

## ISTANZA DI RIMBORSO TELEMATICA PER L'INDEDUCIBILITÀ IRAP DAL REDDITO D'IMPRESA

di Celeste Vivenzi

### Premessa Normativa

Il Decreto Monti noto come il “**Salva Italia**” ha disposto dal periodo **d'imposta 2012** la deducibilità dal **reddito d'impresa o di lavoro autonomo** della quota **IRAP** pagata sul costo del personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni previste dal Cuneo fiscale (**art. 11 D.Lgs. n.441-97**).In seguito il **Decreto Legge n.16-2012** ha introdotto la possibilità di deducibilità retroattiva nel limite massimo previsto dei 48 mesi e in data **17 dicembre 2012** l'Agenzia delle Entrate ha approvato con il Provvedimento **n.140973/2012** il modello e le istruzioni per il rimborso della quota **IRPEF/ADDIZIONALI IRPEF/IRES** indebitamente pagata per effetto della mancata deduzione dell'IRAP relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato. Visto e considerato i tempi di crisi economica generalizzata del Paese la presente **Domanda di Rimborso** godrà della massima attenzione dei **Contribuenti/Consulenti** che pertanto si dovranno cimentare con il tortuoso meccanismo di calcolo. Il presente Contributo ha quindi lo scopo di agevolare tale compito ,soprattutto dal punto di vista pratico, ai fini di una corretta applicazione della normativa in materia.

### A CHI SPETTA IL RIMBORSO E PERIODI INTERESSATI

La deduzione spetta a tutti i seguenti soggetti:

- **società di capitali ed enti commerciali,**
- **società di persone e imprese individuali,**
- **professionisti, società semplici e studi associati,**
- **banche, società finanziarie e imprese di assicurazione,**
- **-imprenditori agricoli e P.A. per l'attività commerciale ed enti non commerciali per la sola attività commerciale.**

## **COSA SI INTENDE PER COSTO DEL PERSONALE AL NETTO DELLE DEDUZIONI**

Per costo del personale si deve intendere il costo dei lavoratori subordinati e assimilati (amministratori non professionisti e co.co.pro) al netto delle deduzioni di cui all'art. 11 cc. 1, 1-bis e 4-bis del Decreto legislativo n.466-1997. Le deduzioni in oggetto si possono riepilogare nel seguente modo ricordando che alcune sono da usufruire in maniera alternativa:

**deduzione forfettaria in base all'imponibile Irap;**

**deduzione per contributi Inail;**

**deduzione forfettaria pari a euro 4.600 (ovvero euro 9.200) per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato;**

**deduzione dei contributi previdenziali e assistenziali; deduzione delle spese per apprendisti, disabili, personale assunto con contratto di formazione lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo; deduzione di euro 1.850 per ciascun dipendente fino ad un massimo di 5 dipendenti se i componenti positivi ai fini Irap sono inferiori ad euro 400.000;**

**deduzione forfettaria per il settore dell'autotrasporto.**

## **ANNI INTERESSATI ALLA PROCEDURA DI RIMBORSO :**

anno 2007 - 1 e 2 acconto 2007 ( **non è oggetto di rimborso il saldo IRES/IRPEF 2006 pagato nel 2007 per il limite dei 48 mesi**);

anno 2008 - saldo 2007 e 1 e 2 acconto 2008 ;

anno 2009 - saldo 2008 e 1 e 2 acconto 2009 ;

anno 2010 -saldo 2009 e 1 e 2 acconto 2010 ;

anno 2011- saldo 2010 e 1 e 2 acconto 2011;

**Si ricorda che dal periodo d'imposta 2012 la deduzione sarà usufuita direttamente nel modello UNICO 2013.**

## **COME RILEVANO I VERSAMENTI IRAP**

Per ciascun periodo d'imposta interessato all'istanza di Rimborso telematica occorre considerare il saldo versato e gli acconti effettivamente versati ( anche attraverso il meccanismo del ravvedimento operoso). Il saldo dell'anno precedente rileva quindi solo se a debito mentre gli acconti versati rilevano nel limite di quanto dovuto a titolo di IRAP nel periodo d'imposta.

