

Istruzioni alla dichiarazione IRAP “non allineate” sul distacco di personale

Non si trova traccia dei chiarimenti dell’Agenzia sui costi deducibili dal 2015, per i dipendenti a tempo indeterminato, in capo al distaccante

/ Luca FORNERO

Nella circ. n. [22/2015](#) (§ 2), l’Agenzia delle Entrate ha chiarito la disciplina, ai fini IRAP, del **distacco** di personale, nell’ipotesi in cui tale fattispecie riguardi dipendenti a tempo indeterminato, i cui costi sono, a partire dal 2015 (con effetto quindi sulla prossima dichiarazione IRAP), interamente deducibili (si veda “[Deduzione integrale dei costi solo per dipendenti a tempo indeterminato](#)” del 12 giugno 2015). La questione era già stata affrontata in passato, ma il mutato quadro normativo ha spinto l’Amministrazione finanziaria a ritornare sull’argomento.

In proposito, si rammenta che, con effetto dal periodo d’imposta 2008, l’[art. 1](#) comma 50 lett. f) n. 3 della L. 244/2007 ha **abrogato** l’[art. 11](#) comma 2 del DLgs. 446/97, il quale stabiliva che:

- gli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri del personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile del distaccante;
- nei confronti del soggetto distaccatario, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione.

Tuttavia, la ris. del Dipartimento politiche fiscali n. [2/2008](#) ha precisato che la modifica introdotta dalla L. [244/2007](#) **non** riveste natura **sostanziale**, ma riflette soltanto l’esigenza di attuare una semplificazione del testo normativo, eliminando una regola già desumibile a livello sistematico.

Pertanto, anche a seguito della citata soppressione, gli importi dovuti dal distaccatario al distaccante, a titolo di recupero degli oneri dei lavoratori distaccati, sono:

- in deducibili in capo al distaccatario;
- non imponibili in capo al distaccante.

Infatti, ad avviso dell’Amministrazione finanziaria, costituisce un **principio immanente** nel sistema IRAP che il costo del lavoro debba “incidere”, in termini di in deducibilità – ovvero di tassazione, nel caso di base imponibile determinata con il metodo retributivo – sul soggetto passivo presso il quale viene effettivamente svolta la prestazione lavorativa.

Alla luce del mutato quadro normativo, la circ. Agenzia delle Entrate n. 22/2015 (§ 2) ha “aggiornato” tale principio, precisando che i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato sono **deducibili** dalla base imponibile IRAP dell’impresa distaccante,

con conseguente rilevanza degli importi a quest’ultima spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

Peraltro, tale precisazione **non** sembra far venir **meno**, in capo al distaccatario, la facoltà di deduzione integrale delle somme dovute al distaccante a titolo di rimborso degli oneri dei dipendenti a tempo indeterminato distaccati presso di lui, ma pare semplicemente aver disciplinato la fattispecie in capo all’impresa distaccante. In pratica, una volta introdotto il principio dell’integrale deducibilità dei costi per lavoro dipendente a tempo indeterminato, l’Agenzia delle Entrate ha deciso di attribuire rilevanza, in capo al distaccante, agli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale distaccato e, correlativamente, di consentirgli la deduzione dei costi a monte (si veda anche la circ. Assonime n. 7/2015).

Dei chiarimenti della circ. n. 22/2015, però, non si trova traccia nelle istruzioni alla dichiarazione IRAP 2016, le quali, come gli anni scorsi, si limitano ad affermare che, in capo al distaccante, gli importi spettanti a fronte del distacco del personale dipendente presso terzi (compresa la parte eccedente il rimborso degli oneri retributivi e contributivi) devono essere oggetto di una variazione in diminuzione, sostenendone così la **non imponibilità**.

Necessaria una correzione alle istruzioni

Ora, se tale principio può continuare a valere per i rapporti di lavoro a tempo determinato, così non è per quelli a tempo **indeterminato**, alla luce delle considerazioni sopra formulate. Infatti, se si aderisce all’impostazione della circ. n. 22/2015, il distaccante, a differenza del passato, non dovrebbe più operare la suddetta variazione in diminuzione, bensì indicare, tra gli oneri deducibili, le deduzioni spettanti per i dipendenti a tempo indeterminato distaccati.

Si ritiene, peraltro, che quanto affermato dalle istruzioni non intenda rappresentare un “cambio di rotta” da parte dell’Agenzia rispetto al contenuto della circ. n. 22/2015, ma costituisca soltanto una “**dimenticanza**” in sede di aggiornamento delle istruzioni medesime, alla quale potrà essere posto rimedio con un successivo provvedimento correttivo del modello IRAP 2016.