

Attualità

## I contributi previdenziali e assistenziali abbattano l'imponibile Irap 2007

13 Aprile 2007

La deduzione, di fatto riconosciuta ai soli soggetti che adottano il metodo analitico, è "sfruttabile" a decorrere dal mese di febbraio

**Thumbnail** Image not found or type unknown Per i soggetti passivi Irap, di cui all'**articolo 3 del Dlgs 446/1997**, comma 1, lettere da a) a e), escluse le banche, gli altri enti finanziari, le imprese di assicurazione e le imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti, sono ammessi in deduzione gli oneri sociali, vale a dire i contributi previdenziali e assistenziali relativi ai lavoratori a tempo indeterminato.

La relazione tecnica alla Finanziaria (la disposizione è stata introdotta con il comma 266 dell'articolo unico della legge) specifica che l'agevolazione è ammessa solo con riferimento ai contributi che sono a carico del datore di lavoro. Del resto, solo questi ultimi rappresentano un costo sostenuto dall'impresa e trovano evidenza in una particolare voce del conto economico (si tratta della voce B9b "oneri sociali" che fa parte della categoria B9 "costi del personale").

I contributi a carico del lavoratore sono, invece, dapprima portati a riduzione del debito dell'impresa verso il dipendente, per la retribuzione lorda a questi dovuta, e poi contabilizzati come debito verso istituti previdenziali.

La nuova deduzione entra in vigore il 1° gennaio 2007 e nella modulistica Irap 2007 è stata gestita nel quadro IQ relativo alle società di capitali e in quello degli enti non commerciali, soggetti che, potendo essere caratterizzati da un periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, dovranno,

nel caso, presentare comunque la dichiarazione Unico 2007.

La deduzione viene di fatto riconosciuta solo ai soggetti passivi che determinano la base imponibile con il metodo analitico, atteso che per coloro che "seguono" il metodo retributivo, l'esclusione di tali oneri dalla base imponibile opera già a regime. Infatti, le retribuzioni per lavoro dipendente da assoggettare a Irap vanno assunte in misura pari all'imponibile ai fini previdenziali, a norma dell'articolo 12 del Dpr 30 aprile 1969, n. 153, come sostituito dall'articolo 6 del Dlgs 2 settembre 1997, n. 314, in forza del quale *"costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 46 (ora 49), comma 1, del Tuir"* e *"per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 48 (ora 51) del Tuir"*.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir, *"non concorrono a formare il reddito: a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge"*.

Per i motivi anzidetti, nel quadro IQ relativo agli enti non commerciali, la nuova deduzione non è stata prevista all'interno della sezione relativa all'attività istituzionale, caratterizzata dalla determinazione del valore della produzione con il sistema "retributivo".

Nella sezione relativa all'attività commerciale è stata, invece, inserita una apposita casella all'interno del rigo "Deduzioni":

Nel quadro IQ relativo alle società di capitali la nuova deduzione è stata prevista nel rigo IQ61:

Occorre, comunque, considerare che la deduzione nel primo anno d'imposta non spetta per l'intero ammontare; infatti, in base al comma 267 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 27 dicembre 2006, la deduzione a titolo di oneri sociali spetta, subordinatamente all'autorizzazione delle competenti autorità europee, a decorrere dal mese di febbraio 2007 nella misura del 50 per cento e per l'intero ammontare a decorrere dal successivo mese di luglio.

A differenza di quanto previsto per la nuova deduzione di tipo forfetario per lavoro dipendente a tempo indeterminato (5mila euro per ogni lavoratore dipendente, 10mila nelle regioni del Sud), non

è stata prevista una regola di ragguglio ad anno, perché in tal caso si farà riferimento agli importi degli oneri sociali relativi ai singoli mesi retributivi.

Ipotizzando che un soggetto passivo Irap con periodo d'imposta 1/1 - 31/12 abbia alle proprie dipendenze, per tutta la durata del periodo d'imposta 2007 e per i successivi, un solo dipendente a tempo indeterminato, per il quale abbia versato mensilmente contributi previdenziali e assistenziali per un importo pari a 300 euro, la deduzione a titolo di oneri sociali spettante per il dipendente a tempo indeterminato risulterà pari a:

Occorre precisare che la deduzione dei contributi previdenziali e assistenziale per ogni lavoratore a tempo indeterminato, unitamente alle altre deduzioni previste dall'**articolo 11 del Dlgs 446/1997**, spetta solo nei limiti del costo del lavoro sostenuto dal datore di lavoro e non è cumulabile con quelle già previste dall'attuale legislazione.

Infatti, in base al comma *4-septies* dell'articolo 11, Dlgs n. 446, introdotto dall'articolo 1, comma 266, lettera e), della legge n. 296 del 27 dicembre 2006, per ciascun dipendente l'importo delle deduzioni ammesse dai commi:

- 1 (deduzione dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, deduzione forfetaria di 5mila o 10mila euro, deduzione dei contributi previdenziali e assistenziali, deduzione delle spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro e per addetti alla ricerca e sviluppo)
- 4-*bis1* (deduzione di 2mila euro fino a 5 dipendenti)
- 4-*quater* (deduzione "base" per incremento della base occupazionale)

non può comunque eccedere il limite massimo rappresentato dalla retribuzione e dagli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro.

Viene previsto, inoltre, che l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1, lettera a):

- numeri 2), 3) (deduzione forfetaria di 5mila o 10mila euro)
- numero 4) (deduzione dei contributi previdenziali ed assistenziali)

è alternativa alla fruizione delle disposizioni di cui ai commi:

- 1, lettera a), numero 5) (deduzione delle spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro e per addetti alla ricerca e sviluppo)
- 4-bis1 (deduzione di 2mila euro fino a 5 dipendenti)
- 4-quater, 4-quinquies e 4-sexies (deduzione per incremento della base occupazionale).

In concreto, il soggetto passivo, che vuole ottenere il massimo beneficio fiscale in termini di deduzioni dalla base imponibile Irap, dovrà confrontare per ciascun dipendente l'importo massimo delle deduzioni già esistenti con quello ottenibile in base alle nuove deduzioni, sempre che, ovviamente, in entrambi i casi ricorrano le condizioni di applicabilità delle deduzioni stesse.

Sul tema delle deduzioni Irap occorre, infine, segnalare il comma 269 dell'articolo 1 della legge finanziaria n. 296, che, al fine di anticipare gli effetti delle nuove disposizioni, in sede di calcolo del versamento in acconto del primo periodo di applicazione delle nuove norme, che nella generalità dei casi coinciderà con l'anno 2007, prevede che il contribuente può assumere come dato storico, vale a dire come imposta del periodo precedente (anno 2006), quella che si sarebbe determinata applicando le nuove deduzioni (tra cui anche la deduzione dei contributi previdenziali e assistenziali relativi ai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato) e tenendo conto anche della loro graduale introduzione. Analoga facoltà viene accordata per il secondo periodo d'imposta di applicazione delle nuove deduzioni.

di

**Flavio Ferrini**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/contributi-previdenziali-e-assistenziali-abbattono-limponibile-irap-2007>