**ESEMPIO**

ANNO 2010 SALDO VERSATO NEL 2011	ACCONTI VERSATI NEL 2011	IRAP DOVUTA PER IL 2011	IMPORTO DA CONSIDERARE PER IL CALCOLO DEL RIMBORSO		
<b>1000</b>	<b>4000</b>	<b>5000</b>	<b>5000</b>	IL SALDO A DEBITO RILEVA	GLI ACCONTI RILEVANO PER INTERO IN QUANTO INFERIORI ALL'IRAP DOVUTA PER IL PERIODO
<b>CREDITO 1.000</b>	<b>4000</b>	<b>3000</b>	<b>3000</b>	IL CREDITO NON RILEVA	RILEVANO EURO 3.000 ANCHE SE GLI ACCONTI VERSATI SONO EURO 4000

**N.B. gli importi pagati PER ACCONTI sono da considerare** nel limite dell'IRAP dovuta in ciascun periodo d'imposta.

**QUANDO PRESENTARE IL RIMBORSO TELEMATICO**

L'Agenzia delle Entrate ha previsto l'invio esclusivo della Domanda di rimborso in via telematica. Le istanze potranno essere presentate per un periodo di 60 giorni dalla data di avvio della procedura, secondo la seguente tabella di scadenza Regionale.

**ORDINE DI AVVIO PROCEDURA PRESENTAZIONE ISTANZE**

**18/01/2013** Ore 12.00 Marche ;

**21/01/2013** Ore 12.00 Molise Ore 12.00 Abruzzo Ore 12.00 Calabria Ore 12.00 Basilicata;

**23/01/2013** Ore 12.00 Valle d'Aosta Ore 12.00 Friuli Venezia Giulia Ore 12.00 Provincia di Bolzano Ore 12.00 Provincia di Trento ;

**1/2/2013** Ore 12.00 Sardegna Ore 12.00 Umbria ;

**4/2/2013** Ore 12.00 Toscana - persone fisiche ;

**5/2/2013** Ore 12.00 Toscana - soggetti diversi persone fisiche ;

**6/2/2013** Ore 12.00 Liguria;

**7/2/2013** Ore 12.00 Puglia ;

**8/2/2013** Ore 12.00 Piemonte - persone fisiche ;

**18/2/2013** Ore 12.00 Piemonte - soggetti diversi persone fisiche ;

**19/2/2013** Ore 12.00 Sicilia ;

- 20/2/2013** Ore 12.00 Emilia Romagna (esclusa la provincia di Bologna) - persone fisiche ;
- 21/2/2013** Ore 12.00 Emilia Romagna (esclusa la provincia di Bologna) - soggetti diversi persone fisiche;
- 22/2/2013** Ore 12.00 Provincia di Bologna;
- 25/2/2013** Ore 12.00 Veneto - persone fisiche;
- 26/2/2013** Ore 12.00 Veneto (escluse le province di Verona, Vicenza e Treviso) - soggetti diversi persone fisiche;
- 27/2/2013** Ore 12.00 Province di Verona, Vicenza e Treviso - soggetti diversi persone fisiche;
- 04/3/2013** Ore 12.00 Lazio (esclusa la provincia di Roma) ;
- 05/3/2013** Ore 12.00 Provincia di Roma - persone fisiche ;
- 06/3/2013** Ore 12.00 Provincia di Roma - soggetti diversi persone fisiche;
- 07/3/2013** Ore 12.00 Campania - persone fisiche ;
- 08/3/2013** Ore 12.00 Campania - soggetti diversi persone fisiche;
- 11/3/2013** Ore 12.00 Province di Varese, Como e Monza e della Brianza;
- 12/3/2013** Ore 12.00 Comune di Milano;
- 13/3/2013** Ore 12.00 Province di Lodi, Pavia e Milano (escluso il Comune di Milano);
- 14/3/2013** Ore 12.00 Province di Bergamo, Sondrio e Lecco ;
- 15/3/2013** Ore 12.00 **Province di Brescia, Cremona e Mantova.**

Le istanze saranno **evase in ordine cronologico** di trasmissione (**CLICK DAY**) ma sarà garantita la **parità di trattamento** in relazione alla disponibilità dei fondi e qualora le **disponibilità** finanziarie di un esercizio non consentano l'integrale erogazione dei rimborsi relativi ad uno o più periodi d'imposta le risorse saranno ripartite **proporzionalmente**.

