

Irap 2012 con doppia agevolazione

L'articolo 2 della Manovra Monti interviene a comprimere l'effetto negativo che l'Irap produce sul bilancio di molte imprese. L'intervento mira a espandere la deducibilità dell'Irap dall'Ires (o dall'Irpef) e a produrre un'agevolazione con intervento selettivo a favore dell'occupazione femminile e giovanile come emerge sin dalla rubrica (*"Agevolazioni fiscali riferite al costo del lavoro nonché per donne e giovani"*).

La deducibilità dell'Irap

A decorrere dal periodo di imposta 2012, dunque, le imprese e i professionisti potranno dedurre ai fini Ires e Irpef un importo pari all'Irap relativa alla quota imponibile del costo per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni già spettanti.

La norma estende l'analoga previsione normativa recata dall'articolo 6, decreto legge n. 103/2008 (modificato dai commi 1-bis e 1-ter dell'art. 2 del decreto), già regolata con un metodo forfettario.

La nuova previsione recata dall'articolo 2, commi da 1 a 1-ter della Manovra Monti, in deroga al principio generale di indeducibilità dell'Irap (tale principio è sancito dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 446 del 1997) dalle imposte sui redditi, rende integralmente deducibile dalle imposte sui redditi (Ires e Irpef) l'Irap relativa alla quota imponibile delle spese del personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni già spettanti per legge.

Si ritiene che anche le agevolazioni previste a livello regionale e riferite al costo del lavoro dovrebbero essere portate in deduzione dalla quota imponibile delle spese del personale dipendente e assimilato.

Su tale aspetto sarebbe, però, auspicabile un'interpretazione ufficiale.

A seguito degli interventi succedutisi nel cor-

so degli anni passati, la presente norma consente, pertanto, di detassare il costo del lavoro.

Se, infatti, il cuneo fiscale e le ulteriori agevolazioni previste dall'articolo 11 del decreto legislativo n. 446/97 consentono all'impresa di non pagare l'Irap, la stessa imposta è computata sull'imponibile rappresentato dal costo del lavoro riferito:

- a fattispecie non agevolate (ad esempio lavoratori a tempo determinato diversi dai contratti di inserimento e simili) ovvero;
- alla parte di costo del lavoro eccedente il limite dell'agevolazione (pari alla differenza tra il costo del lavoro e l'importo deducibile quale "cuneo fiscale").

L'effetto combinato

Il nuovo intervento si somma alla deduzione forfettaria riferita agli oneri finanziari.

Per effetto delle modifiche suddette, pertanto, a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012 sarà deducibile ai fini Ires e Irpef:

- 1) una quota forfettaria, pari al 10%, dell'Irap riferibile alla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati, al netto degli interessi attivi e proventi assimilati;
- 2) l'intera Irap riferibile alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti per legge.

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:

Integrale deducibilità dell'Irap riferita al costo del lavoro

- per differenza, sulla parte dell'Irap che non si riferisce al costo del lavoro posto che questa è divenuta oramai interamente deducibile.

Si propende per la seconda soluzione che evita la duplicazione di deducibilità del medesimo componente negativo.

Attesi i richiami agli articoli 5, 5-bis, 6, 7, 8, del decreto legislativo n. 446/1997 operati dal comma 1, dell'articolo 2 del decreto, i soggetti che potranno beneficiare della integrale deduzione dell'Irap sul costo del lavoro sono le:

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

La deducibilità è ammessa in base al criterio di cassa, secondo quanto previsto dall'articolo 99, comma 1, del Tuir.

Agevolazione: l'intervento selettivo a potenziamento del cuneo fiscale

Sino al periodo d'imposta 2011, l'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 2 del decreto legislativo n. 446/1997, oggetto di modifica, consente ai soggetti Irap diversi dalle pubbliche amministrazioni e dalle imprese operanti, in concessione e a tariffa, in determinati settori (energia, acqua, trasporti, infrastrutture, poste, telecomunicazioni, raccolta e depurazione delle acque di scarico e raccolta e smaltimento rifiuti), di dedurre un importo pari a 4.600 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo

indeterminato impiegato nel periodo di imposta.

L'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 3 del decreto legislativo n. 446/1997, eleva il predetto importo a 9.200 qualora il soggetto sia impiegato nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Quest'ultima disposizione è fruibile nel rispetto dei limiti derivanti dall'applicazione della regola *de minimis*.

A decorrere dal 2012, sono elevate le deduzioni Irap fisse a favore:

1. delle dipendenti donne nonché
2. di quelli di età inferiore a 35 anni.

Gli importi subiscono una netta elevazione (da € 4.600 a € 10.600) e sono ulteriormente elevate (da € 9.200 a € 15.200) per il personale adibito a unità ubicate in:

- Abruzzo,
- Basilicata,
- Calabria,
- Campania,
- Molise,
- Puglia,
- Sardegna e
- Sicilia.

Il comma 2, dell'articolo 2 della Manovra Monti, modificando l'articolo 11, comma 1, lettera a), n. 2 e 3, del decreto legislativo n. 446/97, eleva l'importo forfettario della deduzione per cuneo fiscale nel caso in cui il lavoratore sia assunto a tempo indeterminato, sia donna o di età inferiore a 35 anni.

Tenuto conto della modalità con cui è operata la modifica – che semplicemente integra la disposizione originaria del decreto Irap, senza condizionare la possibilità di dedurre i maggiori importi –, la deduzione maggiorata dovrebbe spettare a prescindere da quando sia avvenuta l'assunzione.