

# Dichiarazione IRAP 2023: novità, termini e sanzioni

Con [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 febbraio 2023, prot. n. 55548/2023](#), approvato il nuovo modello di dichiarazione “**Irap 2023**” con le relative istruzioni, da utilizzare per la dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive per l'anno 2022.

Il nuovo modello Irap è composto dal frontespizio e dai quadri IP (Società di persone), IC (Società di capitali) IE (Enti non commerciali), IK (Amministrazioni ed Enti Pubblici), IR (Ripartizione della base imponibile e dell'imposta e dati concernenti il versamento), IS (Prospetti vari).

Si ricorda che dal modello **è stato eliminato il quadro IQ conseguente all'esclusione** (ex commi 8 e 9, dell'articolo 1, della [legge 30 dicembre 2021, n. 234 – Legge di Bilancio 2022](#)) **delle persone fisiche** esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni dal novero dei soggetti passivi dell'imposta. Per un approfondimento, vedi: [“Esclusione dal 2022 dall'Irap delle persone fisiche \(imprenditori individuali e autonomi\): il Mef, in Commissione finanze della Camera, esclude effetti retroattivi | La giurisprudenza della Corte di cassazione in tema di ricorrenza del presupposto impositivo dell'IRAP per professionisti e imprenditori”](#)

Il [Modello IRAP 2023](#) deve essere utilizzato per dichiarare l'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta 2022, istituita dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni.

Presupposto dell'imposta, il cui periodo **coincide con quello**

**valevole ai fini delle imposte sui redditi**, è l'esercizio abituale, nel territorio delle regioni, di attività autonomamente organizzate dirette alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

Come precisano le istruzioni al modello "i contribuenti per i quali il periodo d'imposta **si è chiuso anteriormente al 31 dicembre 2022 non devono** utilizzare il presente modello ma quello approvato l'anno precedente (**anche in caso di scioglimento di società di persone senza formale procedura di liquidazione**). Qualora il modello IRAP 2022 non consenta l'indicazione di alcuni dati necessari per la dichiarazione, richiesti invece nel modello approvato nel 2023, questi dovranno essere forniti solo a richiesta dell'Agenzia delle Entrate".

Il modello deve essere presentato dai seguenti enti e società:

- società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle equiparate (articolo 5 del Tuir), comprese le associazioni costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- società e gli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società (IRES) cioè le società per azioni e società in accomandita per azioni, Srl, società cooperative e di mutua assicurazione;
- i trust e gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, per l'attività esercitata nel

- territorio delle regioni per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi mediante stabile organizzazione;
- gli enti privati diversi dalle società e i trust, residenti nel territorio dello Stato che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
  - gli enti non commerciali, compresi i trust, società semplici e associazioni equiparate, non residenti, che hanno esercitato nel territorio dello Stato, per un periodo non inferiore a tre mesi, attività rilevanti agli effetti dell'Irap mediante stabile organizzazione, oppure che hanno esercitato attività agricola nel territorio stesso;
  - le Amministrazioni pubbliche.

La dichiarazione IRAP va presentata anche dai soggetti in liquidazione volontaria. Nei casi di fallimento/liquidazione giudiziale e di liquidazione coatta amministrativa, l'obbligo dichiarativo sussiste solo se vi è esercizio provvisorio. In queste ipotesi, l'imposta è determinata secondo le stesse regole applicabili in via ordinaria e il curatore o il commissario liquidatore sono tenuti a presentare la dichiarazione Irap in relazione ai singoli periodi d'imposta, compresi nell'ambito della procedura, autonomamente considerati.

**Non sono soggetti passivi dell'imposta** e pertanto non presentano la dichiarazione Irap:

- **le persone fisiche;**
- i contribuenti che esercitano una attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del TUIR;
- i soggetti di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 227;
- le cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 10 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

I soggetti che svolgono unicamente attività agricole per le

quali è prevista l'esclusione dall'imposizione ai fini IRAP, **sono comunque tenuti a presentare la dichiarazione IRAP se determinano il diritto camerale annuale in base al "fatturato".**

I soggetti non residenti sono tenuti alla dichiarazione Irap se esercitano in Italia attività commerciali, artistiche o professionali, per un periodo di almeno tre mesi, mediante stabile organizzazione o base fissa, oppure nel caso di esercizio in Italia di attività agricole.

**Il modello IRAP deve essere presentato in via telematica:**

- per le società semplici, le società in nome collettivo e in accomandita semplice, nonché per le società e associazioni a esse equiparate (articolo 5 del Tuir), **entro il 30 novembre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (fermi restando i termini previsti dall'articolo 5-*bis* del D.P.R. n. 322 del 1998 nei casi di trasformazione, fusione o scissione totale);

## **In caso di trasformazione, fusione o scissione totale**

Ai fini IRAP, l'articolo 5-bis del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, dispone che:

- «1. In caso di trasformazione di una società non soggetta all'imposta sul reddito delle persone giuridiche in società soggetta a tale imposta, o viceversa, deliberata nel corso del periodo d'imposta, deve essere presentata, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, la dichiarazione relativa alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, in via telematica.**
- 2. In caso di fusione di più società deve essere presentata dalla società risultante dalla fusione o incorporante, la dichiarazione relativa alla frazione di esercizio delle società fuse o incorporate compresa tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la fusione entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, in via telematica.**
- 3. In caso di scissione totale la società designata a norma del comma 14 dell'articolo 123-bis (ora 173) del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, deve presentare la dichiarazione relativa alla frazione di periodo della società scissa, con le modalità e i termini di cui al comma 1 decorrenti dalla data in cui è stata eseguita l'ultima delle iscrizioni prescritte dall'articolo 2504 del codice civile, indipendentemente da eventuali effetti retroattivi.**
- 4. Le disposizioni del presente articolo, in quanto applicabili, valgono anche nei casi di trasformazione e di fusione di enti diversi dalle società.».**

- per i soggetti IRES e per le Amministrazioni pubbliche

con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, **entro il 30 novembre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

- per i soggetti IRES e per le Amministrazioni pubbliche con periodo d'imposta **non coincidente** con l'anno solare, entro **l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta** (art. 2, DPR 22 luglio 1998, n. 322)

Ai fini della presentazione non assume, quindi, rilevanza la data di approvazione del bilancio o del rendiconto, **ma soltanto la data di chiusura del periodo d'imposta.**

**Ad esempio**, una società di cui all'articolo 73, comma 1, lett. a), del Tuir, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dovrà presentare la dichiarazione per via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato o società del gruppo, entro il 30 novembre 2023.

