



Roma, 05 aprile 2005

OGGETTO: Modifiche alla disciplina dell'IRAP.

INDICE

<i>Premessa</i>	3
<i>1. Finanziaria 2005</i>	4
1.1 Deduzione per il personale addetto alla ricerca e allo sviluppo	4
1.2 Nuove deduzioni dalla base imponibile	6
1.3 Deduzione per l'incremento della base occupazionale	7
<i>2. Deduzione per il rientro dei "cervelli"</i>	10
<i>3. Modifiche al regime IRAP previste dalla finanziaria 2003</i>	11
3.1 Modifiche all'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997	12
3.2 Norma interpretativa	15

PREMESSA

L'articolo 8 della legge delega al Governo per la riforma del sistema fiscale statale (legge 7 aprile 2003, n. 80 in G.U. n. 91 del 18 aprile 2003), prevede una graduale riduzione dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), al fine della sua successiva eliminazione dal sistema.

Gli interventi normativi approvati in attuazione della legge delega, sono stati, nell'ordine:

- l'articolo 5 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (in G.U. serie generale n. 305 del 31/12/2002 - supplemento ordinario n. 240/L), contenente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (di seguito, finanziaria 2003), la quale reca innovazioni sostanziali alla disciplina dell'IRAP, contenuta nel decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;
- l'articolo 3, comma 1, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, in materia di deduzione degli incentivi per il rientro in Italia dei ricercatori residenti all'estero.
- l'articolo 1, commi 347 e 348, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (in G.U. serie generale n. 306 del 31 dicembre 2004 - supplemento ordinario n. 192/L), contenente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (di seguito, finanziaria 2005) che hanno apportato ulteriori modifiche alla disciplina dell'IRAP;

Con la presente circolare sono forniti i chiarimenti, relativi alla concreta applicazione delle disposizioni precedentemente indicate, affrontando dapprima la trattazione degli interventi normativi più recenti.

1. FINANZIARIA 2005

L'articolo 1, comma 347, della finanziaria 2005 ha apportato alcune modifiche alla disciplina dell'IRAP. Tali modifiche hanno riguardato in particolare:

1. la deduzione per il personale addetto alla ricerca e allo sviluppo;
2. le nuove deduzioni dalla base imponibile per le piccole e medie imprese (PMI);
3. la nuova deduzione per l'incremento occupazionale

1.1 Deduzione per il personale addetto alla ricerca e allo sviluppo

Attraverso una modifica dell'articolo 11, comma 1, lettera a), del d.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, contenente le disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione netta, l'articolo 1, comma 347, della finanziaria 2005 ha aggiunto una disposizione che prevede una deduzione a fronte dei costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo, ivi compresi i costi per il predetto personale sostenuti da consorzi tra imprese costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo.

Tale deduzione può essere operata sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca di base (intesa come l'insieme delle attività di studio, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una specifica finalità ma rivestono una utilità generica per l'impresa), sia con riferimento ai costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca applicata e sviluppo (nel qual caso invece, le predette attività sono finalizzate alla realizzazione di uno specifico progetto).

La deduzione in commento è prevista esclusivamente per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) ad e), del d.Lgs. n. 446 del 1997, ossia:

- a) le società e gli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;

- b) le società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del TUIR, nonché le persone fisiche esercenti attività commerciali;
- c) le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del TUIR esercenti arti e professioni;
- d) i produttori agricoli titolari di reddito agrario, esclusi quelli con volume di affari annuo non superiore a 2.582,28 euro o a 7.746,85 euro esonerati dagli adempimenti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1973, n. 633, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, del d.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, sempreché non abbiano rinunciato all'esonero a norma dell'ultimo periodo del citato comma 6 dell'articolo 34;
- e) gli enti privati di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, nonché le società e gli enti di cui alla lettera d) dello stesso comma.

Sono, pertanto, esclusi dalla deduzione in parola, le Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del d.Lgs. 3 febbraio del 1993, n. 29, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale, di cui alla lettera *e-bis*, del medesimo articolo 3, comma 1, del d.Lgs. n. 446 del 1997.

