

Alcune novità del modello Irap 2016

Dall'esame del nuovo modello si osservano alcune importanti variazioni conseguenti, principalmente, alle modifiche normative alla disciplina Irap introdotte della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (in *"Finanza & Fisco" n. 10/2015, pag. 654*).

Tra le principali novità contenute nei modelli dichiarativi, si evidenziano:

COMPILAZIONE DEL FRONTESPIZIO

Tipo di dichiarazione

Dichiarazione integrativa anche a seguito di "invito" a ravvedersi

Inserimento del **codice 2**, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda rettificare la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 1, commi 634 – 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 ([in "Finanza & Fisco" n. 10/2015, pag. 654](#)), salva l'applicazione delle sanzioni e **ferma restando l'applicazione dell'art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472**. L'Agenzia delle Entrate, infatti, mette a disposizione del contribuente le informazioni che sono in suo possesso (riferibili allo stesso contribuente, acquisite direttamente o pervenute da terzi, relative anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti) **dando la possibilità di correggere spontaneamente eventuali errori od omissioni, anche dopo la presentazione della dichiarazione.**

Le nuove forme di comunicazione richiamate, previste dal citato articolo 1, comma 636, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, saranno inviate dall'Agenzia delle entrate, anche in termini preventivi rispetto alle scadenze fiscali, sono finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, fornendo informazioni utili al fine di porre rimedio agli eventuali errori od omissioni, **mediante l'istituto del ravvedimento operoso**. Tale ultimo istituto è stato, infatti, profondamente rinnovato dall'articolo 1, comma 637, della legge 23 dicembre 2014 n. 190, proprio al fine di garantire al contribuente la possibilità di effettuare le opportune correzioni ed i connessi versamenti delle somme dovute, usufruendo della riduzione delle sanzioni applicabili, graduata in ragione della tempestività dell'intervento correttivo. Tale comportamento potrà essere posto in essere **a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo**, delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, **salvo** la formale notifica di un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o, in generale, di accertamento e il ricevimento delle comunicazioni di irregolarità di cui agli articoli 36-bis del D.P.R. 29/09/1973, n. 600 e 54-bis del D.P.R. 26/09/1972, n. 633 e degli esiti del controllo formale di cui all'articolo 36-ter del D.P.R. 29/09/1973. [\(cfr. la circolare n. 23/E del 9 giugno 2015 in "Finanza & Fisco" n. 10/2015, pag. 683\).](#)

Si ricorda che nel caso di presentazione della **"dichiarazione integrativa"** è necessario evidenziare nella stessa quali quadri o allegati della dichiarazione originaria sono oggetto di aggiornamento e quali non sono stati invece modificati. Pertanto, nelle caselle relative ai quadri compilati presenti nel riquadro **"Firma della dichiarazione"**, del frontespizio della dichiarazione integrativa, in sostituzione della

barratura, dovrà essere indicato uno dei seguenti codici:

- “1”, quadro o allegato compilato sia nella dichiarazione integrativa che nella dichiarazione originaria senza modifiche;
- “2”, quadro o allegato compilato nella dichiarazione integrativa, ma assente o compilato diversamente nella dichiarazione originaria;
- “3”, quadro o allegato presente nella dichiarazione originaria ma assente nella dichiarazione integrativa.

Per la casella “**Dichiarazione integrativa**” può essere utilizzato, anche il codice 1, nell’ipotesi prevista dall’art. 2, comma 8, del D.P.R. n. 322 del 1998, **entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione**, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l’indicazione di minor reddito o, comunque, di un minor debito d’imposta o di un maggior credito, fatta salva l’applicazione delle sanzioni e **ferma restando l’applicazione dell’art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997**.

Firma della dichiarazione

In relazione ai citati “*inviti*” al nuovo ravvedimento nel riquadro “**Firma della dichiarazione**” inserita la richiesta del contribuente di inviare all’intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione le comunicazioni riguardanti possibili anomalie presenti nella dichiarazione (art. 1, commi 634-636, della legge n. 190 del 2014). Il contribuente effettua tale richiesta barrando la casella “**Invio altre comunicazioni telematiche all’intermediario**”. A sua volta, l’intermediario, accetta di ricevere le predette comunicazioni telematiche, barrando la casella “**Ricezione altre comunicazioni telematiche**”, inserita nel riquadro “**Impegno alla presentazione telematica**”. Naturalmente, la casella “**Ricezione altre**

comunicazioni telematiche" può essere compilata solo dagli intermediari incaricati della trasmissione della dichiarazione di cui all'art. 3, comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998.