Una società invece con periodo d'imposta 1° luglio 2022 – 30 giugno 2023, dovrà presentare la dichiarazione IRAP 2023 per via telematica entro il 31 maggio 2024.

Nel caso di presentazione per via telematica, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa mediante procedure telematiche e precisamente nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate (*cfr.* par. 4.5 della circolare 25 gennaio 2002, n. 6/E [in "Finanza & Fisco" n. 4/2002, pag. 441](#)). Ai sensi dell'articolo 2, comma 7 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Ne deriva che il termine ultimo per l'invio da parte dei "soggetti solari" è il 28 febbraio 2024, ovvero 90 giorni dal termine originario del 30 novembre 2023. Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni

si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

### **Dichiarazione tardiva entro 90 giorni**

La tardiva presentazione della dichiarazione IRAP **entro 90 giorni dalla scadenza** del termine ordinario è soggetta alla sanzione di 250 euro, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997, prevista nei casi di omessa dichiarazione in assenza di debito d'imposta. La sanzione per mezzo dell'istituto del ravvedimento può essere ridotta a 1/10 (dunque, pari a 25 euro), da versare con F24, utilizzando il codice tributo "8911". ([cfr. par. 2.2.3. Dichiarazione tardiva della circolare dell'Agenzia delle entrate 42 del 12 ottobre 2016 in "Finanza & Fisco" n. 19/2016, pag. 1514](#))

Naturalmente, se dalla dichiarazione dovessero risultare imposte a debito non versate, la regolarizzazione di tale violazione prevede il pagamento della sanzione per omesso versamento. Anche in questo caso, si può regolarizzare pagando la sanzione per omesso versamento ridotta in base dall'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, a seconda del momento in cui interviene il versamento.

### **Dichiarazione integrativa o sostitutiva entro 90 giorni**

Quando **l'errore viene corretto entro 90 giorni dalla scadenza**, le sanzioni cambiano a seconda del tipo di errore:

– **per gli errori che possono essere rilevati durante il controllo automatizzato o formale, la sanzione applicabile è**

solo quella per omesso versamento, pari al 30% di ogni importo non versato, con una riduzione, in caso di ravvedimento, che varia a seconda del momento in cui avviene il ravvedimento, non trovando più applicazione la sanzione fissa di 250 euro;

– per correggere errori non rilevabili in sede di controllo automatizzato o formale, invece, la sanzione è quella prevista per le «*violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni*» di cui all'articolo 8 del D.Lgs. n. 471 del 1997. Per le violazioni di cui al comma 1, il contribuente dovrà pagare, ad esempio, la sanzione di 250 euro, che in caso di ravvedimento viene ridotta a 1/9 (quindi a 27,78 euro) e quella per omesso versamento, se dovuto, in misura ridotta a seconda del momento in cui avviene la regolarizzazione della sanzione.

Per ulteriori chiarimenti dell'Agenzia delle entrate su come sfruttare le mitigazioni previste dal ravvedimento operoso negli errori dichiarativi, vedi la [circolare dell'Agenzia delle entrate 42 del 12 ottobre 2016 \(in "Finanza & Fisco" n. 19/2016, pag. 1507\).](#)

## Le sanzioni in caso di dichiarazione omessa

*A carico del contribuente ex articolo 1 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471*

La mancata presentazione della dichiarazione entro novanta giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione comporta l'applicazione della sanzione prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione, compresa tra il **centoventi e il duecentoquaranta per cento** dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 250. **Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da euro 250 a euro 1.000.**

Se, peraltro, la dichiarazione omessa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui abbia avuto formale conoscenza, **si applica la sanzione dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 200.** Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da euro 150 a euro 500.

"Tale riduzione sanzionatoria è volta a distinguere, in un'ottica di maggiore proporzionalità, la condotta di chi omette *tout court* la dichiarazione da quella di chi la presenta tardivamente oltre i novanta giorni, prima che sia intervenuta un'attività di controllo relativa all'annualità da parte dell'Amministrazione". (Cfr. [Relazione illustrativa del decreto legislativo 24/09/2015, n. 158](#), recante: «Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23» in [www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati](#))

**Si ricorda che la dichiarazione presentata oltre novanta giorni dalla scadenza del termine di presentazione è da considerarsi, comunque, omessa con la conseguenza che le sanzioni non possono essere spontaneamente regolarizzate mediante l'istituto del ravvedimento operoso.**

Inoltre, è bene osservare che, in caso di accertamento di maggiori imponibili rispetto a quelli indicati nella dichiarazione presentata oltre i novanta giorni dalla scadenza, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo, si rende applicabile la sanzione di omessa presentazione della dichiarazione nella misura compresa tra il centoventi e il duecentoquaranta per cento dell'ammontare dell'imposta dovuta. (Cfr. par. 3.1.4. della circolare 12 ottobre 2016 n. 42/E in ["Finanza & Fisco" n. 19/2016, pag. 1515](#))

*Responsabilità dell'intermediario abilitato ex articolo 7-bis del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241*

In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni è prevista a carico degli intermediari una sanzione amministrativa da euro 516 a euro 5.164 (con riferimento alla quale deve ritenersi consentito il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 (cfr. par. 4.1. della circolare 27 settembre 2007, n. 52/E, in ["Finanza & Fisco" n. 34/2007, pag. 2794](#)).

È prevista altresì la **revoca dell'abilitazione** quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse gravi o ripetute irregolarità, ovvero in presenza di provvedimenti di sospensione irrogati dall'ordine di appartenenza del professionista o in caso di revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività da parte dei centri di assistenza fiscale.

