate all'Agenzia delle Entrate secondo l'ordine di trasmissione dei relativi flussi telematici, determinato dal periodo di tempo intercorrente tra l'attivazione della procedura telematica e l'invio dell'istanza, indipendentemente dalla data in cui è avvenuta la trasmissione, dunque secondo un'unica graduatoria di carattere nazionale. Qualora la trasmissione delle istanze avvenga in data e ora antecedenti a quella prevista dal programma di cui al menzionato allegato C, alle istanze contenute nel relativo flusso informativo viene assegnata, per l'area geografica di riferimento, l'ultima posizione dell'ordine anzidetto.

Per le istanze pervenute entro le ore 24.00 del sessantesimo giorno successivo alla data di attivazione della procedura telematica secondo il programma indicato nell'allegato C, l'Agenzia delle Entrate provvede a soddisfare le richieste di rimborso validamente liquidate che si riferiscono ai periodi d'imposta più remoti e, nell'ambito del

medesimo periodo d'imposta, è data priorità alle istanze di rimborso secondo l'ordine di presentazione del quale si è riferito.

Qualora le risorse finanziarie di un esercizio non consentano l'integrale erogazione dei rimborsi relativi ad uno o più periodi d'imposta, si procederà dapprima al pagamento dei rimborsi residui relativi all'annualità eventualmente non completata con le modalità in precedenza riepilogate ed in secondo luogo verranno erogati in acconto tutti quelli, correttamente liquidati, relativi al primo periodo d'imposta interamente non pagato, ripartendo proporzionalmente le residue disponibilità in base all'ammontare complessivo dei rimborsi liquidati, ferma restando l'integrazione dei pagamenti a saldo delle somme richieste nel corso degli esercizi successivi.

Infine, si nota che appare di un certo rilievo la precisazione contenuta nelle istruzioni per la compilazione del quadro RI, punto 3, del modello per l'istanza di rimborso, secondo la quale, nel caso il contribuente che presenta domanda di rimborso abbia già usufruito della deduzione forfetaria del 10 per cento dell'IRAP versata, l'importo di IRAP analiticamente deducibile relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato deve essere determinata al netto dell'IRAP già dedotta con riferimento al medesimo periodo d'imposta qualora tale deduzione forfetaria sia stata giustificata, esclusivamente, dalla partecipazione al valore della produzione netta imponibile di spese per il personale dipendente e assimilato non ammesse in deduzione.

In altri termini, qualora tale deduzione forfetaria fosse giustificata, esclusivamente, dalla partecipazione al valore della produzione netta imponibile all'IRAP di spese per il personale dipendente e assimilato non ammesse in deduzione, la quota di IRAP analiticamente deducibile ai sensi dell'articolo 2 del D.L. n. 201/2011, dovrebbe essere determinata al netto dell'IRAP già dedotta nella misura del 10 per cento con riferimento al medesimo periodo d'imposta; invece, nel caso in cui la deduzione forfetaria del 10 per cento fosse giustificata anche dalla sussistenza di una quota imponibile di interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati, resterebbe ferma la predetta deduzione forfetaria, che pertanto si cumulerebbe con quella determinata analiticamente.

Come di consueto gli Uffici dell'Associazione, restano a disposizione per eventuali chiarimenti in merito.

Distinti saluti

ANCE | RAGUSA
Il Direttore
(Dot. Ing. Giuseppe Guglielmino)