QUADRO IS, PROSPETTI VARI

Sezione I – Deduzioni – Art. 11 D.Lgs. N. 446/97

Deduzione del costo residuo per il personale dipendente

I commi da 20 a 24 dell'unico articolo 1 della citata la legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità per il 2015) hanno disposto, rispettivamente:

1) l'inserimento nell'articolo 11 del decreto IRAP del comma 4-*octies*), ai sensi del quale, **a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014**, si considerano deducibili, agli effetti dell'IRAP, le spese sostenute in relazione al personale dipendente impiegato **con contratto di lavoro a tempo indeterminato** dai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9 del decreto IRAP;

2) il riconoscimento – per i medesimi soggetti, che non impiegano lavoratori dipendenti – di un **credito d'imposta stabilito in misura pari al dieci per cento dell'IRAP lorda**. Per espressa previsione di legge, il credito in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **a partire dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione**. I termini di decorrenza della previsione in esame sono analoghi a quelli previsti per la misura di cui al punto precedente;

3) la modifica dell'articolo 2, comma 1, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, con l'inserimento della nuova deduzione, di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*) del decreto IRAP tra quelle da scomputare nel calcolo dell'incidenza del costo del lavoro sul valore della produzione netta, ai fini

della determinazione dell'IRAP deducibile dalle imposte sui redditi [*i.e.* "deduzione analitica"]. Ciò in quanto la deducibilità integrale delle spese per il personale impiegato a tempo indeterminato riduce l'incidenza del costo del lavoro sul valore della produzione e con essa la quota di IRAP ammessa in deduzione dalle imposte sui redditi ([*cfr. circolare n. 22/E del 9 giugno 2015- in "Finanza & Fisco" n. 10/2015, pag. 677*](#)).

L'evoluzione del quadro normativo sinteticamente descritto ha comportato la modifica del **quadro IS**. In particolare, nel nuovo **rigo IS7, colonna 1, sezione I**, deve essere indicato il numero dei dipendenti per i quali si fruisce della deduzione del costo residuo per il personale dipendente di cui all'articolo 11, comma 4-*octies*. In base a tale disposizione, per i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 a 9, è ammessa in deduzione la differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dei commi 1, lettera a), 1-*bis*, 4-*bis*.1 e 4-*quater*. Nella **colonna 2** del rigo IS7 va indicato l'importo della deduzione corrispondente.

Una volta compilato il **rigo IS7**, l'importo ivi indicato va riportato, al fine del suo utilizzo a riduzione della base imponibile IRAP, negli appositi righi (inseriti da quest'anno) presenti nei quadri di determinazione del valore della produzione, a seconda del quadro utilizzato del soggetto dichiarante (**IQ64, IP70, IC69, IE57, IK20 o IK24**).

Sezione XVII – Credito d'imposta (art. 1, co. 21, legge n. 190/2014)

Introdotta inoltre, una sezione riservata ai contribuenti che fruiscono del credito d'imposta di cui al citato comma 21, all'art. 1, della Legge n. 190 del 2014. A tal fine, nell'introdotta **rigo IS89** si dovrà indicare:

- in **colonna 1**, l'eccedenza di credito risultante dalla precedente dichiarazione;
- in **colonna 2**, l'importo di cui a colonna 1 utilizzato entro la data di presentazione della presente dichiarazione per compensare tributi e contributi mediante il modello di pagamento F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- in **colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta pari al 10 per cento dell'IRAP lorda risultante dalla presente dichiarazione;
- in **colonna 4**, il credito da utilizzare in compensazione ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241. (Nella colonna gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati⁹. Con risoluzione n. 105 del 17 dicembre 2015 è stato istituito il codice tributo n. 3883. Il campo del Mod. F24 l'“*anno di riferimento*” è valorizzato con l'anno d'imposta cui si riferisce il credito, nel formato “AAAA”).
- in **colonna 5**, il credito ceduto ai fini della compensazione dell'IRES dovuta dalla consolidante per effetto della tassazione di gruppo

e indicato nel quadro GN (o nel quadro GC) del modello UNICO SC.

Si precisa che la somma degli importi indicati in **colonna 4** e in **colonna 5** non può essere superiore al valore risultante dalla seguente operazione: col. 1 – col. 2 + col. 3.

