

# **LE NOVITA' IN MATERIA DI IRAP**

**Dott. Giuseppe Borra**  
**Torino, 4 febbraio 2009**

## Le novità in materia di IRAP

- ✓ Deducibilità parziale dell'IRAP ai fini delle imposte sui redditi
- ✓ Applicazione delle nuove regole di determinazione dell'IRAP

## Premesse

- ✓ Presunta incostituzionalità della legge istitutrice nella misura in cui dispone che l'IRAP è "*indeducibile ai fini delle imposte sui redditi*" (art. 1, comma , D.Lgs. 446/1997) → contrasto con gli articoli 3 e 53 della Costituzione



- ✓ L'articolo 6 del DL 185/2008 dispone la deducibilità parziale dell'IRAP ai fini delle imposte sui redditi: (i) disciplina a regime e (ii) rimborso per gli esercizi pregressi

## Deduzione a regime

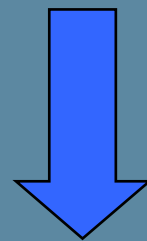
- ✓ A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008
- ✓ Deduzione dalle imposte sui redditi (IRES / IRPEF), di un importo pari al 10 per cento dell'IRAP forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati, al netto degli interessi attivi e proventi assimilati, ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai fini IRAP

## Deduzione a regime

- ✓ Deduzione secondo il criterio di cassa (10% dell'IRAP versata nel periodo d'imposta)
- ✓ 10% rappresenta una misura forfetaria legata all'imposta dovuta sulle quote imponibili delle voci personale/interessi
- ✓ Per fruire della deduzione è necessario che alla formazione del valore della produzione IRAP concorrano spese per personale dipendente e/o interessi passivi.
- ✓ Regimi di Consolidato Fiscale e Trasparenza

## Effetto della deduzione a regime

IRAP versata € 1.000.000



**10 %**

Deduzione ai fini IRES: € 100.000



**27,5 %**

Beneficio: € 27.500

## Rimborso – istanza già presentata

- ✓ Al 29/11/2008 è già stata presentata un'istanza per il rimborso delle imposte sui redditi corrispondenti alla quota di IRAP riferita ad interessi passivi e costo del personale (entro il termine di 48 mesi dal versamento)
- ✓ Diritto al rimborso per la quota delle imposte dirette corrispondente alla mancata deduzione di una somma pari al 10 per cento dell'IRAP, riferita forfetariamente a detti interessi ed oneri assimilati
- ✓ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dovrà prevedere modalità e limiti del rimborso



## Rimborso – istanza già presentata

- ✓ Il rimborso è eseguito secondo l'ordine cronologico di presentazione delle istanze e nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa, ossia:
  - ✓ € 100 milioni per l'anno 2009
  - ✓ € 500 milioni per l'anno 2010
  - ✓ € 400 milioni per l'anno 2011
- E' prevista la possibilità che, con eventuali futuri provvedimenti legislativi sia disposta l'integrazione delle menzionate risorse al fine del completamento dei rimborsi richiesti.



## Rimborso – istanza non ancora presentata

- ✓ Diritto al rimborso, previa presentazione, esclusivamente in via telematica, di apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, nella misura in cui il termine di 48 mesi sia ancora pendente (art. 38 DPR 602/1973)
- ✓ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dovrà prevedere modalità e limiti del rimborso
- ✓ Presenza di interessi passivi e/o costi personale
- ✓ Il termine di decadenza di 48 mesi decorre dalla data di versamento del saldo (Telefisco 2009)
- ✓ Regime di Consolidato e Trasparenza
- ✓ Rideterminazione delle basi imponibili IRES/IRPEF con deduzione IRAP: criterio di competenza (?);
- ✓ Esercizi in perdita fiscale (?)

## Nuove regole di determinazione dell'IRAP

*Fonti: Finanziaria 2008, Manovra Estate, DL. 207/2008*

- ✓ Tributo regionale (a partire dal 2010)
- ✓ Dichiarazione annuale autonoma → Regioni (tramite A.E.)
- ✓ Riduzione delle aliquote a partire dal 2008 (ordinaria da 4,25% a 3,9% - max da 5,25% a 4,82%)
- ✓ “Cuneo Fiscale” a partire dal 2008: deduzione forfait ridotta (base da € 5.000 a € 4.600) ma estesa a tutto l'anno
- ✓ Interessi passivi → per i soggetti finanziari, incluse le holding industriali, deducibilità limitata (97% - 96%).