La disposizione esaminata opera a condizione che sussista un'apposita "*attestazione di effettività dei costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca*", la quale può essere rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza di quest'ultimo organo sociale, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto negli albi dei revisori dei conti, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o dei consulenti del lavoro, nelle forme previste dall'articolo 13, comma 2, del decreto-legge 28 marzo 1997,

n. 79, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, e successive modificazioni, (che disciplina le misure fiscali a sostegno dell'innovazione delle imprese industriali) ovvero dal responsabile del centro di assistenza fiscale (CAF).

Tale attestazione è richiesta anche allo scopo di rendere attendibile, ai fini del riscontro, la corrispondenza dei costi alla relativa documentazione contabile.

L'articolo 1, comma 347, della finanziaria 2005, inoltre, sostituendo il numero 1 del medesimo articolo 11, comma 1, lettera b), introduce una norma di coordinamento con la disposizione appena commentata. Più precisamente, in deroga alla generale regola d'indeducibilità totale dei costi per il personale, la disposizione citata fa salve le eccezioni previste dalla precedente lettera a).

Per espressa previsione del successivo comma 348 dell'articolo 1, le nuove deduzioni si applicano a partire dal periodo d'imposta che inizia successivamente al 31 dicembre 2004.

1.2 Nuove deduzioni dalla base imponibile

La lettera c) del comma 347 in commento, modifica le disposizioni riguardanti le deduzioni dalla base imponibile IRAP di cui all'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997 attraverso la sostituzione del comma 4-*bis*.

Con il nuovo comma 4-*bis* sono state incrementati gli importi spettanti a titolo di deduzione a favore dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) ad e) del d.Lgs. n. 446 del 1997, ossia di tutti i soggetti passivi dell'imposta ad eccezione delle Amministrazioni pubbliche di cui alla lettera e-*bis*).

Per i soggetti passivi specificati, che hanno un valore della produzione netta non superiore a 180.999,91 euro, sono ammessi in deduzione, fino a concorrenza, i seguenti importi:

- euro 8.000 se la base imponibile non supera euro 180.759,91;

- euro 6.000 se la base imponibile supera euro 180.759,91 ma non euro 180.839,91;
- euro 4.000 se la base imponibile supera euro 180.839,91 ma non euro 180.919,91;
- euro 2.000 se la base imponibile supera euro 180.919,91 ma non euro 180.999,91.

I nuovi importi delle deduzioni si applicano, per espressa previsione del successivo comma 348 dell'articolo 1, a partire dal periodo d'imposta che inizia successivamente al 31 dicembre 2004.

1.3 Deduzione per l'incremento della base occupazionale

Il comma 347, lettera *d*), della finanziaria 2005 modifica l'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997, inserendo, dopo il comma 4-*ter*, i commi 4-*quater* e 4-*quinquies*, che introducono nuove deduzioni rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

In particolare, la disposizione recata dal nuovo comma 4-*quater* introduce la possibilità di dedurre (per un importo annuale non superiore a 20.000 euro per dipendente) il costo sostenuto per lavoratori assunti con contratto a tempo indeterminato in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2004, a condizione che essi costituiscano un incremento rispetto al numero dei dipendenti (assunti con il medesimo contratto) mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2004.

Per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, l'agevolazione spetta, quindi, a partire dal periodo d'imposta 2005.

La deduzione massima (che non può in ogni caso eccedere i 20.000 euro) spetta nel limite del minore tra i due seguenti importi:

- il costo del lavoro effettivamente sostenuto per il nuovo dipendente;

- l'incremento complessivo del costo del personale, classificabile nell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numeri 9) e 14), del codice civile.

Le assunzioni di nuovi dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato, effettuate a partire dall'inizio del quarto periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2004, potranno anch'esse fruire della deduzione nel limite della media dell'incremento occupazionale raggiunto nei tre periodi d'imposta precedenti.

La deduzione in esame spetta ai soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da *a)* ad *e)*, del D.Lgs. n. 446 del 1997, e cioè:

- a) alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del TUIR;
- b) alle società in nome collettivo e in accomandita semplice e a quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del TUIR, nonché alle persone fisiche esercenti attività commerciali di cui all'articolo 55 del medesimo testo unico;
- c) alle persone fisiche, alle società semplici e a quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del TUIR esercenti arti e professioni di cui al comma 1 del medesimo articolo;
- d) ai produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del TUIR, esclusi quelli con volume di affari annuo non superiore a 2.582,28 euro e a 7.746,85 euro esonerati dagli adempimenti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1973, n. 633, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, sempreché non abbiano rinunciato all'esonero a norma dell'ultimo periodo del citato comma 6 dell'articolo 34;

e) agli enti privati di cui all'articolo 73, comma 1, lettera *c*), del TUIR, nonché alle società e agli enti di cui alla lettera *d*) dello stesso comma.