## IL CALCOLO IN PRATICA

Al fine di determinare in maniera corretta il rimborso a cui si ha diritto e al fine di presentare correttamente l'istanza di rimborso occorre procedere nel seguente modo:

- 1) identificare i versamenti** effettuati a titolo di IRAP (saldi, acconti, ravvedimenti, cartelle di pagamento ed accertamenti);
- 2) identificare la base imponibile totale IRAP dell'annualità e ricavare la cifra relativa da imputare alle spese** per i dipendenti e assimilati;
- 3) determinare la percentuale del costo del lavoro** rispetto alla base imponibile IRAP di cui al punto 2; **sul punto è utile ricordare che nel costo del lavoro rientrano anche le somme erogate a titolo di compensi Amministratori;**
- 4) applicare le relative percentuali ai versamenti a titolo di saldo e a titolo di acconto;**
- 5) calcolare l'importo da richiedere a rimborso** pari alla differenza tra l'IRES/IRPEF/addizionali IRPEF pagate nella dichiarazione originaria e la nuova imposta effettivamente dovuta;
- 6) la deduzione IRAP spetta anche se il periodo d'imposta si è chiuso in perdita** ( il calcolo darà origine a una maggiore perdita da computare in diminuzione del reddito relativo al primo periodo d'imposta utile successivo);
- 7) se per effetto delle perdite non emerge un importo rimborsabile,** è necessario comunque **presentare l'istanza di rimborso** per evidenziare la maggior perdita ;
- 8) se la perdita è stata utilizzata** in un periodo d'imposta per il quale sia stata **già presentata la dichiarazione dei redditi,** il contribuente potrà richiedere il **rimborso della maggiore IRPEF o IRES** versata per tale periodo di imposta, utilizzando l'istanza in esame;
- 9) in riferimento ai soggetti che applicano il regime di trasparenza (società di persone, associazioni professionali e società di capitali trasparenti art. 115 e 116 Tuir) la deduzione è calcolata dalla società trasparente** che sarà tenuta a **presentare l'istanza** (anche se non vi è alcun importo da rimborsare) e a **comunicare ai propri soci la quota di rispettiva spettanza affinché ciascuno di essi possa presentare la domanda di rimborso** della maggiore imposta pagata.

## **LA PROBLEMATICHE DELLA DEDUZIONE FORFETTARIA IRAP DEL 10% DEL D.L. 185-2008**

Negli anni oggetto della domanda di rimborso la maggior parte dei contribuenti si è avvalsa della deducibilità forfettaria IRAP nella misura del 10 % ai sensi del Decreto Legge **n.185-2008** in presenza delle spese di personale e/o di oneri finanziari. La deduzione forfettaria viene ora a scontrarsi con la deduzione analitica prevista per il costo del personale al netto delle deduzioni del cuneo fiscale dando origine al problema se scomputare o meno dalla domanda di rimborso il presente importo. Le istruzioni dell'**Agenzia delle Entrate del 17 dicembre 2012** chiariscono che la deduzione analitica riferita al costo del personale deve essere determinata al netto di quella forfettaria del 10% già dedotta **solo nel caso in cui** quest'ultima sia stata giustificata esclusivamente in base al sostenimento delle spese del personale dipendente o assimilato. **In sostanza se non erano presenti interessi passivi va recuperata la deduzione del 10% ovvero in presenza di interessi passivi la deduzione già fruita non va recuperata.**

## **IL MODELLO DI RIMBORSO**

Il modello per l'istanza telematica è costituito dal frontespizio e dal quadro RI dove va determinato l'importo rimborsabile. Il **QUADRO RI è composto dalla sezione I dove occorre** indicare per ciascun periodo d'imposta i dati relativi alla determinazione della quota di IRAP deducibile, della perdita rideterminata, dell'imposta sul reddito e delle relative addizionali chieste a rimborso; -dalla **sezione II dove** occorre indicare la quota deducibile dei versamenti IRAP a saldo e in acconto distintamente per periodo d'imposta e le spese per il personale.