## Nuove regole di determinazione dell'IRAP

- ✓ Società di capitali → principio di derivazione dell'imponibile IRAP dai dati di bilancio
  - ✓ Differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'art. 2425 c.c., con esclusione delle voci B 9), 10), lettere c) e d), 12), e 13)
  - ✓ senza apportare variazioni fiscali (in aumento ed in diminuzione) previste ai fini IRES (abrogazione art. 11-bis).
- ✓ Principio della "corretta classificazione" (art. 5, comma 5)
- ✓ Principio di "correlazione": concorrono anche proventi ed oneri classificabili fra voci diverse se "correlati" a componenti rilevanti in periodi precedenti o successivi (art. 5, comma 4)

# LA NUOVA DICHIARAZIONE IRAP – (Modello 2009 in bozza)

<b>Sez. I</b> <b>Imprese industriali e commerciali</b>	<b>IC1</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni			,00		
	<b>IC2</b>	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti			,00		
	<b>IC3</b>	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione			,00		
	<b>IC4</b>	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			,00		
	<b>IC5</b>	Altri ricavi e proventi			,00		
	<b>IC6</b>	<b>Totale componenti positivi</b>			,00		
	<b>IC7</b>	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			,00		
	<b>IC8</b>	Costi per servizi			,00		
	<b>IC9</b>	Costi per il godimento di beni di terzi			,00		
	<b>IC10</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali			,00		
	<b>IC11</b>	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali			,00		
	<b>IC12</b>	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci			,00		
	<b>IC13</b>	Oneri diversi di gestione			,00		
	<b>IC14</b>	<b>Totale componenti negativi</b>			,00		
<b>Sez. IV</b> <b>Variazioni in aumento</b>	<b>IC41</b>	Costi, compensi e utili di cui all'art. 11, comma 1, lett. b) del D.Lgs. n. 446 del 1997			,00		
	<b>IC42</b>	Quota degli interessi nei canoni di leasing			,00		
	<b>IC43</b>	Svalutazioni e perdite su crediti			,00		
	<b>IC44</b>	Imposta comunale sugli immobili			,00		
	<b>IC45</b>	Plusvalenze da cessioni di immobili non strumentali			,00		
	<b>IC46</b>	Ammortamento indeducibile del costo dei marchi e dell'avviamento			,00		
	<b>IC47</b>	Interessi passivi indeducibili			,00		
	<b>IC48</b>	Variazioni in aumento derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS			,00		
	<b>IC49</b>	Altre variazioni in aumento			,00		
	<b>IC50</b>	<b>Totale variazioni in aumento</b>			,00		
<b>Variazioni in diminuzione</b>	<b>IC51</b>	Utilizzo fondi rischi e oneri deducibili			,00		
	<b>IC52</b>	Minusvalenze da cessioni di immobili non strumentali			,00		
	<b>IC53</b>	Variazioni in diminuzione derivanti dall'applicazione degli IAS/IFRS			,00		
	<b>IC54</b>	Ammortamento del costo dei marchi e dell'avviamento			,00		
	<b>IC55</b>	Altre variazioni in diminuzione	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta 1	,00	Quota deducibile variazione riserva sinistri 2	,00	
	<b>IC56</b>	<b>Totale variazioni in diminuzione</b>			,00		
<b>Sez. III</b> <b>Recupero deduzioni extracontabili</b>	<b>IS16</b>	Deduzioni residue da quadro EC 1	,00	Eccedenze assoggettate a imposta sostitutiva 2	,00	Distribuzione riserve 3	,00
		Differenza 4	,00	Quota imponibile 5	,00	Importo deducibile 6	,00

## LA NUOVA DICHIARAZIONE IRAP – *segue*

	IRES	IRAP
Spese di rappresentanza “eccedenti” i limiti art. 108 TUIR	Non deducibili	Deducibili
Costi per autovetture “eccedenti” i limiti art. 164 TUIR	Non deducibili	Deducibili
Accantonamento ai fondi per rischi ed oneri	Non deducibile	Non deducibile
Proventizzazione del fondo per rischi ed oneri	Non imponibile	Non imponibile
Ammortamenti materiali eccedenti le aliquote ministeriali	Non deducibili	Deducibili
Ammortamenti dell’avviamento e dei marchi	Deducibili (1/18)	Deducibili (1/18)

**LA NUOVA DICHIARAZIONE IRAP – *segue***

	<b>IRES</b>	<b>IRAP</b>
Imposte/quote associative non pagate	Non deducibili	Deducibili
Spese telefonia eccedenti i limiti dell'art. 102 TUIR	Non deducibili	Deducibili
Manutenzioni eccedenti i limiti dell'art. 102 TUIR	Non deducibili	Deducibili
Recupero ammortamenti EC (non affrancati)	Piano ammortamento	1/6



## Nuove regole di determinazione dell'IRAP

### *Chiarimenti auspicati*

- ✓ Conferma sul recupero delle variazioni temporanee generate in esercizi precedenti (diverse da quelle imponibili/deducibili per quote)
- ✓ Trattamento delle plusvalenze / minusvalenze su beni strumentali
- ✓ Deduzione spese di trasferta (trasporto, mensa, vitto e alloggio dei dipendenti) classificate in voci diverse da B9.
- ✓ Deducibilità delle sopravvenienze passive “ordinarie” (adeguamento delle stime dell'esercizio precedente)