Si ricorda a tal proposito che l'omessa o ritardata trasmissione di più dichiarazioni fiscali da parte degli intermediari o di chi presta assistenza fiscale consente all'ufficio di sanzionare le relative condotte riconoscendo tuttavia l'applicazione del **cumulo giuridico**. (Cosi, Cass. Sez. V – T, Ordinanza n. 24649 del 19 ottobre 2017; Conf. Cass. 11741/2015 in ["Finanza & Fisco" n. 11/2015, pag. 731](#) e 11742/2015, 12682/2015 in [www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati](#), 13238/2015, 2597/2016). Vedi anche, l'articolata ordinanza della Sez. V, n. 14246 del 25 maggio 2021 – *Presidente: De masi Oronzo, Relatore: Pepe Stefano* – nella quale si è affermato che il "trattamento sanzionatorio previsto dall'art. 12 è quello del cumulo giuridico, risulta, quindi, **applicabile anche quando la condotta si concretizza in più azioni od omissioni** che comportano più violazioni della stessa disposizione (concorso materiale). In tale ultimo caso **è, tuttavia, necessario** che la violazione si connetta ad obblighi di carattere formale, non incidenti, come tali, sulla determinazione dell'imponibile o sulla liquidazione, anche periodica, del tributo. Pertanto, mentre ai fini dell'applicazione del cumulo giuridico, nei casi di **concorso formale (caratterizzati da una sola azione)**, è irrilevante la natura formale o sostanziale della violazione, **per l'applicazione del cumulo giuridico nelle ipotesi di concorso materiale (caratterizzati da più azioni)** essa è esclusa quando le violazioni **abbiano natura sostanziale**, dando esse luogo all'eventuale applicazione del comma 2, dell'art. 12 cit, o di sanzioni distinte per ciascuna di esse (cumulo materiale). Alla luce del riportato quadro normativo **occorre valutare se la condotta del commercialista che ritarda l'invio telematico di più files contenenti diverse dichiarazioni a lui consegnate da più contribuenti è applicabile l'art. 12 cit.** che prevede il trattamento del cumulo giuridico sia per il concorso formale che per il concorso materiale. Nel caso di specie si è in presenza di una **ipotesi di violazione formale**, in quanto il ritardo nella trasmissione delle dichiarazioni da parte dell'intermediario non ha inciso in alcun modo sulla posizione fiscale dei contribuenti, i quali hanno comunque provveduto a pagare l'imposta scaturente dalla dichiarazione, avendo la CTR accertato che 'le dichiarazioni tardive sono state inviate effettivamente oltre i 30 giorni rispetto alla consegna del contribuente, ma comunque entro i termini di scadenza previsti per l'invio della dichiarazione, per cui nessun danno vi è stato né per il contribuente', né per il Fisco".

Dopo questi brevi cenni su termini e sanzioni, si elencano le **principali modifiche introdotte nei modelli di dichiarazione IRAP/2023.**

## Eliminazione del quadro IQ utilizzato dalle

## **persone fisiche per la determinazione del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)**

Nel [Modello IRAP 2023](#) eliminato il quadro IQ dedicato alla produzione netta dei soggetti passivi persone fisiche. Allo stesso modo è stata eliminata la sezione "*Persone fisiche*" dal quadro relativo ai "*Dati del contribuente*" nel frontespizio. La modifica è diretta conseguenza dell'applicazione del comma 8 dell'articolo 1 della [Legge 30 dicembre 2021, n. 234, \(legge di bilancio per il 2022\)](#) ai sensi del quale l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni a decorrere dal 2022. Le citata disposizione mette definitivamente la parola fine, con specifico riferimento alle persone fisiche sopra indicate, in assenza di autonoma organizzazione, a una querelle che ha dato origini ad un numeroso contenzioso a causa della poca chiarezza normativa in merito all'effettiva debenza dell'IRAP da parte di tale fascia di contribuenti, risolta nella maggior parte dei casi a favore di coloro che hanno tempestivamente adito le Corti di giustizia tributaria. Come precisato dalla [circolare dell'Agenzia delle entrate n. 4 del 18 febbraio 2022 \(par. 3 in "\*Finanza & Fisco\*" n. 7/2022, pag. 438\)](#) nella zona "no IRAP" vi rientrano le imprese familiari e le aziende coniugali non gestite in forma societaria.

Nel rigo IQ48, va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra l'importo di rigo IQ46 e l'importo di rigo IQ47.

## 2.2.6

### Sezione V

#### Esercenti arti e professioni

La sezione V va compilata dai soggetti esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir, per i quali, ai sensi dell'articolo 8, la base imponibile si determina sottraendo dall'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta l'ammontare dei costi inerenti all'attività sostenuti nello stesso periodo d'imposta, compreso l'ammortamento dei beni materiali e immateriali ed esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente. I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi.

Per la determinazione della base imponibile assumono, in particolare, rilievo:

• **rigo IQ50**, i compensi derivanti dall'attività professionale o artistica. Riportare la somma degli importi indicati nei rigi RE2, colonna 1 e 2, RE3, RE4 e RE5, colonna 2, della dichiarazione dei redditi.

Nel presente rigo sono ricompresi gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA indicati nella colonna 2 dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro;

• **rigo IQ51**, costi inerenti all'attività esercitata. Indicare l'importo complessivo dei seguenti costi ammessi in deduzione:

- quote di ammortamento e spese per acquisto di beni mobili di costo unitario non superiore ad euro 516,46 (importo di rigo RE7, colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1, della dichiarazione dei redditi);
- canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili, al netto degli interessi passivi (importo di rigo RE8, colonna 2, al netto dell'importo di colonna 1, della dichiarazione dei redditi);
- canoni di locazione semplice o di noleggio di beni mobili (importo di rigo RE9 della dichiarazione dei redditi);
- spese relative a immobili (importo di rigo RE10 della dichiarazione dei redditi); nel caso di immobile utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria stipulato prima del 15 giugno 1990 o dal 1° gennaio 2007 ma entro il 31 dicembre 2009 o dal 1° gennaio 2014, l'importo deducibile va assunto al netto degli oneri finanziari;
- compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti all'attività professionale o artistica (importo di rigo RE12 della dichiarazione dei redditi);
- spese per consumi di energia elettrica, telefoniche, ecc. (importo di rigo RE14 della dichiarazione dei redditi);
- spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi, spese di rappresentanza, minusvalenze patrimoniali e altre spese (importi deducibili indicati in colonna 3 dei rigi RE15 e RE16, in colonna 4 del rigo RE17 e nei rigi RE18 e RE19, colonna 4, al netto degli importi di colonne 1, 2 e 3, della dichiarazione dei redditi).

I contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del c.d. regime forfettario agevolato (articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) devono ricomprendere nel presente rigo anche l'ammontare della somma dei componenti negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir (ad es. le spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione ed alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, sostenute in esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni dell'articolo 54 del Tuir).