Restano escluse le Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165 del 2001, nonché le amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte costituzionale, della Presidenza della Repubblica e gli organi legislativi delle regioni a statuto speciale.

Il comma 4-*quinquies* prevede che nelle aree ammissibili alle deroghe previste dall'articoli 87, paragrafo 3, lettera *a*) e *c*), del Trattato istitutivo della Comunità Europea, individuate dalla Carta Italiana degli aiuti a finalità regionale per il periodo 2000-2006, la deduzione, fissata dal comma 4-*quater* per un importo massimo di 20.000 euro, spetta in misura doppia.

Si fa presente, però, che l'applicazione delle disposizioni in commento è temporaneamente sospesa, in quanto il successivo comma 348 stabilisce che le stesse *“si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in cui interviene l'approvazione da parte della Commissione europea ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato istitutivo della Comunità europea”*. Pertanto, l'agevolazione introdotta per abbattere il valore della produzione (da assoggettare a tassazione ai fini dell'IRAP) diverrà operativa solo a partire dal periodo d'imposta in cui la Commissione europea avrà espresso il proprio parere positivo sul regime, sottoposto al suo esame con apposita notifica.

Per ragioni di opportunità, più dettagliate istruzioni sul funzionamento di queste misure agevolative verranno, pertanto, emanate dopo l'approvazione della Commissione europea.

2. DEDUZIONE PER IL RIENTRO DEI “CERVELLI”

In questa sede, in relazione all’abbattimento della base imponibile IRAP conseguente alla riduzione del carico a fronte di prestazioni di lavoro, si ricorda che, in materia di incentivi per il rientro in Italia dei ricercatori residenti all’estero, l’articolo 3 comma 1 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003 n. 326, prevede che *“i redditi di lavoro dipendente o autonomo dei ricercatori, che in possesso di titolo di studio universitari o equiparato, siano non occasionalmente residenti all’estero e abbiano svolto documentata attività di ricerca all’estero presso Università o centri di ricerca pubblici o privati per almeno due anni continuativi che dalla data di entrata in vigore del presente decreto o in uno dei cinque anni solari successivi vengono a svolgere la loro attività in Italia, e che conseguentemente divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato, sono imponibili solo per il 10 per cento, ai fini delle imposte dirette, e non concorrono alla formazione del valore della produzione netta dell’imposta regionale sulle attività produttive. L’incentivo di cui al presente comma si applica nel periodo d’imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei due periodi di imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia.”*

Sull’argomento, si rinvia alla circolare 8 giugno 2004, n. 22/E, la quale fornisce chiarimenti in merito alle disposizioni in parola, con particolare riguardo al contenuto dell’agevolazione e, ai requisiti “soggettivi” e della “residenza fiscale nel territorio dello Stato” necessari per usufruire del beneficio.

In particolare, si sottolinea che la disposizione non si rivolge soltanto ai cittadini italiani emigrati che intendano far ritorno nel paese di origine ma interessa in linea generale tutti i ricercatori residenti all’estero, sia italiani che stranieri i quali, per le loro particolari conoscenze scientifiche, possono favorire lo sviluppo della ricerca in Italia.

3. MODIFICHE AL REGIME IRAP PREVISTE DALLA FINANZIARIA 2003

L'articolo 5, comma 1, della finanziaria 2003, modificando gli articoli 10 e 10-*bis* del d.Lgs. 446 del 1997, consente di dedurre le somme erogate a titolo di borse di studio e assegni di ricerca da parte dei soggetti che determinano la base imponibile con il sistema "retributivo".

