

Deduzione stagionali già nel modello IRAP 2016 per i "non solari"

La deduzione spetta dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro in 2 anni

/ Luca FORNERO

L'art. 1 comma 73 della L. 208/2015 (legge di stabilità 2016) ha riconosciuto la deduzione parziale del costo dei lavoratori stagionali ai fini IRAP, al ricorrere di determinati requisiti. La norma rimedia all'interpretazione **restrittiva** resa dalla circ. dell'Agenzia delle Entrate n. [22/2015](#) (§ 5), che ha negato il diritto alla deducibilità del costo del lavoro ex [art. 11](#) comma 4-*octies* del DLgs. 446/97 nel caso in cui la stipula di contratti di lavoro differenti da quello a tempo indeterminato sia dettata da ragioni afferenti al tipo di attività svolta (es. lavoratori stagionali) oppure a preclusioni di tipo legale o regolamentare.

Con la risposta all'interrogazione parlamentare 25 febbraio 2016 n. [5-07902](#), il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha precisato che la misura si applica dal periodo d'imposta in corso al **1° gennaio 2016** (data di entrata in vigore della legge di stabilità 2016). A ben vedere, anche prima della conferma ministeriale, per la decorrenza dell'agevolazione da tale periodo d'imposta deponeva già la [relazione tecnica](#) al disegno di legge di stabilità 2016 (si veda "[Definitivo il modello IRAP 2016](#)" del 30 gennaio 2016).

Pertanto, per i datori di lavoro con periodo d'imposta "a cavallo" (es. 1° luglio - 30 giugno), la deduzione può essere fruita già nella dichiarazione IRAP 2016.

Beneficiari dell'incentivo sono i medesimi della deduzione integrale dei costi dei dipendenti a tempo indeterminato. Si tratta dei contribuenti che determinano la base imponibile ai sensi degli [artt. 5 - 9](#) del DLgs. 446/97, vale a dire sia **imprese** (incluse banche, altre società finanziarie e assicurazioni), sia titolari di reddito di lavoro autonomo (**professionisti** individuali e studi associati), sia soggetti del settore agricolo.

La deduzione **non spetta** invece:

- agli enti privati non commerciali e alle Amministrazioni pubbliche, salvo che con riferimento al personale impiegato (anche promiscuamente) nell'attività commerciale eventualmente esercitata, la cui base imponibile IRAP è appunto determinata secondo le regole dell'art. 5 del DLgs. 446/97;

- ai soggetti che si avvalgono di regimi forfetari di determinazione del reddito d'impresa e calcolano il valore della produzione netta secondo i criteri dell'[art. 17](#) comma 2 del DLgs. 446/97, salvo che optino per la determinazione della base imponibile IRAP ai sensi degli artt. 5 o [5-bis](#) del DLgs. 446/97.

Per attribuire il diritto alla deduzione, il lavoratore sta-

gionale deve risultare impiegato per almeno **120 giorni** per due periodi d'imposta. La deduzione spetta a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di 2 anni, a partire dalla data di cessazione del precedente contratto.

Secondo la risposta all'interrogazione parlamentare del 28 gennaio 2016 n. [5-07523](#), per il calcolo dei 120 giorni occorre fare riferimento ai **giorni effettivi di impiego** computando anche quelli relativi al primo contratto di assunzione. La deduzione è consentita a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro, a condizione che il lavoratore sia complessivamente impiegato per almeno 120 giorni, prendendo anche in considerazione, limitatamente al computo dei giorni, la durata del precedente contratto di lavoro.

Pertanto, considerando un datore di lavoro con periodo d'imposta "a cavallo" 1° luglio - 30 giugno, se lo stagionale ha lavorato con lui 90 giorni nel periodo d'imposta 1° luglio 2014 - 30 giugno 2015 (primo contratto) e ne lavora altri 35 nel periodo d'imposta 1° luglio 2015 - 30 giugno 2016 (secondo contratto), la deduzione spetta a partire **dal** periodo d'imposta "a cavallo" **2015/2016**.

Per ogni lavoratore stagionale in possesso dei suddetti requisiti, la deducibilità del relativo costo del lavoro dall'imponibile IRAP non è piena, ma compete nel limite del **70%**, al netto delle deduzioni eventualmente spettanti ex art. 11 comma 1 lett. a), *1-bis*, *4-bis.1* e *4-quarter* del DLgs. 446/97.

Nella redazione della dichiarazione IRAP, l'importo deducibile andrà indicato all'interno del rigo a tal fine previsto, differente in base alla tipologia di soggetto passivo interessato (ad esempio, **IC69**, per le società di capitali) e occorrerà altresì compilare la sezione I del quadro IS.

Per i "solari" debutto nel modello IRAP 2017

Per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, invece, la deduzione spetterà per la prima volta nella dichiarazione IRAP 2017.

Peraltro, in assenza di una norma contraria, tali contribuenti, se decidono di calcolare l'acconto IRAP 2016 con il c.d. metodo **previsionale**, possono considerare l'importo deducibile nel calcolo dell'IRAP presunta per il 2016, base di computo dell'acconto.