Nel rigo IQ52, va indicato il valore della produzione pari alla differenza tra l'importo di rigo IQ50 e l'importo di rigo IQ51.

Tuttavia, il riferimento alle persone fisiche esercenti arti e professioni **implica che resti assoggettato ad IRAP l'esercizio di arti e professioni in forma associata** di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 5 del TUIR

**Modificate le modalità di indicazione dei costi del personale deducibili ai IRAP**

Altra importante novità del modello IRAP 2023 riguarda le modalità di dichiarazione dei costi del personale deducibili. Il *restyling* del modello è riconducibile al cd. Decreto *Semplificazioni* ([articolo 10 del D.L. 21 giugno 2022, n. 73, conv., con mod., dalla legge 4 agosto 2022, n. 122 in "Finanza & Fisco" n. 28-29/2022, pag. 1534](#)) che sostanzialmente ha razionalizzato il calcolo della **deduzione spettante per i dipendenti a tempo indeterminato** da cui è derivata la nuova modalità di compilazione della dichiarazione IRAP (senza impatti, dunque, nel *quantum* della deduzione spettante). Cfr. [Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 40 del 15 luglio 2022 \(in "Finanza & Fisco" n. 27/2022, pag. 1446\)](#)

**Le istruzioni 2023 con evidenza delle modifiche apportate**

## 4.2

### Sezione I

#### Deduzioni - art. 11 D.Lgs. n. 446/97

La presente sezione va compilata da tutti i soggetti (esclusi quelli tenuti alla compilazione del quadro IK) che hanno usufruito delle deduzioni disposte dall'articolo 11, ad esclusione della deduzione di cui al comma 4-bis del citato articolo 11.

Le deduzioni previste dal citato articolo 11, fruibili per il periodo d'imposta 2022, sono le seguenti:

- deduzione dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro [comma 1, lett. a), n. 1)];
- deduzione forfetaria di 7.500 euro, per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato; tale importo è stato incrementato a 13.500 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni [comma 1, lett. a), n. 2)];
- deduzione dei contributi previdenziali e assistenziali [comma 1, lett. a), n. 4)];
- deduzione delle spese per apprendisti, per disabili, per il personale assunto con contratto di formazione lavoro e per addetti alla ricerca e sviluppo [comma 1, lett. a), n. 5)];
- deduzione di 1.850 euro per ciascun dipendente fino ad un massimo di 5 dipendenti (comma 4-bis.1);
- deduzione per incremento della base occupazionale (comma 4-quater);
- deduzione del costo residuo per il personale dipendente (comma 4-octies);
- deduzione del costo del personale dipendente a tempo indeterminato (comma 4-octies)

Si fa presente che in base al comma 4-septies dell'articolo 11 per ciascun dipendente l'importo delle deduzioni ammesse dai precedenti commi 1 e 4-bis.1 e 4-quater non può comunque eccedere il limite rappresentato dalla retribuzione e dagli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro e che la fruizione delle deduzioni di cui ai citati nn. 2) e 4) del comma 1, lett. a), dell'articolo 11 è alternativa alla fruizione delle deduzioni di cui ai commi 1, lettera a), n. 5), e 4-bis.1. Resta comunque ferma la deduzione dei contributi assicurativi di cui al n. 1) della lett. a) del comma 1 dell'articolo 11 e la deduzione per incremento occupazionale di cui al comma 4-quater del medesimo articolo 11.

Si precisa che nell'ipotesi di soggetto residente nel territorio dello Stato che svolge attività anche all'estero le deduzioni sono riconosciute solo limitatamente al personale impiegato nel territorio dello Stato (cfr. circolare n. 8 del 3 aprile 2013).

#### CONTRIBUTI ASSICURATIVI

Nel rigo IS1 va indicato, in relazione ai soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, l'importo della deduzione dei contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro di cui al n. 1) della lett. a) del comma 1 dell'articolo 11, come modificato dall'articolo 10, comma 1, del decreto legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122. Trattasi, ad esempio, dei contributi Inail, Enpaia per il settore agricolo. In caso di distacco di personale o di lavoro interinale, la deduzione spetta all'impresa che utilizza il personale.

## Il modello 2023 – Quadro IS, Sez. I

Sez. I - Deduzioni -  
art. 11 D.Lgs. n. 446/97

|             |                                                                                                                  |                                                             |           |     |
|-------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------|-----|
| <b>IS1</b>  | Contributi assicurativi                                                                                          |                                                             | Deduzione | ,00 |
| <b>IS4</b>  | Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo | Personale addetto alla ricerca e sviluppo<br>di cui 1 ,00 2 | Deduzione | ,00 |
| <b>IS5</b>  | Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti                                                                      |                                                             | Deduzione | ,00 |
| <b>IS7</b>  | Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato                                            | Lavoratori stagionali<br>di cui 1 ,00 2                     | Deduzione | ,00 |
| <b>IS8</b>  | Somma dei righi IS1, IS4 col. 2, IS5 e IS7 col. 2                                                                |                                                             |           | ,00 |
| <b>IS9</b>  | Somma delle occorrenze delle deduzioni rispetto alle retribuzioni                                                |                                                             |           | ,00 |
| <b>IS10</b> | Totale deduzioni (IS8 - IS9)                                                                                     |                                                             |           | ,00 |

## Le istruzioni 2023 – “Deduzione del costo per il personale dipendente a tempo indeterminato”

Nel rigo **IS7**, colonna 2, va indicato l'importo della deduzione del costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato prevista dal comma 4-*octies*, dell'articolo 11, come modificato dall'articolo 10, comma 1, del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122.

Le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci non devono ricomprendere nel costo complessivo per il personale dipendente le indennità di trasferta per le quali fruiscono della deduzione di cui al comma 1-*bis* dell'articolo 11, qualora le stesse siano già state dedotte nel quadro di determinazione della base imponibile.

La deduzione è riconosciuta ai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli da 5 e 9 ed è altresì ammessa, nei limiti del 70 per cento del costo complessivamente sostenuto, per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno centoventi giorni per due

periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla cessazione del precedente contratto.

Nella **colonna 1** del **rigo IS7** va indicata la quota della deduzione di cui all'articolo 11, comma 4-octies fruita per i lavoratori stagionali già ricompresa nella colonna 2 del medesimo rigo.

Nel **rigo IS8** va indicata la somma degli importi dei seguenti righe: **IS1**, **IS4**, col. 2, **IS5** e **IS7**, colonna 2.