Per saperne di più:

[Le novità del modello IRAP 2016 di Gianluca Martani](#)

Prassi in materia IRAP

Deduzione del costo del lavoro dall'imponibile IRAP e credito

d'imposta per contribuenti senza dipendenti: le risposte ai quesiti sulle novità introdotte dalla Legge di stabilità 2015

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 22 E del 9 giugno 2015: «IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Determinazione del valore della produzione netta – Modifiche alla disciplina ad opera dell'unico articolo 1 della L. 23/12/2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015) a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 – Deduzione del costo del lavoro dall'imponibile IRAP (Commi 20, 24 e 25) – Credito d'imposta per contribuenti IRAP senza lavoratori dipendenti (Comma 21) – Aliquote IRAP (Commi 22 e 23) -Risposte ai quesiti su deduzioni per le *public utilities*, per il personale somministrato o con contratto a termine, credito d'imposta per chi non ha dipendenti e rilevanza delle quote di Tfr maturate nella determinazione delle spese deducibili per il personale dipendente – Art. 11, D.Lgs. 15/12/1997, n. 446»

Determinazione della base imponibile IRAP delle società di capitali: possibile la deduzione dell'accantonamento per il ripristino dei beni di azienda condotta in affitto e doppia penalizzazione per la capitalizzazione degli oneri finanziari e delle spese per il personale

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 26 E del 20 giugno 2012: «IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Determinazione della base imponibile IRAP – Determinazione del valore della produzione per le società di capitali – Determinazione del reddito dei soggetti tenuti alla adozione dei principi contabili internazionali IAS/IFRS (IAS adopter) – Ulteriori chiarimenti – Art. 1, commi 50 e 51, della L. 24/12/2007, n. 244 – Artt. 5 e 11 del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446»

Confermato sia lo “sganciamento” dell'IRAP delle società di capitali dal TUIR sia l'inerenza civilistica

[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 39 E del 22 luglio 2009: «IRAP \(Imposta regionale sulle attività produttive\) – Modifiche alla determinazione della base imponibile IRAP – Determinazione del valore della produzione per le società di capitali – Chiarimenti resi con circolare 36 del 16 luglio 2009 – Precisazioni – Art. 1, commi 50 e 51, della L. 24/12/2007, n. 244 – Art. 5, del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446»](#)

I nuovi criteri di determinazione del valore della produzione ai fini IRAP per le società di capitali, imprese assicurative, istituti di credito ed enti finanziari

[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27 E del 26 maggio 2009: «IRAP \(Imposta regionale sulle attività produttive\) – Modifiche alla determinazione della base imponibile IRAP – Determinazione del valore della produzione per le società di capitali, imprese assicurative, istituti di credito ed enti finanziari – D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Art. 1, commi 50 e 51, della L. 24/12/2007, n. 244»](#)

Società di persone e imprenditori individuali: le nuove modalità di determinazione della base imponibile IRAP

[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 60 E del 28 ottobre 2008: «IRAP \(Imposta regionale sulle attività produttive\) – Società di persone e gli imprenditori individuali – Determinazione del valore della produzione netta – Nuove modalità di determinazione della base imponibile – Art. 5-bis, del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Art. 1, commi 50, lett. b\) e 51, della L. 24/12/2007, n. 244»](#)

IRAP: le istruzioni per la prima applicazione dell'imposta

[Circolare del Ministero delle Finanze n. 141 E del 4 giugno 1998: IRAP – D.Lgs. 15/12/1997, n. 446, recante «Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali», come](#)

modificato dal decreto legislativo 10/04/1998, n. 137 – Imposta regionale sulle attività produttive»

La classificazione nel conto economico dei costi e ricavi

Documento Interpretativo n. I 1 della Serie “Interpretazioni” del Principio Contabile n. 12 (PCB) del Consiglio Nazionale di Dottori Commercialisti e ragionieri della Commissione per la Statuizione dei Principi Contabili

Ravvedimento operoso – Nuove ipotesi

La disciplina del ravvedimento operoso così comemodificata dalla legge di stabilità per il 2015

Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 23 E del 9 giugno 2015:«SANZIONI TRIBUTARIE – Ravvedimento operoso – Nuove ipotesi di riduzione delle sanzioni graduata in ragione della tempestività dell’intervento correttivo -Ambito di applicazione delle nuove lettere a-bis), b-bis), b-ter) e b-quater) dell’articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 – Possibilità della rimozione delle violazioni usufruendo della mitigazione delle sanzioni non oltre i termini stabiliti dalla legge per l’accertamento – Ravvedimento dell’omesso o insufficiente pagamento di imposte – Omissione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione (ad es., carente od omesso versamento a saldo o in acconto ai fini delle imposte sui redditi e dei tributi locali e regionali) – Qualificazione ai fini dell’applicazione della lett. a-bis) – Violazioni non commesse mediante la dichiarazione nonostante il loro ammontare sia determinato o determinabile nella dichiarazione – Conseguenze – Il dies a quo per il ravvedimento di cui alla lettera a-bis) decorre dal decorso del termine di scadenza del versamento e non dal termine per la presentazione della dichiarazione – Art. 1, comma 637, della L. 23/12/2014, n. 190 – Art. 13, del D.Lgs. 18/12/1997, n. 472 – Art. 13, del D.Lgs. 18/12/1997, n. 471»