

UNICO 2016: IL CREDITO IMPOSTA PER LE IMPRESE SENZA DIPENDENTI

di Celeste Vivenzi

Premessa generale

La legge di Stabilità n. 190-2014 ha stabilito, **a far data dall'anno 2015**, la possibilità, **per i soggetti che non impiegano lavoratori dipendenti**, di usufruire di un credito d'imposta IRAP, da utilizzare esclusivamente **“in compensazione”** entro il limite annuo di 700.000 euro, pari al 10% dell'imposta lorda (il credito può essere utilizzato a decorrere dall'anno di presentazione della dichiarazione di riferimento ovvero a far data dall'**1 gennaio 2016**).

I soggetti interessati alla novella legislativa sono pertanto i seguenti :

- a) persone fisiche esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo ;
- b) società di capitali (incluse cooperative) ed enti commerciali ;
- c) Snc, sas, società semplici e associazioni professionali, società esercenti attività bancaria e finanziaria, *holding* industriali;
- d) società assicurative e produttori agricoli.

Nota: sono invece esclusi dal credito d'imposta gli enti pubblici e gli enti non commerciali.

LE CONDIZIONI PER AVERE DIRITTO AL CREDITO D'IMPOSTA IRAP DEL 10 %

In base al tenore letterale della norma risultano esclusi dal beneficio del credito d'imposta i soggetti che si avvalgono di **“lavoratori dipendenti”** sia a tempo **“indeterminato che determinato”**.

Il beneficio spetta invece a coloro che impiegano **“collaboratori coordinati e continuativi o a progetto”** o che si avvalgono di fornitori esterni ovvero di soggetti retribuiti con voucher (**lavoro accessorio**).

Nota: la norma è estremamente chiara nel disporre la totale assenza di costo del lavoro dipendente facendo pertanto scattare il meccanismo per il quale anche la presenza di pochi giorni di un lavoratore subordinato fa decadere del credito d'imposta.

Da parte di molti addetti ai lavori si sostiene e si auspica una possibile apertura da parte dell'Agenzia delle Entrate ad un criterio di determinazione del credito d'imposta "**ragguagliato ai giorni**" in cui si sia effettivamente manifestata l'assenza di personale.

IL CALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA IRAP DEL10 %

Il credito d'imposta si calcola sull'**imposta lorda dovuta per l'anno 2015** ovvero sulle cifre indicate nel seguente riquadro alla **casella numero 8**.

IR1	Codice regione 1	Valore della produzione 2	Quota GEIE 3	Deduzioni regionali 4	Base imponibile 5	Codice aliquota 6	Aliquota 7	Imposta lorda 8
		,00	,00	,00	,00		%	,00
		Detrazioni regionali 9		Crediti d'imposta regionali 10	Imposta netta 11			
		,00	,00	,00				,00
IR2	Codice regione 1	Valore della produzione 2	Quota GEIE 3	Deduzioni regionali 4	Base imponibile 5	Codice aliquota 6	Aliquota 7	Imposta lorda 8
		,00	,00	,00	,00		%	,00
		Detrazioni regionali 9		Crediti d'imposta regionali 10	Imposta netta 11			
		,00	,00	,00				,00

Con la **risoluzione n. 105/E/2015** l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo **3883** per l'utilizzo, **tramite modello F24 in compensazione**, del credito d'imposta introdotto dalla Legge di stabilità 2015.

Il suddetto codice tributo, utilizzabile dall'1 gennaio 2016 deve essere indicato nella sezione "**Regioni**" del modello F24, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "**importi a credito compensati**" oppure, nel caso in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "**importi a debito versati**" (nel campo "**anno di riferimento**", va riportato l'anno d'imposta cui si riferisce il credito).

Nel modello IRAP 2016, il credito d'imposta va riportato nel **rigo IS89 (sezione XVII del quadro IS) attraverso la compilazione delle colonne 3-4 ed eventualmente 5**.

Sez. XVII Credito d'imposta (art.1, co. 21, legge n.190/2014)	IS89	Eccedenza precedente dichiarazione	di cui compensata nel mod. F24	Credito presente dichiarazione	Credito da utilizzare in compensazione	Credito ceduto al consolidato
		1	2	3	4	5
		.00	.00	.00	.00	.00

CODICE 3: ammontare del credito d'imposta (**ESEMPIO:** contribuente con importo valore produzione euro 100.000x 3,90 = IRAP dovuta euro 3.900 **credito imposta euro 390**).

CODICE 4: ammontare del credito **da utilizzare in compensazione** al lordo degli utilizzi già effettuati dal 1/01/2016 e fino alla data della presentazione della dichiarazione.

IL TRATTAMENTO CONTABILE DEL CREDITO IRAP 10%

Per i soggetti che si trovano in contabilità ordinaria e che pertanto devono obbligatoriamente applicare i principi della competenza il credito deve essere rilevato nel bilancio 2015.

Inoltre, secondo quanto chiarito dalla stessa Agenzia delle entrate con la circolare n. 6/E del 2015, il credito costituisce reddito come sopravvenienza attiva nel “**regime d'impresa**” e, al contrario, non assume tale rilevanza nel “**reddito da lavoro autonomo**”.

Nota: si cita quanto sostenuto dalla circolare dell'agenzia delle entrate n. 6/E/2015: “*In assenza di una specifica previsione normativa che disponga in senso contrario, si ritiene che il provento contabilizzato a conto economico per effetto del riconoscimento del credito d'imposta costituisca una sopravvenienza attiva, che concorre integralmente alla determinazione del reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 88 del TUIR.*”

Diversamente, il credito d'imposta non rileva ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non essendo previsto come componente di reddito dagli articoli 53 e 54 del TUIR”.

In merito alla rilevazione contabile esistono tuttavia alcuni problemi aperti che meriterebbero un “**chiarimento ufficiale da parte dell'amministrazione finanziaria**” ovvero:

1) la tesi sostenuta dall'agenzia delle Entrate con la circolare sopra indicata induce ad effettuare la rilevazione nel seguente modo :

Dare Credito imposta S.P. - **Avere** C.e. Sopravvenienza attiva VOCE a.5

Nel caso di specie la sopravvenienza costituisce reddito imponibile sia ai fini IRES /IRPEF che ai fini IRAP (nel caso dell'IRAP andrebbe ad influire sul calcolo dello stesso credito d'imposta fatta salva la possibilità di registrare la sopravvenienza attiva come provento straordinario nel conto economico voce 20).

2) secondo invece alcuni pareri autorevoli la rilevazione andrebbe effettuata nel seguente modo:

Dare Credito imposta S.P. - Avere C.e. Proventi Tributarî voce 22 (**in diminuzione dell'Irap dovuta per l'esercizio corrente e pertanto non tassabile**).

Nel bilancio 2015 si dovrà dare rappresentazione contabile, secondo le indicazioni tratte dai **documenti contabili OIC**, in diretta riduzione del carico fiscale dell'esercizio cui si riferisce il credito.

In merito alla tassazione IRES /IRPEF resta il problema di stabilire se vi sia o meno un obbligo di assoggettamento a tassazione, mediante una **variazione in aumento** all'interno del modello Unico (**anche in tal caso sarebbe auspicabile un chiarimento ufficiale da parte dell'Amministrazione**).

23 giugno 2016
CELESTE VIVENZI