Nel **rigo IS9** va indicata la somma delle eccedenze delle deduzioni di cui ai commi 1 e 4-bis.1 dell'articolo 11 riferite a ciascuno dei dipendenti per i quali si fruisce di una o più deduzioni rispetto alla retribuzione e agli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro. Si precisa che per determinare la somma di tali eccedenze occorre procedere al calcolo, per ogni dipendente, della differenza tra le deduzioni e la retribuzione, oneri e spese a carico del datore di lavoro.

Nel **rigo IS10** va indicato il totale delle deduzioni effettivamente spettanti risultante dalla differenza tra l'importo di rigo **IS8** e l'importo di rigo **IS9**.

Al fine di verificare il rispetto delle condizioni poste dal comma 4-septies dell'articolo 11, è necessario che la somma delle deduzioni per il personale evidenziate nella presente sezione e riportate nel quadro IP o IC o IE **non risulti superiore** all'importo indicato nel rigo **IS10**".

In pratica la semplificazione consiste nella **indicazione cumulativa** nel rinominato **rigo IS7** della deduzione Irap per tutti i dipendenti a tempo indeterminato.

Di conseguenza nel quadro IS sono stati eliminati i righe **IS2**, **IS3** e **IS6**.

# La Prassi amministrativa (circolari, risoluzioni e risposte alle istanze di interpello)

## Circolari

**Nuova IRPEF e abolizione dell'IRAP per le persone fisiche**

[Nuova curva IRPEF e esclusione dall'Irap delle persone fisiche: primi chiarimenti sulla revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni e sul perimetro "no Irap" per i professionisti e imprese individuali](#)

[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 4 E del 18 febbraio 2022:](#) «IRPEF (Imposta sul reddito delle persone fisiche) – IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Modifiche alla disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche – Aliquote e scaglioni – Detrazioni di imposta – Trattamento integrativo – Addizionali all'IRPEF – Obblighi dei sostituti – Istituzione dell'assegno unico e universale – Modifiche alle detrazioni per carichi di famiglia – Esclusione dall'ambito soggettivo IRAP per professionisti e imprenditori individuali – Artt. 11, 12 e 13, del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 – Artt. 1 e 2, del D.L. 05/02/2020, n. 3, conv., con mod., dalla L. 02/04/2020, n. 21 – Art. 3, del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Art. 1, commi da 2 a 8, della L. 30/12/2021, n. 234 ([Legge di Bilancio 2022](#)) – Art. 1, del [D.Lgs. 29/12/2021, n. 230](#)»

**La circolare "Omnibus" sulla legge di Bilancio 2019**

[Abrogazione deduzioni e credito d'imposta IRAP](#)

**Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8 E del 10 aprile 2019:** «NOVITÀ FISCALI 2019 – MANOVRA FINANZIARIA PER IL 2019 – Legge di Bilancio 2019 – Primi chiarimenti – Estensione del regime forfetario – Imposta sostitutiva per imprenditori individuali e lavoratori autonomi – Riporto delle perdite per i soggetti IRPEF – Proroghe delle detrazioni per spese di ristrutturazione edilizia e del risparmio energetico – Iper ammortamento e Cloud computing – Credito d'imposta ricerca e sviluppo (R&S) – Definizione agevolata dei debiti tributari per contribuenti in difficoltà economica – L. 30/12/2018, n. 145 – D.L. 23/10/2018, n. 119, conv., con mod., dalla L. 17/12/2018, n. 136»

**Nuovo regime di determinazione del reddito per le “imprese minori” – Disciplina IRPEF ed IRAP**

**Imprese in contabilità semplificata. I chiarimenti per il passaggio dal principio di competenza a quello di cassa**

**Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11 E del 13 aprile 2017:** «REGIMI CONTABILI E FISCALI – Imprese in contabilità semplificata – Regime di cassa per i contribuenti in contabilità semplificata – Nuovo regime di determinazione del reddito per le “imprese minori” – Disciplina IRPEF ed IRAP – Articolo 1, commi da 17 a 23, della L. 11/12/2016, n. 232 (Legge di bilancio 2017) – Art. 66 del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 – Art. 18, del D.P.R. 29/09/1973, n. 600»

**Novità fiscali 2016 – Legge di stabilità 2016**

**I chiarimenti sulle novità fiscali della Legge di stabilità 2016**

**Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20 E del 18 maggio 2016:** «LEGGE DI STABILITÀ 2016 – L. 28/12/2015, n. 208 –

*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2016) – Primi chiarimenti»*

## **Modifiche alla disciplina dell'IRAP – Legge di Stabilità 2015**

**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»

**Perdite e svalutazioni su crediti. La nuova disciplina ai fini IRES e IRAP introdotta dall'articolo 1, commi 158 -161, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014) e ulteriori chiarimenti sulla deducibilità delle perdite su crediti di modesto importo**

**Perdite e svalutazioni dei crediti: i chiarimenti delle**

Entrate sulla nuova disciplina per banche, altri enti finanziari, e imprese di assicurazione e ulteriori chiarimenti sulle modalità operative a regime per la deducibilità delle perdite sui crediti di modesta entità

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14 E del 4 giugno

2014: «IMPOSTE SUI REDDITI – IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Settore bancario, finanziario ed assicurativo – Rettifiche di valore – Perdite e svalutazioni dei crediti – Modifiche alla disciplina – Decorrenza e disciplina transitoria – Art. 1, commi da 158 a 161, della 27/12/2013, n. 147 (legge di stabilità 2014) – Perdite su crediti di modesto importo – Soggetti che operano svalutazioni per masse – Ulteriori chiarimenti – Modalità di operatività a regime della deducibilità delle perdite sui crediti di modesta entità – Art. 33, comma 5, del DL 22/06/2012, n. 83, conv., con mod., dalla L 07/08/2012, n. 134 – Artt. 101, comma 5 e 106 del DPR 22/12/1986, n. 917 – Artt. 6 e 7 del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446»

**Deducibilità analitica dalle imposte sui redditi dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa alle spese per il personale dipendente**

Deduzione ai fini Irpef e Ires dell'Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni: determinazione in Unico 2013 e modalità di rimborso delle imposte per i periodi di imposta precedenti al 2012

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8 E del 3 aprile

2013: «IMPOSTE SUI REDDITI – Oneri fiscali – Irap determinata ai sensi degli artt. 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446, relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni – Deduzione dall'IRPEF/IRES dell'IRAP

*relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato  
– Rimborso delle maggiori imposte sui redditi (IRPEF e IRES)  
versate per effetto della mancata deduzione dell'Irap  
relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato  
– Modalità – Art. 2, del DL 06/12/2011, n. 201, conv., con  
mod., dalla L 22/12/2011, n. 214 – Provvedimento del  
Direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 dicembre 2012 –  
Art. 99, del DPR 22/12/1986, n. 917»*

## **Determinazione della base imponibile IRAP – Ulteriori chiarimenti**

[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»

**IRAP – Autonomia organizzazione – Tassazione dei professionisti e dell'attività ausiliarie del commercio**

[Autonomia organizzazione. Ulteriori istruzioni operative per la gestione del contenzioso pendente](#)

[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28 E del 28 maggio](#)

**2010:** «IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Agenti di commercio – Promotori finanziari – Agenti di assicurazione – Mediatori – Presupposto dell'imposta – Condizioni per l'assoggettamento – Tassazione dei lavoratori autonomi (medici di medicina generale convenzionati con il S.S.N.) – Condizioni per l'assoggettamento – Utilizzo di una significativa o non trascurabile organizzazione di mezzi od uomini in grado di ampliare i risultati dell'attività potenziandone le possibilità – Elementi che individuano l'autonoma organizzazione – Utilizzazione di beni e servizi di terzi – Compilazione del quadro IQ e omissione parziale o totale del versamento della relativa imposta – Applicazione della procedura ex art. 36-bis del DPR n. 600/73 – Dichiarazione IRAP – Natura – Dichiarazione di scienza e non un atto negoziale – Conseguenze – Emenda da parte del contribuente in sede di opposizione alla cartella – Ammissibilità – Fondamento – Termine»

**Modifiche alla determinazione della base imponibile IRAP – Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008) – Risposte a quesiti**

**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»

**IRAP – Determinazione della base imponibile delle snc, sas e**

## **imprese individuali**

### **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» (Le nuove modalità di determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive per le società personali e gli imprenditori individuali – Articolo 5-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446)»

### **Deduzioni dalla base imponibile IRAP – Riduzione del cuneo fiscale**

### **Riduzione del cuneo fiscale: le modalità di utilizzo delle nuove deduzioni IRAP anche ai fini del ricalcolo dell'acconto IRAP di novembre con il metodo storico**

**Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 61 E del 19 novembre 2007:** «IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Art. 11, D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Agevolazioni fiscali – Deduzione dalla base imponibile per l'incremento della base occupazionale – Introdotta dai commi 347 e 348 dell'art. 1 della L 30/12/2004, n. 311 e modificata dall'art. 11-ter, del DL 14/03/2005, n. 35, conv., con mod., dalla L 14/05/2005, n. 80 – Nuove deduzione volta a ridurre la base imponibile in presenza di personale dipendente impiegato a tempo indeterminato – Introdotta dal comma 266 dell'art. 1 della L 27/12/2006, n. 296 e modificata dall'art. 15-bis, DL 02/07/2007, n. 81, conv., con mod., dalla L 03/08/2007, n. 127»

**Modifiche all'articolo 11 del D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997- Deduzione per l'incremento occupazionale**

**[La nuova deduzione IRAP per l'incremento occupazionale](#)**

**[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 7 E del 13 febbraio 2006](#)**: *«IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Art. 11, D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Agevolazioni fiscali – Deduzione dalla base imponibile per l'incremento della base occupazionale – Introdotta dai commi 347 e 348 dell'art. 1 della L 30/12/2004, n. 311 e modificata dall'art. 11-ter, del DL 14/03/2005, n. 35, conv., con mod., dalla L 14/05/2005, n. 80»*

**Modifiche alla disciplina dell'IRAP**

**[IRAP: i chiarimenti sulle ultime modifiche alla disciplina](#)**

**[Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13 E del 5 aprile 2005](#)**: *«IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Art. 5, della L 27/12/2002, n. 289 – Art. 3, comma 1, del DL 30/09/2003, n. 269, conv., con mod., dalla L 24/11/2003, n. 326 – Art. 1, commi 347 e 348, della L 30/12/2004, n. 311 – Modifiche alla disciplina»*

**Decreto legislativo 23 dicembre 1999, n.506 – Modifiche dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)**

**[Correttivo alla disciplina IRAP: i punti salienti delle istruzioni delle Finanze](#)**

**[di Antonio Iorio e Alberto Santi](#)**

**[Correttivo alla disciplina IRAP: i chiarimenti sulle modifiche alla disciplina apportate dal D.Lgs. 506/99](#)**

**[Circolare del Ministero delle Finanze n. 148 E del 26 luglio](#)**

**2000:** *«IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – D.Lgs. 23/12/1999, n. 506 – Modifiche alla disciplina»*

**Modifiche normative e ulteriori chiarimenti applicativi concernenti la disciplina dell'imposta regionale sulle attività produttive**

**Gli ultimi chiarimenti per l'applicazione dell'IRAP**

**Circolare del Ministero delle Finanze n. 263 E del 12 novembre 1998:** *«IRAP – Versamento dell'acconto – Modifiche normative e ulteriori chiarimenti applicativi concernenti la disciplina dell'imposta regionale sulle attività produttive – D.Lgs. 15/12/1997, n. 446, come modificato dal D.Lgs. 10/04/1998, n. 137»*

**Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive**

**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»*

Vedi anche il documento interpretativo del principio contabile n. 12, concernente *“Composizione e schemi del bilancio di esercizio di imprese industriali, mercantili e di servizi”* approvato dalla Commissione per la statuizione dei principi contabili

Il [principio contabile doc. n. 12](#) ed il [doc. interpretativo I1](#) sono stati pubblicati *in “Finanza & Fisco “Suppl. al n. 15/98)*.