Il comma 2 opera una serie di modifiche all'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997. In sintesi la disposizione richiamata:

- consente alla generalità dei contribuenti di dedurre l'intero ammontare delle spese sostenute per il personale assunto con contratti di formazione lavoro; alle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci di dedurre le indennità di trasferta previste contrattualmente per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente;
- razionalizza i criteri di determinazione della base imponibile, estendendo ai compensi occasionali per attività commerciali l'indeducibilità già prevista per i compensi relativi a prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, di cui all'articolo 67 del TUIR;
- amplia, al fine di omogeneizzare la disciplina delle imposte sui redditi e quella dell'IRAP, le ipotesi di deducibilità delle somme erogate dal datore di lavoro a terzi per l'acquisizione di beni e servizi destinati ai dipendenti estendendole anche a quelle destinate solo ad alcune categorie di dipendenti.
- modifica l'entità delle deduzioni dalla base imponibile per alleggerire ulteriormente il carico tributario gravante sui contribuenti. Tali deduzioni sono determinate in relazione all'entità della base

imponibile ed al numero di lavoratori dipendenti impiegati nel periodo d'imposta, fino ad un massimo di cinque unità.

Il comma 3 reca una norma interpretativa dell'articolo 11, comma 3, del d.Lgs. n. 446 del 1997, riguardante l'imponibilità dei contributi concessi a norma di legge.

3.1 Modifiche all'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997

Il comma 2, lett. a), numero 2 dell'articolo 5 della finanziaria 2003, ha sostituito la lettera b), numero 2, del comma 1 dell'articolo 11, del d.Lgs. n. 446 del 1997, modificando il regime d'indeducibilità dei compensi per attività occasionali.

In particolare, il regime di indeducibilità già previsto per le somme corrisposte a titolo di compenso di lavoro autonomo occasionale non esercitate abitualmente di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del TUIR è esteso anche ai compensi erogati per attività commerciali non esercitate abitualmente di cui articolo 67, comma 1, lettera i), del TUIR).

La modifica – come chiarito nella relazione ministeriale al provvedimento legislativo in esame – è diretta ad eliminare un'incongruenza della disciplina previgente che consentiva la deducibilità ai fini dell'IRAP di un compenso che il soggetto percipiente non assoggettava al tributo, con *“evidente incoerenza rispetto all'impostazione generale del meccanismo impositivo”*.

Il regime in vigore prima delle modifiche apportate dalla finanziaria 2003, prevede l'indeducibilità anche delle indennità e rimborsi di cui alla lett. m) dell'articolo 67, comma 1, del TUIR ossia le indennità di trasferta e i rimborsi forfetari di spesa percepiti da soggetti che svolgono attività sportiva dilettantistica di cui all'articolo 1, della legge 16 dicembre 1991, n. 398.

La norma così come sostituita, invece, non contiene più alcun riferimento alle indennità e ai rimborsi di cui alla citata lett. m) dell'articolo 67,

comma 1, del TUIR. Tali indennità e rimborsi, pertanto, sono deducibili dalla base imponibile IRAP a partire dal 1° gennaio 2003.

Giova ricordare che l'articolo 5, comma 2, lett. a), numero 1, della finanziaria 2003, sostituendo la medesima lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997 ha altresì consentito la deducibilità integrale delle spese per il personale assunto con contratti di formazione lavoro. Prima della modifica, tale deduzione era limitata al 70 per cento dell'ammontare dei relativi costi.

E' confermata, anche a seguito delle anzidette, ultime, modifiche, la piena deducibilità dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro e delle spese relative agli apprendisti ed ai disabili.

Si ritiene, che a seguito dell'approvazione della legge 14 febbraio 2003, n. 30, (c.d. "legge Biagi"), il riferimento a contratti di formazione lavoro, contemplato dal decreto legislativo n. 446 del 1997, debba intendersi esteso ai nuovi contratti d'inserimento, destinati ad assolvere a finalità analoghe.

Analogha conclusione si ritiene applicabile ai costi per il personale assunto con i nuovi contratti di apprendistato.

Altra modifica prevista dal comma 2, lett. b), dell'articolo 5 della finanziaria 2003, consiste nell'introduzione del comma 1-*bis* nell'articolo 11 del d.Lgs. n. 446 del 1997. Tale disposizione consente alle imprese autorizzate all'attività di autotrasporto di merci di dedurre dalla base imponibile IRAP le indennità di trasferta previste contrattualmente, per la parte che non concorre a formare il reddito del dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 5, del TUIR.

Quest'ultimo stabilisce che le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito del dipendente per la parte eccedente 46,48 euro al giorno, elevate a 77,47 euro per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto, che si rimborsano analiticamente.

