



**CIRCOLARE N. 36
2014/2015
DEL 18 GIUGNO 2015**

Lega Italiana Calcio Professionistico

Alle Società
della Lega Italiana Calcio Professionistico
LORO SEDI

Circolare n. 10 – 2015 dell’Ufficio Studi Tributari della FIGC

Si trasmette, in allegato, la Circolare n. 10 – 2015 elaborata dall’Ufficio Studi Tributari della Federazione Italiana Giuoco Calcio, avente ad oggetto “Modifiche alla disciplina IRAP – Legge di Stabilità 2015”.

Cordiali saluti.

IL PRESIDENTE
(Rag. Mario Macalli)

UFFICIO STUDI TRIBUTARI**CIRCOLARE N. 10 – 2015**

Oggetto: Modifiche alla disciplina IRAP – Legge di Stabilità 2015

Con la precedente Circolare FIGC-UST n. 4-2015 del 3 febbraio u.s., concernente la Legge di Stabilità 2015, sono state fornite le prime indicazioni in relazione alle disposizioni emanate, tra l'altro, in materia di IRAP, con la legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Al punto 1.2 della predetta Circolare sono state illustrate le modifiche recate alla disciplina IRAP sul costo del lavoro ed, in particolare, quella che riconosce la deduzione integrale dalla base imponibile IRAP del costo del lavoro a tempo indeterminato.

Sulla specifica materia si è, ora, espressa l'Agenzia delle entrate con la Circolare n. 22/E del 9 giugno u.s., fornendo risposte ad alcune questioni interpretative sollevate da rappresentanti delle associazioni di categoria. Si riportano, di seguito, alcune di quelle che più possono interessare i destinatari della presente Circolare.

Contratti a tempo determinato

E' stato chiesto se sia possibile considerare, ai fini dell'applicazione dell'art. 11, comma 4-*octies* del decreto legislativo n. 446 del 1997, istitutivo dell'IRAP, anche i rapporti di lavoro a "termine" in ragione del tipo di attività svolta (lavorazioni stagionali) o di preclusioni legali/regolamentari (**es. calciatori con contratto di durata massima quinquennale**).

Al riguardo, l'Agenzia ritiene, stante la *ratio* della norma, finalizzata ad incentivare gli impieghi a tempo indeterminato, di dover escludere che i rapporti di lavoro regolati a tempo determinato in funzione del tipo di attività svolta ovvero della normativa di settore diano diritto all'applicazione della nuova misura concernente la deducibilità integrale delle spese per il personale impiegato a tempo indeterminato.

A tal proposito, l'Agenzia segnala che la disposizione recata dal medesimo comma 4-*octies*, nella formulazione originaria, prevedeva l'estensione della deducibilità integrale del costo del lavoro anche per ogni lavoratore agricolo impiegato a tempo determinato con almeno 150 giornate lavorative e con contratto di durata triennale e che la previsione, subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione europea, è stata tuttavia successivamente abrogata dall'art. 2, comma 1, lett. b) del D.L. n. 4 del 2015, convertito dalla legge 24 marzo 2015, n. 34.

Dalla risposta fornita dall'Agenzia delle entrate, si deduce che in sede interpretativa non può giungersi a conclusioni diverse, cosicché tutti i rapporti di lavoro a tempo determinato, quali si configurano, tra gli altri, quelli dei calciatori professionisti, **non possono fruire della deducibilità ai fini IRAP di cui alla disposizione modificativa dell'IRAP recata dalla Legge di Stabilità 2015.**

TFR - accantonamenti e fondi

In ordine al quesito posto in ordine a come debbano essere considerate, ai fini della deducibilità, le quote di TFR maturate a partire dal 2015 e la rivalutazione di quelle accantonate negli esercizi precedenti (fino al 2014) nonché gli accantonamenti per oneri futuri relativi al personale dipendente, costituiti a partire dal 2015, l'Agenzia delle entrate ha precisato che *“ le quote di TFR maturate a partire dal 2015 (primo periodo di applicazione della norma per gli esercizi coincidenti con l'anno solare), compresa la rivalutazione di quelle accantonate fino a tutto il 2014, rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale dipendente deducibili ai sensi della norma in esame, trattandosi di costi sostenuti a fronte di debiti certi a carico del datore di lavoro”*.

Per quanto, invece, concerne gli accantonamenti effettuati a partire dal 2015 per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro, l'Agenzia ritiene che gli stessi, costituendo poste di natura estimativa indeducibili dall'IRAP, non possano rientrare nel calcolo del costo del lavoro ammesso in deduzione. L'agenzia, conclude, al riguardo, che tali oneri assumeranno rilevanza al verificarsi dell'evento che ha costituito il presupposto del relativo stanziamento in bilancio in quanto afferenti a costi del lavoro deducibili dalla base imponibile IRAP a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014.

I fondi relativi a oneri per il personale dipendente stanziati in bilancio in esercizi antecedenti l'entrata in vigore della norma in argomento, che sulla base della disciplina IRAP non hanno trovato riconoscimento fiscale in sede di accantonamento, assumono rilievo, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, nel caso in cui si realizzi l'evento che ne ha determinato lo stanziamento in bilancio. Tali oneri rientrano, pertanto, nel calcolo del costo del personale deducibile ai sensi del nuovo comma 4-*octies* del decreto IRAP, ancorché non imputati a conto economico in quanto portati a diretta riduzione degli accantonamenti operati.

Se i suddetti accantonamenti hanno concorso alla determinazione dell'IRAP deducibile dalle imposte sui redditi, si renderà necessario procedere alla rideterminazione dell'eventuale IRAP dedotta negli esercizi precedenti relativamente agli stessi. In particolare, afferma l'Agenzia delle entrate, *“l'imposta dedotta dovrà essere recuperata mediante rilevazione di un componente positivo di reddito ai sensi dell'articolo 88 del TUIR nell'esercizio di sostenimento della spesa afferente all'accantonamento a suo tempo operato. A tal fine gli utilizzi andranno prioritariamente attribuiti ai fondi accantonati prima dell'entrata in vigore della nuova disciplina, che hanno generato IRAP deducibile, partendo da quelli di data più remota”*.

Credito 10%

E' stato chiesto all'Agenzia delle entrate se per usufruire del credito di imposta pari al 10% dell'IRAP lorda indicata in dichiarazione attribuito ai contribuenti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti, è necessario che il contribuente non abbia dipendenti in ogni giorno del periodo d'imposta oppure, in presenza di lavoratori subordinati solo per una parte dell'anno, il credito spetta in misura ragguagliata ai giorni di assenza di personale dipendente.

Al riguardo l'Agenzia ritiene che il beneficio spetti solo in favore dei soggetti che non si avvalgono, in alcun modo, di personale dipendente, a prescindere dalla tipologia contrattuale adottata (a tempo determinato/indeterminato). Ritiene, poi, l'Agenzia che per effetto della condizione posta dalla norma, non debba essere operato alcun ragguaglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno, anche per un periodo di tempo limitato, lavoratori alle proprie dipendenze