Per il testo del principio contabile OIC 12 “*Composizione e schemi del bilancio d’esercizio*” emanato nel dicembre 2016 ed **aggiornato** con gli emendamenti pubblicati il 29 dicembre 2017, il 4 maggio 2022 e il 9 giugno 2022, [vedi pagina del sito della Fondazione Organismo Italiano Contabilità \(Oic\)](#):  
<https://www.fondazioneoic.eu/wp-content/uploads/2011/02/2022-05-OIC-12-Composizione-e-schemi-del-bilancio1.pdf>

Per il testo del Documento interpretativo 1 del Principio contabile 12 – Classificazione nel conto economico dei costi e ricavi **aggiornato** al 13 luglio 2005, [vedi pagina del sito Fondazione Organismo Italiano Contabilità \(Oic\)](#):  
<https://www.fondazioneoic.eu/?p=818>

## **Risoluzioni**

**Semplificazioni in materia di dichiarazione IRAP – Deduzione costo del personale dipendente a tempo indeterminato**

[\*\*Semplificazione della deduzione dal valore della produzione dell’intero costo relativo al personale dipendente a tempo indeterminato. La risoluzione che modifica le istruzioni IRAP 2022\*\*](#)

[\*\*Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 40 E del 15 luglio 2022:\*\*](#) «IRAP (*Imposta regionale sulle attività produttive*) – Base imponibile dell’IRAP – Razionalizzazione del quadro delle norme che governano la deduzione dei costi generati dalle diverse forme contrattuali del rapporto di lavoro – Semplificazione delle modalità di deduzione dal valore della produzione, ai fini dell’IRAP, dell’intero costo relativo al

*personale dipendente a tempo indeterminato – Modifica delle istruzioni per la compilazione del modello IRAP 2022 – Deroga – Per il primo anno (p.i. 2021) è possibile effettuare la compilazione secondo le regole indicate nelle istruzioni già pubblicate – Ragioni – Le novelle non modificano il quantum complessivo delle deduzioni – Art. 11, del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446 – Art. 10, del D.L. 21/06/2022, n. 73 in corso di conversione in legge»*

**Quesiti posti in merito alle modalità di determinazione del valore della produzione e di compilazione della dichiarazione IRAP 2017 da parte dei soggetti che svolgono attività agricole**

**[IRAP per i soggetti che operano nel settore agricolo: le risposte ai quesiti sull'esenzione e restanti obblighi dichiarativi](#)**

**[Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 93 E del 18 luglio 2017:](#)** «IRAP (Imposta regionale sulle attività produttive) – Soggetti passivi – Esenzioni in agricoltura e pesca – Riposte ai quesiti posti in merito alle modalità di determinazione del valore della produzione e di compilazione della dichiarazione IRAP 2017 da parte dei soggetti che svolgono attività agricole – Art. 1, comma 70, della L. 28/12/2015, n. 208 – Art. 3, del D.Lgs. 15/12/1997, n. 446»

**Ambito applicazione dell'istituto dell'interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 2000**

**[L'interpello non può essere utilizzato per dimostrare la sussistenza o meno dell'autonoma organizzazione ai fini Irap](#)**

**[Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 82 E del 28 settembre 2016:](#)** «IRAP (Imposta regionale sulle attività

*produttive) – Attività di medico in regime di convenzione. – Verifica della sussistenza di un'autonoma organizzazione ai fini dell'IRAP nell'ambito dell'istituto dell'interpello»*

*Nella [risoluzione n. 82/2016](#) chiarito che per la verifica della sussistenza di un'autonoma organizzazione ai fini dell'IRAP, non può ritenersi idonea la mera valutazione della documentazione prodotta in sede di interpello, essendo, invece, necessario appurare le concrete modalità di esercizio dell'attività svolta attraverso un esame fattuale, non esperibile nell'ambito dell'istituto dell'interpello.*

### **Risposte alle istanze di interpello**

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 318 del 8 maggio 2023**

[Finanziamenti infragruppo infruttiferi o a tassi significativamente diversi da quelli di mercato – Effetti sull'IRAP e per le holding di partecipazione non finanziaria in conseguenza della contabilizzazione con il criterio del costo ammortizzato delle operazioni di finanziamento – Articolo 5, comma 4-bis, del decreto Ministeriale dell'8 giugno 2011](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 301 del 21 aprile 2023**

[Servizi sostitutivi di mensa aziendale – Trattamento ai fini IVA, IRPEF, IRES e IRAP – Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 430 del 2022 – Ulteriori chiarimenti](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 242 del 6 marzo 2023**

[Stabile organizzazione – Corretta individuazione dell'attività svolta in Italia, servizi di investimento,](#)

ente creditizio – Iscrizione all'albo tenuto da Banca d'Italia ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del TUB – Disciplina fiscale ai fini IRES e IRAP

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 264 del 21 marzo 2023**

Imputazione temporale ai fini della determinazione della base imponibile IRES ed IRAP della sopravvenienza attiva derivante da una sentenza – Assoggettamento ad imposizione nell'esercizio di rilevazione contabile

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 242 del 6 marzo 2023**

Stabile organizzazione – Corretta individuazione dell'attività svolta in Italia, servizi di investimento, ente creditizio – Iscrizione all'albo tenuto da Banca d'Italia ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del TUB – Disciplina fiscale ai fini IRES e IRAP

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 104 del 19 gennaio 2023**

Soggetto Ias Adopter – Sopravvenienze attive da ristrutturazione del debito – Trattamento IRAP

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 46 del 17 gennaio 2023**

Art. 5 del d.lgs. n. 446/1997 – Determinazione della base imponibile IRAP – Finanziamenti a tasso zero

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 43 del 17 gennaio 2023**

Riorganizzazione gruppo di imprese di assicurazione, operazioni di recesso e di conferimento con trasferimento di lavoratori dipendenti – Disciplina IRES ed IRAP

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 412 del 4 agosto 2022**

[Contributi a carico del lavoratore in assenza di rivalsa eccedenti il massimale ai sensi dell'art. 2 c. 18 L. 335/1995, oggetto di recupero a mezzo diffide notificate dall'INPS per annualità precedenti. Deducibilità dal reddito imponibile IRES e dal valore produzione netta imponibile IRAP](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 395 del 29 luglio 2022**

[Analisi antiabuso, ai fini IRES e IRAP, di un'operazione di acquisizione di partecipazioni infra-gruppo con indebitamento infra-gruppo. Deducibilità degli interessi passivi derivanti dal finanziamento contratto](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 249 del 10 maggio 2022**

[Strumenti finanziari derivati \(OIC 32\) – Trattamento IRAP dei profitti e delle perdite da valutazione e realizzo dei contratti di acquisto e vendita a termine “physically-settled” rientranti nel portafoglio di trading – Articolo 5 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 139 del 21 marzo 2022**

[Trattamento fiscale ai fini IRES e IRAP di un provento ricevuto a titolo di provvista di pagamento](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 138 del 21 marzo 2022**

