
Novità in materia IRAP e i costi dei lavoratori occasionali e coordinati e continuativi

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 25 Ottobre 2012

dopo le recenti variazioni intervenute sulle normative IRAP, i compensi pagati a lavoratori occasionali sono componenti deducibili dal reddito?

L'art. 2 c. 1 del Decreto Legge 201/2011 ha modificato le modalità applicative della deduzione dell'IRAP dalle imposte sui redditi (introdotta dall'art. 6 del DL 185/2008 secondo cui *“la quota parte di Irap deducibile viene forfaitariamente determinata in ragione del 10,00% dell'imposta complessivamente dovuta dai soggetti passivi che hanno fatto concorrere nella base imponibile spese per il personale od interessi passivi”*) con l'effetto che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, sarà deducibile dall'IRPEF/IRES la parte di IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni di legge.

Pertanto, nell'ipotesi di sostenimento di spese per il personale dipendente e assimilato, la quota di IRAP deducibile ai fini IRES/IRPEF dovrà essere determinata analiticamente, in relazione alla quota imponibile delle medesime spese.

In sostanza, si dovrà, in primo luogo, individuare il costo dei dipendenti e dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e successivamente dedurre tali costi dalle deduzioni previste dalla Legge.

Con riferimento al costo del lavoro da prendere in considerazione, ai fini della novellata agevolazione, il testo di legge parla di *“spese per il personale dipendente e assimilato”*, senza ulteriori specificazioni. A tale proposito, in occasione di Telefisco 2012 è stato richiesto all'Amministrazione Finanziaria se fossero da considerare tra tali costi, oltre alle retribuzioni dei lavoratori subordinati (al netto delle deduzioni previste ai fini Irap), anche i compensi (aumentati dei relativi contributi) corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi, nonché ad amministratori di società, in quanto, come noto, costituiscono redditi assimilati a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50 c. 1, lett. c-bis TUIR.

Si precisa, al riguardo, che i costi sostenuti a favore dei collaboratori coordinati e continuativi non sono comunque ammessi in deduzione ai fini IRAP anche qualora venissero classificati in una voce diversa del Conto economico. Infatti, la norma Irap prevede, quale regola generale, la non deducibilità in capo al soggetto passivo dei costi che non costituiscono, ai fini del tributo in parola, componenti positive imponibili per il soggetto percettore (i.e. i costi sostenuti nell'esercizio per il personale dipendente ed assimilato inclusi nella voce B9 dell'art. 2425 del codice civile).

Ciò detto, l'Amministrazione finanziaria ha rilevato che lo scopo della disposizione è sostanzialmente quello di voler consentire di dedurre nell'ambito dell'IRES o dell'IRPEF, la quota parte dell'IRAP relativa alle spese per il personale dipendente ed assimilato che non sono ordinariamente deducibili in base alla normativa dell'IRAP.

In ragione dello spirito della norma nonché del relativo dato letterale, che fa riferimento alle *“spese per il personale dipendente e assimilato”*, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto, quindi, che la stessa trovi applicazione anche in presenza di oneri sostenuti per gli amministratori e i collaboratori coordinati e continuativi, i cui redditi sono assimilati a quelli di lavoro dipendente dall'art. 50, c. 1, lettera c-bis, TUIR. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, per gli effetti dell'art. 50, c. 1, lettera c-bis, TUIR, si considerano assimilabili al reddito di lavoro dipendente soltanto le retribuzioni percepite per prestazioni non rientranti *“nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'art. 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente”*. In tale ultima ipotesi, infatti, il compenso erogato non risulterebbe rilevante ai fini della deduzione analitica dell'IRAP dall'IRES, in quanto, in linea di principio, si tratta già di un costo integralmente deducibile ai fini IRAP per la società che lo ha sostenuto e di un componente reddituale tassato per il soggetto passivo d'imposta che lo ha percepito.

Già in una precedente occasione, l'Amministrazione Finanziaria si era espressa in senso analogo, sebbene con riferimento alla formulazione originaria della deduzione di cui all'art. 6 del DL 185/2008, nella versione vigente prima delle modifiche introdotte dall'art. 2 c. 2 del DL 201/2011. Ci si riferisce, infatti, all'evento MAP del 28 maggio 2009, quando l'Agenzia delle Entrate aveva precisato che *“tenuto conto della locuzione utilizzata dal legislatore nel citato art. 6, che fa riferimento alle “spese per il personale dipendente e assimilato”, si ritiene che i compensi corrisposti agli amministratori, in quanto assimilabili - sotto il profilo fiscale - alle spese per il personale dipendente, assumano rilevanza ai fini della norma in esame. Si precisa, al riguardo, che ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis) del T.U.I.R., si considerano assimilabili al reddito di lavoro dipendente soltanto le retribuzioni percepite per prestazioni non rientranti “nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'art. 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente”*. Ad ogni modo, non trattandosi di spese assimilate (sotto il profilo fiscale) a quelle per lavoro dipendente, nessun rilievo, ai fini della deduzione in parola, assume il sostenimento di costi afferenti le prestazioni di lavoro autonomo occasionale, attività commerciale occasionale, ovvero associazione in partecipazione con apporto d'opera.

25 ottobre 2012

Sandro Cerato