**ESEMPI PRATICI DI CALCOLO SOGGETTO IRES**  
**ANNO IMPOSTA 2009 DATI PER IL CALCOLO**  
**REDDITO IRES DICHIARATO IMPONIBILE 40.000 IRES PAGATA**  
**11.000**

SALDO IRAP 2008	VERSATO	0
1 ACC. 2009	VERSATO	2.500
2 ACC. 2009	VERSATO	3.500

**VERIFICA IRAP DOVUTA PER IL 2009: 7.000)**

**BASE IMPONIBILE IRAP ANNO 2009 EURO 325.000 DI CUI 250.000**  
**PER PERSONALE E 12.500 PER ONERI FINANZIARI**

**CALCOLO RAPPORTO DEL PESO DEL COSTO DEL PERSONALE :**  
**250.000/325.000 X 100 = 76,92%**

**CALCOLO IMPORTO DEDUZIONE IRES: IRAP VERSATA 2009 6.000 X**  
**76,92%= EURO 4.615**

**RIMBORSO IRES RICHIESTO: EURO 4.615 X 27,5% = EURO 1.269**

**ESEMPIO PRATICO**

**ANNO 2011**

**DATI PER IL CALCOLO**

**REDDITO IRES DICHIARATO IMPONIBILE 100.000 IRES PAGATA 27.500**

**SALDO IRAP 2010 EURO 5.000 ACCONTI IRAP 2011 EURO 20.000**

**VERIFICA IRAP DOVUTA PER IL 2011: 26.000.**

**BASE IMPONIBILE IRAP 2011 650.000 DI CUI 500.000 PERSONALE E 25.000**  
**PER ONERI FINANZIARI**



**BASE IMPONIBILE IRAP 2010 600.000 DI CUI 450.000 PERSONALE E 22.500 PER ONERI FINANZIARI**

**CALCOLO DEL RAPPORTO DEL PESO DEL PERSONALE ANNO 2011**  
**500000/650000 X 100= 76,9%**

**CALCOLO DEL RAPPORTO DEL PESO DEL PERSONALE ANNO 2010**  
**450000 /600000 X 100= 75,0**

**APPLICARE LE PERCENTUALI AI VERSAMENTI IRAP:**

**SALDO 2010 EURO 5000X 75%= EURO 3.750**

**ACCONTI 2011 EURO 20.000 X 76,9% = EURO 15.380**

**TOTALE DEDUZIONE SPETTANTE ( 3.750 + 15.380 ) = EURO 19.130**

**RIMBORSO IRES RICHIESTO: EURO 19.130 X 27,5% = EURO 5.261**

**ESEMPIO PRATICO IN ASSENZA DI INTERESSI PASSIVI**

**ANNO 2008**

**DATI PER IL CALCOLO**

**REDDITO IRES DICHIARATO IMPONIBILE 40.000 IRES PAGATA 11.000**

**SALDO IRAP ANNO 2007 VERSATO ZERO**

**ACCONTI IRAP 2008 VERSATI EURO 12.000 (IRAP DOVUTA PER L'ANNO 13.000)**

**DATI CONTABILI: SPESE PERSONALE EURO 500.000 – DEDUZIONI DEL PERSONALE EURO 100.000**



**VALORE DELLA PRODUZIONE EURO 600.000**

**CALCOLO DEL RAPPORTO DEL PESO DEL PERSONALE ANNO 2008**  
**400000/600000 X 100 = 66,67%**

**ACCONTI 2008 EURO 12.000 X 66,67% = EURO 8.000**  
**DEDUZIONE DI CUI AL D.L. 185-2008 = 1.200 EURO ( 12.000 X 10%)**

**DEDUZIONE IRES = EURO 8.000 – EURO 1.200 = EURO 6.800**

**RIMBORSO IRES RICHIESTO: EURO 6.800 X 27,5% = 1.870**

**N.B.** Per il calcolo del rimborso spettante alla persona fisica occorre applicare l'aliquota IRPEF marginale e le relative addizionali dovute nell'anno d'imposta oggetto del rimborso come dedotte dal modello UNICO di riferimento.

