

# On line le bozze della dichiarazione IRAP 2016

Al debutto la deduzione per dipendenti a tempo indeterminato e il credito d'imposta per soggetti senza dipendenti

/ Luca FORNERO

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato ieri sul proprio sito internet le **bozze** del modello di dichiarazione IRAP 2016, con le relative istruzioni, che recepiscono le novità applicabili al tributo regionale dal periodo d'imposta 2015.

Tra queste, una posizione di assoluto rilievo ricopre la deducibilità **integrale** dei costi afferenti i dipendenti a tempo indeterminato, prevista dall'art. 11 comma 4-*octies* del DLgs. 446/97 (inserito dall'art. 1 comma 20 della L. 190/2014, legge di stabilità 2015). E proprio riguardo a tale agevolazione, si registra la prima delusione per i contribuenti, in quanto, nella predisposizione del modello e delle istruzioni, **non** sono state **accolte le richieste** di semplificazione avanzate da Assonime nella circolare n. 7/2015.

Ma riapigliamo brevemente i termini del problema.

Come già evidenziato su *Eutekne.info* (si veda "Dal 2015 costi dei dipendenti a tempo indeterminato dedotti dal distaccante" del 10 giugno 2015), sotto il profilo pratico, la facoltà di portare, per l'intero importo, il costo dei dipendenti a tempo indeterminato a riduzione della base imponibile IRAP viene riconosciuta sotto forma di "deduzione **residuale**".

In pratica, il contribuente deve, innanzitutto, applicare le deduzioni riconosciute a fronte dell'impiego di personale già vigenti precedentemente al 2015. Come confermato dalla Relazione illustrativa alla legge di stabilità 2015, nel calcolo di tali deduzioni si applicano le **regole ordinarie** della disciplina IRAP.

In secondo luogo, se la sommatoria delle citate deduzioni è inferiore alle spese dei dipendenti a tempo indeterminato sostenute nel periodo d'imposta, spetta un'ulteriore deduzione fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto.

In altre parole, come confermato dalla circ. Agenzia delle Entrate n. 22/2015, l'art. 11 comma 4-*octies* del DLgs. 446/97 ha introdotto un criterio di deducibilità "per **differenza**" tra:

- il costo del lavoro complessivo sostenuto in relazione ai rapporti di impiego a tempo indeterminato;
- le deduzioni spettanti a fronte dell'impiego di personale già esistenti prima del 2015.

Conformemente a questa impostazione, le bozze dei modelli della dichiarazione IRAP 2016 sono state predisposte prevedendo un apposito rigo dedicato alla deduzione di tale eccedenza, variabile in base alla tipologia di soggetto passivo.

Nella citata circ. n. 7/2015, invece, Assonime aveva auspicato che fosse **esclusa** la necessità di evidenziare, in sede di compilazione della dichiarazione stessa, l'importo delle deduzioni dei costi per il personale dipendente a tempo indeterminato spettanti in base alle norme preesistenti, dal momento che tali deduzioni avrebbero comunque dovuto ritenersi assorbite dalla nuova deduzione calcolata in base alla quantificazione analitica dei costi.

Come detto, tale auspicio non è stato tradotto in realtà.

La seconda novità che debutta nel modello IRAP 2016 è il credito d'imposta destinato ai soggetti passivi IRAP che **non** impiegano lavoratori **dipendenti**, secondo quanto stabilito dall'art. 1 comma 21 della L. 190/2014. Tale incentivo è utilizzabile soltanto in compensazione nel modello F24, a partire dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione (ad esempio, il credito maturato per la prima volta nel 2015 è utilizzabile a partire dal 1° gennaio 2016, atteso che la presentazione della dichiarazione IRAP 2016, relativa al periodo d'imposta 2015, avverrà entro il 30 settembre 2016). A tal fine, la ris. Agenzia delle Entrate n. 105/2015 ha istituito il codice tributo "3883", operativo appunto dal 1° gennaio 2016 (si veda "Credito IRAP per soggetti senza dipendenti compensabile dal 2016" del 18 dicembre 2015).

## Nel modello anche il regime del Patent box

Infine, nel modello IRAP 2016 trova posto anche il c.d. "**patent box**", ossia il regime opzionale di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di alcune tipologie di beni immateriali (quali opere dell'ingegno e brevetti), sul modello di quanto già avviene in altri Stati europei. L'agevolazione consiste nell'esclusione dal reddito complessivo del 50% (a regime) dei redditi derivanti dalla concessione in uso o dall'utilizzo diretto dei beni immateriali agevolabili. Tale detassazione rileva anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta con riferimento all'IRAP (art. 1 comma 43 della L. 190/2014).

Pertanto, anche riguardo al tributo regionale, la quota detassata deve essere portata in riduzione del valore della produzione lorda, da indicare, per le società di capitali, nel rigo **IC64**.