Se le spese di alloggio o di vitto sono rimborsate o fornite gratuitamente, il limite è ridotto di un terzo. Detto limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

Sono esenti – fino a 15,49 euro per trasferte in Italia e fino a 25,82 euro per trasferte all'estero – le indennità corrisposte a titolo di rimborso di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, in caso di rimborso analitico delle spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto.

Fino a concorrenza dei medesimi importi, pertanto, sono deducibili dalla base imponibile IRAP le indennità di trasferta, purché - come espressamente prevede la norma - le stesse siano previste contrattualmente.

Il comma 2, lett. c), dell'articolo 5 della finanziaria 2003 ha modificato l'articolo 11, comma 2, primo periodo, del d.Lgs. n. 446 del 1997 con l'obiettivo di omogeneizzare la disciplina prevista agli effetti delle imposte sui redditi con quella dell'IRAP relativamente alla deducibilità dei costi relativi all'acquisto di beni e servizi destinati a dipendenti e collaboratori.

Prima della modifica legislativa in esame la deducibilità di tali costi, ai fini dell'IRAP, era consentita solo se gli stessi erano destinati alla generalità dei dipendenti, mentre era esclusa se gli stessi erano riferiti solo ad una o più categorie di dipendenti.

Tale regime di deducibilità, non era allineato a quello vigente per le imposte sui redditi che consente di dedurre tali costi anche se riferiti a talune categorie di dipendenti o collaboratori.

Con la modifica portata dalla norma in esame, coerentemente con quanto prevede la normativa relativa alle imposte sui redditi, sono ora deducibili anche le somme erogate dal datore di lavoro a terzi per l'acquisizione di beni e servizi destinati a singole categorie di dipendenti e collaboratori.

Infine, con riferimento al comma 2, lettera e), dell'articolo 5 in commento (che ha introdotto il comma 4 *bis*.1. dell'articolo 11 del d.Lgs. n. 446

del 1997), si rimanda ai chiarimenti forniti nella risoluzione 10 agosto 2004, n. 116.

3.2 Norma interpretativa

Il comma 3 dell'articolo 5 della finanziaria 2003 contiene una norma d'interpretazione autentica della disposizione contenuta nell'articolo 11, comma 3, del d.Lgs. n. 446 del 1997 riguardante la disciplina dei contributi erogati in forza di legge.

La norma in questione sostituisce il comma *2-quinquies* dell'articolo 3 del decreto legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265.

Essa chiarisce che sono imponibili ai fini IRAP i contributi per i quali non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi o da leggi speciali una specifica esclusione dalla base imponibile IRAP.

Fanno eccezione a tale principio i soli contributi correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione, che risultano, comunque, sempre non imponibili.

Tale posizione interpretativa, peraltro coerente con la relazione ministeriale al decreto legislativo n. 176 del 10 giugno 1999, era stata già affermata dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 148/E del 26 luglio 2000 (paragrafo 2.1.2).

Per maggiore chiarezza si ritiene utile ricordare che il disegno di legge di approvazione della finanziaria 2003 n. 3200-*bis* era stato inizialmente "stralciato" ed introdotto (attraverso l'articolo 3, comma *2-quinquies*) nel decreto legge 209 del 2002 mediante un emendamento in sede di conversione in legge di quest'ultima disposizione. La norma introdotta nel decreto legge non aveva però carattere di norma interpretativa (con effetto "ora per allora").

Infatti, si affermava che, a decorrere dal 1° gennaio 2003, *“la disposizione contenuta nell’articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, secondo cui i contributi erogati a norma di legge concorrono alla determinazione della base imponibile dell’imposta regionale sulle attività produttive, fatta eccezione per quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione, si applica anche ai contributi per i quali sia prevista l’esclusione dalla base imponibile delle imposte sui redditi, sempreché l’esclusione dalla base imponibile dell’imposta regionale sulle attività produttive non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale”*.

Il ripristino della formulazione originaria, nella versione definitiva della finanziaria 2003, elimina ogni possibile dubbio al riguardo affermando, con effetto retroattivo, l’imponibilità ai fini IRAP dei contributi erogati a norma di legge, laddove l’esclusione dalla base imponibile dell’imposta medesima non sia prevista dalle leggi istitutive dei singoli contributi ovvero da altre disposizioni di carattere speciale o derivi dalla correlazione con componenti negativi non dedotti.