

08/05/2026

Irap, senza stabile organizzazione deducibile il personale operante all'estero

Di Alessandro Carlesimo

In assenza di una stabile organizzazione, l'impresa può dedurre il costo del personale impiegato all'estero secondo le regole dell'art. 11, comma 4-octies del Decreto Irap

L'Amministrazione finanziaria, nella recente [Risposta n. 95/2026](#), si è espressa sul tema, tutt'altro che pacifico, della deducibilità ai fini **Irap** del costo del personale impiegato all'estero in assenza di stabile organizzazione localizzata oltre confine.

Avuto riguardo alle società di capitali, si ricorda che la determinazione del valore della produzione netta Irap è soggetta alle regole di calcolo previste dall'[articolo 5](#) e ss. D. Lgs. 446/1997 che, con riferimento alle imprese industriali e commerciali, postula il cosiddetto **principio di presa diretta dal bilancio**. In ossequio a tale paradigma, la determinazione della base imponibile del tributo presuppone, in prima battuta, **la derivazione dei dati reddituali risultanti dal conto economico della società di capitali**: aggregato di cui alla lett. A) – aggregato lett. B), con esclusione delle voci B-9), 10), lettere c) e d), 12) e 13), nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda.

Dal margine lordo sopra evidenziato è consentito dedurre il costo del personale rinvenibile all'articolo 11, D. Lgs. 447/1997, norma in cui vengono identificate alcune componenti deducibili, tra cui *“il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato”*.

Nel particolare caso delle società che operano in più Paesi con l'impiego di personale al di fuori del territorio nazionale, occorre tenere in considerazione che il tributo si applica, in linea di principio, limitatamente al valore della produzione netta realizzato nel territorio italiano. Secondo l'[articolo 12](#) del Decreto “Irap”, infatti, è possibile **escludere dal computo dell'imponibile la quota di valore della produzione imputabile ad attività esercitate all'estero**, secondo i criteri di ripartizione territoriale basati sulla distribuzione delle retribuzioni del personale dipendente. Tale scomputo avviene compilando il rigo IC65 che accoglie la *“Quota del valore della produzione realizzata all'estero”*. Tuttavia, secondo il costante orientamento dell'Amministrazione finanziaria, **tale esclusione è ammessa esclusivamente nei casi in cui l'attività estera è esercitata per mezzo di una stabile organizzazione** (C.M. 263/1998) e semprechè risulti del personale impiegato all'estero.

Sempre in tale ipotesi, le istruzioni ministeriali di compilazione della dichiarazione annuale Irap chiariscono che **le deduzioni del personale sono riconosciute solo limitatamente al personale impiegato nel territorio dello Stato**.

In altri termini, in presenza di una stabile organizzazione operante all'estero, occorre isolare il valore della produzione realizzato in Italia da quello realizzato fuori dal territorio - adottando i criteri di ripartizione della base imponibile “per regione” basati sulla percentuale geografica dell'ammontare delle retribuzioni spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato – senza possibilità di deduzione del costo del personale dipendente impiegato nelle attività estere.

Nel caso diverso in cui la Società italiana intrattenga attività estere sebbene non operi *in loco* attraverso una stabile organizzazione, non è possibile estromettere il valore della produzione imputabile alle attività estere e, conseguentemente, l'intero valore della produzione (italiano ed estero) sarà assoggettato ad Irap in Italia.

Ed è proprio in questa fattispecie (prospettata nella Risposta 95/2026) che una società istante, residente in Italia, interpellava l'Agenzia delle Entrate in merito alla possibilità **di dedurre il costo del lavoro relativo al personale dipendente assunto in Italia con contratto a tempo indeterminato e impiegato all'estero**.

La società faceva presente che, nell'ambito delle attività informatiche di controllo e gestione di licenze, svolgeva la propria attività in Paesi Ue ed extra Ue tramite l'impiego di *team* di esperti "IT" inquadrati in Italia sotto il profilo giuslavoristico, ma che prestano la propria stabilmente all'estero ove non vi sono senza succursali o sedi locali.

L'interpretazione della Società portava a ritenere possibile la deduzione sulla scorta del fatto che **in questa circostanza, l'intero valore della produzione, ancorché generato fuori dal territorio italiano, risulta attratto nella base imponibile IRAP**. Secondo questa tesi, dunque, **i componenti (sia positivi che negativi) concorrono a formare la base imponibile ai sensi degli artt. 5 e 11 del Decreto Irap**.

La soluzione proposta dal contribuente ha trovato accoglimento da parte delle Entrate. Nel documento pubblicato viene confermato l'assetto delle regole ipotizzato che permette alla società di dedurre dalla base imponibile *"il costo complessivo del personale dipendente assunto in Italia con contratto a tempo indeterminato ed impiegato all'estero (senza una stabile organizzazione), sempre nel rispetto del principio di inerenza che presidia la determinazione della base imponibile del tributo regionale."*

D'altra parte, se l'assenza di una stabile organizzazione estera comporta l'impossibilità di escludere dalla base imponibile Irap il valore ivi generatosi e che viene quindi assoggettato integralmente a imposizione in Italia, **non si può non riconoscere simmetricamente possibilità di dedurre i relativi costi secondo le ordinarie regole del tributo**.