## **ESEMPIO PRATICO DITTA INDIVIDUALE**

### **DATI PER IL CALCOLO**

**ANNO 2010**

**REDDITO DICHIARATO IRPEF IMPONIBILE EURO 10.000 (TUTTO RIFERITO A REDDITO D'IMPRESA);**

**IRPEF PAGATA 23% EURO 2.300**

**ADD.REGIONALE IMPONIBILE 10.000 X 0,90%= EURO 90**

**ADD.COMUNALE IMPONIBILE 10.000 X 0,20%= EURO 20**

**IRAP A SALDO 2009 =ZERO**

**ACCONTI IRAP 2010 VERSATI 10.000 (IRAP DOVUTA EFFETTIVAMENTE PER L'ANNO EURO 12.000)**

**PRESENZA INTERESSI PASSIVI**

**COSTO PERSONALE AL NETTO DELLE DEDUZIONI EURO EURO  
160.000**

**VALORE NETTO PRODUZIONE IRAP EURO 800.000**

**RAPPORTO COSTO PERSONALE SUL VALORE DELLA PRODUZIONE =  
20%**

**IRAP VERSATA EURO 10.000 X 20 % = EURO 2.000**

**CALCOLO RIMBORSO IRPEF = 2.000 X 23% = EURO 460**

**CALCOLO RIMBORSO ADDIZIONALE IRPEF = 2.000 X 0,90% = EURO  
18**

**CALCOLO RIMBORSO ADDIZIONALE COMUNALE = 2.000 X 0,20% =  
EURO 4**

**ESEMPIO PRATICO CALCOLO SOCIETA' IN NOME COLLETTIVO E  
RIFLESSI SUI SOCI**

**N.B.** Nel caso di specie la società deve presentare istanza di rimborso e a comunicare ai propri soci la quota di rispettiva spettanza affinché ciascuno di essi possa presentare la domanda di rimborso della maggiore imposta pagata.

**DATI S.N.C.**

**ANNO 2010**

PRESENZA INTERESSI PASSIVI

IRAP SALDO 2009 CREDITO 1.000

ACCONTI VERSATI ANNO 2010 EURO 10.000

IRAP DOVUTA PER L'ANNO 2010 EURO 11.000

VALORE PRODUZIONE EURO 250.000

**COSTO DEL PERSONALE AL NETTO DELLE DEDUZIONI EURO  
225.000**

**PERCENTUALE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE RIFERITA AL  
COSTO DEL PERSONALE = 90%**

**IRAP VERSATA EURO 10.000 X 90% = EURO 9.000**

**N.B. NUMERO DUE SOCI AL 50 %: IL QUADRO RH E' DA  
RIDETERMINARE PER UN IMPORTO DI 4.500 EURO CADAUNO.**

**IPOTIZZANDO CHE I SOCI ABBIANO DICHIARATO ENTRAMBI :**

REDDITO DICHIARATO IRPEF IMPONIBILE EURO 10.000 (TUTTO RIFERITO  
A R H );

IRPEF PAGATA 23% EURO 2.300

ADD.REGIONALE IMPONIBILE 10.000 X 0,90%= EURO 90

ADD.COMUNALE IMPONIBILE 10.000 X 0,20%= EURO 20

**IL RIMBORSO IRPEF/ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE  
AMMONTA A :**

**IRPEF EURO 4.500 X 23% = EURO 1.035**

**ADD.REGIONALE EURO 4.500 X 0.90%= EURO 40**

**ADD.COMUNALE EURO 4.500 X 0.20% = EURO 9**

24 gennaio 2013  
Celeste Vivenzi