



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 10/08/2004 n. 116

Oggetto:

IRAP - Articolo 5 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 - Richiesta chiarimenti in merito all'applicazione della deduzione prevista dall'articolo 11, comma 4-bis1 del d.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446

Testo:

La Confederazione XY ha inoltrato a questa Direzione Centrale una richiesta di chiarimenti concernente la corretta applicazione della nuova deduzione dalla base imponibile ai fini dell'imposta regionale sulle attivita' produttive (IRAP) prevista dall'articolo 11, comma 4-bis.1 del d.Lgs. n. 446 del 1997, introdotto dall'articolo 5, comma 2 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Finanziaria 2003). Nell'ambito dell'attivita' di consulenza generale, disciplinata dalla circolare 18 maggio 2000, n. 99/E, si forniscono le indicazioni richieste.

Parere della Direzione Centrale

Le lettere c), d), ed e) del comma 2 dell'articolo 5 della legge Finanziaria 2003, hanno modificato le disposizioni riguardanti le deduzioni dalla base imponibile IRAP di cui all'articolo 11 del D. Lgs. n. 446 del 1997 attraverso, rispettivamente, la sostituzione del comma 4-bis e l'inserimento dei commi 4-bis.1 e 4-bis.2.

In particolare, per quanto concerne la specifico quesito sottoposto a questa Direzione, il comma 4-bis.1 ha introdotto un'ulteriore deduzione, finalizzata alla riduzione del carico impositivo, collegata ai lavoratori dipendenti impiegati nel periodo d'imposta.

La deduzione in esame compete ai medesimi soggetti beneficiari della deduzione prevista dal comma 4-bis, ossia ai soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) ad e), a condizione che alla formazione del valore della produzione concorrano componenti positivi non superiori nel periodo d'imposta a 400.000 euro, ed e' pari a 2.000 euro per ogni lavoratore dipendente impiegato nel periodo d'imposta, fino ad un massimo di cinque.

Ai fini del computo del numero di lavoratori dipendenti per i quali spetta la deduzione non si tiene conto degli apprendisti, dei disabili e del personale assunto con contratti di formazione lavoro, i quali danno gia' luogo a costi integralmente deducibili dalla base imponibile ai fini dell'IRAP.

La deduzione e' raggugliata ai giorni di durata del rapporto di lavoro nel corso del periodo d'imposta e, nel caso di contratti di lavoro a tempo parziale, e' ridotta in misura proporzionale.

Il limite di cinque lavoratori fissato dalla norma deve essere interpretato nel senso che il beneficio potra' essere calcolato al massimo su cinque lavoratori impiegati nel corso dell'anno. Ad esempio, se un soggetto impiega nell'intero periodo d'imposta 20 lavoratori dipendenti, tutti con contratto di lavoro a tempo determinato per un periodo di sei mesi, la deduzione compete per un importo pari a 5.000 euro (5 lavoratori x (2.000 x 50%)).

Se il contribuente impiega piu' di 5 lavoratori dipendenti con contratti di diverso tipo e' libero di scegliere i lavoratori su cui calcolare la deduzione. Ad esempio, se un soggetto impiega nel periodo d'imposta 7 lavoratori dipendenti, di cui 4 con contratto di lavoro a tempo indeterminato e 3 con contratto di lavoro a tempo parziale al 50 per cento, tutti impiegati per l'intero periodo d'imposta, la deduzione puo' competere per un importo massimo pari a 9.000 euro ((4 lavoratori x 2.000) + (1 lavoratore x 2000) x 50%).

Dall'esame delle norme si evince che la deduzione non puo' mai

superare l'importo di 10.000 euro. Importo, quest'ultimo, raggiungibile da un'impresa con almeno cinque lavoratori dipendenti impiegati a tempo pieno per tutto il periodo d'imposta.

Infine, si fa presente che - per gli enti privati e per le società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'attività commerciale, di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) del d.Lgs. n. 446 del 1997 - la deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali e, in caso di dipendenti impiegati anche nelle attività istituzionali, l'importo della deduzione è ridotto in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi derivanti dall'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.