[Interpello ordinario – Concordato preventivo in continuità aziendale – Patrimonio destinato – Vincolo destinazione – Imposizione – Soggettività passiva IRES/IRAP – IAS/IFRS – Stabili organizzazioni all'esterno in branch exemption –](#)

## Differenze su cambi – Attività “separata” ai fini IVA

**Risposta ad interpello dell’Agenzia delle entrate n. 132 del 21 marzo 2022**

Trattamento fiscale ai fini IRES e **IRAP** di un importo ricevuto ed erogato a titolo di indennizzo e provvista di pagamento

**Risposta ad interpello dell’Agenzia delle entrate n. 116 del 15 marzo 2022**

Strumenti finanziari derivati – Trattamento ai fini IRES ed **IRAP** di opzioni *put* e *call* non di copertura – articolo 112, commi 2 e 3-bis, del TUIR; articolo 6, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997

**Risposta ad interpello dell’Agenzia delle entrate n. 110 del 14 marzo 2022**

Rettifica del prezzo di acquisto di una partecipazione – Trattamento fiscale ai fini dell’IRES e dell’**IRAP** – Articolo 83, comma 1, e articolo 88, comma 3, del TUIR e articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997

**Risposta ad interpello dell’Agenzia delle entrate n. 882 del 30 dicembre 2021**

Interpello ordinario – costo relativo alla chiusura anticipata di un punto vendita di una società estera controllata – inerenza – IRES e **IRAP**

**Risposta ad interpello dell’Agenzia delle entrate n. 716 del 15 ottobre 2021**

Rinuncia a crediti relativi a canoni scaduti per contratto di affitto d’azienda, maturata nel contesto delle restrizioni anti-Covid-19 – Qualificazione come “diminuzione di ricavi” ai fini IRES e **IRAP**

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 543 del 11 agosto 2021**

[Interpello articolo 11, comma 1, lett.a\), legge 27 luglio 2000, n.212 – Articolo 24 decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 – Acconto IRAP 2020](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 538 del 6 agosto 2021**

[Corretto trattamento fiscale applicabile ai fini IRES ed IRAP alle componenti patrimoniali ed economiche emerse in sede di acquisto di alcuni rami d'azienda realizzato da un soggetto IAS adopter](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 425 del 22 giugno 2021**

[Interpello articolo 11, comma 1, lett. a\), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Società neocostituita con esercizio sociale "a cavallo" – Esenzione dai versamenti IRAP ex articolo 24 del D.L. n. 34 del 2020](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 132 del 2 marzo 2021**

[Articolo 11, comma 1, lett. a\), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Legge n. 130 del 1999 – Società di cartolarizzazione dei proventi da gestione immobiliare – IVA – IRES –IRAP – Imposte ipotecaria e catastale](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 634 del 31 dicembre 2020**

[Rilevanza ai fini IRAP della riclassificazione degli strumenti finanziari prevista dall'IFRS 9 – Articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 622 del 24 dicembre 2020**

[Interpello articolo 11, comma 1, lettera a\), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Trasformazione regressiva – Versamenti \*\*IRAP\*\*](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 504 del 28 ottobre 2020**

[Interpello articolo 11, comma 1, lettera a\), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Amministrazioni dello Stato – Obbligo di presentazione del modello 770 e \*\*IRAP\*\*](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 60 del 19 febbraio 2020**

[Articolo 5 d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 – Rilevanza \*\*IRAP\*\* svalutazione compendio immobiliare](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 331 del 7 agosto 2019**

[Interpello articolo 11, comma 1, lett. a\), legge 27 luglio 2000, n.212 – Cessione di beni oggetto di truffa –Rettifiche IVA – Trattamento IRES e \*\*IRAP\*\* dei relativi componenti negativi](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 188 del 12 giugno 2019**

[Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 3, terzo comma, ultimo periodo – Trattamento, ai fini Iva, IRES e \*\*IRAP\*\* del ribaltamento ai consociati dei costi sostenuti e dei ricavi conseguiti da un Consorzio per l'esecuzione di Lavori e Servizi – Articolo 11, comma 1, lettera a\), legge 27 luglio 2000, n. 212](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 56 del 15 febbraio 2019**

[Interpello ex articolo 11, comma 1, lett. a\), legge 27 luglio 2000, n.212 – trattamento fiscale ai fini Ires, \*\*IRAP\*\*, imposte di registro e ipo-catastali delle società costituite](#)

[ai sensi dell'articolo 7.1, comma 4, Legge 30 aprile 1999, n. 130](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 53 del 13 febbraio 2019**

[Istanza multipla – interpello antiabuso \(IRES e IRAP\) – scissione parziale proporzionale di due società a favore di beneficiaria neocostituita con assegnazione di partecipazioni – interpello ordinario – presupposti per la continuazione del consolidato facente capo ad una delle società scisse](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 39 del 12 febbraio 2019**

[Credito d'imposta IRAP per i soggetti che esercitano contemporaneamente attività agricola ed attività di agriturismo e che si avvalgono di lavoratori dipendenti – art. 1, comma 21 legge 23 dicembre 2014, n. 190](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 151 del 28 dicembre 2018**

[IRAP – Trattamento fiscale dei compensi erogati al personale in comando – Interpello articolo 11, comma 1, lettera a\), legge 27 luglio 2000, n. 212](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 106 del 13 dicembre 2018**

[Articolo 11, comma 1, lettera a\), legge 27 luglio 2000, n. 212. Definizione di intermediari finanziari ai fini IRES e IRAP e dell'aliquota addizionale di cui all'art. 33 del d.l. n. 78 del 2010](#)

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 23 del 4 ottobre 2018**

[Interpello articolo 11 comma 1 lett. a\) legge 27 luglio 2000](#)

n. 212 – **IRAP** – Attività di sgombero neve connesse all'agricoltura ed attività di agriturismo. Presupposto d'imposta, ex art. 2 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; deduzione ex art. 11, comma 4-bis del D.Lgs. n. 446 del 1997

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 17 del 28 settembre 2018**

**IRAP** Enti pubblici – Articolo 3, comma 1, lettera e-bis), DLGS 15 dicembre 1997, n. 446 – Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n.212

**Risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 14 del 28 settembre 2018**

Regime fiscale (IRES, **IRAP** ed IVA) relativo alla offerta di *token digitali*. Art. 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212