

## Costo del personale e deduzioni IRAP: come si compila il quadro IS 2026

### SINTESI OPERATIVA

*Nel modello IRAP 2026, relativo al 2025, la Sezione I del quadro IS raccoglie le deduzioni per il costo del personale previste dall'articolo 11 del Dlgs 446/1997, salvo i soggetti del quadro IK e la deduzione del comma 4-bis, da indicare nei quadri IP, IC o IE. Il rigo IS7 deve contenere l'intero costo dei dipendenti a tempo indeterminato, senza duplicarlo negli altri rigi, dedicati a personale non stabile, stagionali, apprendisti, disabili e ricerca. Servono riconciliazione e raccordo; l'invio scade il 2 novembre 2026 per i periodi solari.*

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Nel modello IRAP 2026, riferito al periodo d'imposta 2025 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, le deduzioni legate al costo dei dipendenti trovano posto nella Sezione I del quadro IS. Deve compilarla chiunque abbia beneficiato delle deduzioni previste dall'articolo 11 del decreto legislativo n. 446 del 1997, con due eccezioni: i soggetti tenuti al quadro IK e l'ulteriore deduzione del comma 4-bis, che non passa dal quadro IS ma va indicata direttamente nei quadri IP, IC o IE. La regola centrale, ribadita dalle istruzioni dell'Agenzia delle Entrate, è che il rigo IS7 deve accogliere l'intero costo deducibile dei lavoratori a tempo indeterminato: tutti gli altri rigi vanno compilati evitando di farvi rientrare importi già confluiti in quel rigo, pena una doppia deduzione dello stesso costo. La distinzione tra personale stabile, stagionali e categorie agevolate (apprendisti, disabili, addetti alla ricerca) è quindi il primo passaggio da cui dipende la correttezza dell'intera dichiarazione. Il termine per l'invio telematico del modello IRAP 2026 è fissato al 2 novembre 2026 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

### CHI DEVE COMPILARE IL QUADRO IS E PERCHÉ CONTA LA DISTINZIONE TRA DIPENDENTI

L'IRAP, l'imposta regionale sulle attività produttive, colpisce il valore della produzione netta delle imprese e degli enti che esercitano un'attività autonomamente organizzata. Sono soggetti passivi, secondo l'articolo 3 del decreto legislativo n. 446 del 1997, le società di capitali e gli enti commerciali, gli enti non commerciali, le società di persone e i professionisti che operano in forma associata, i produttori agricoli e alcuni enti privati. Dal periodo d'imposta 2022 sono invece esclusi dall'imposta gli imprenditori individuali e i lavoratori autonomi che operano come persone fisiche, indipendentemente dal fatto che dispongano o meno di un'organizzazione autonoma: per loro il quadro IS, semplicemente, non si pone.

Per tutti gli altri, la distinzione tra lavoratori a tempo indeterminato e le altre categorie di dipendenti non è un dettaglio formale, ma la chiave dell'intera compilazione. Dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2014, infatti, la legge di stabilità 2015 (legge n. 190 del 2014) ha introdotto il comma 4-octies dell'articolo 11, che consente di dedurre integralmente dalla base imponibile IRAP il costo complessivo sostenuto per i dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato. Per questa categoria di lavoratori, quindi, non si applicano più le deduzioni forfetarie previste per gli altri dipendenti: l'intero costo, comprensivo di retribuzione, contributi previdenziali e assicurativi, va dedotto senza limiti di importo. È proprio questo il contenuto del rigo IS7, il più importante dell'intera sezione.

### IL RIGO IS1: I CONTRIBUTI ASSICURATIVI PER I LAVORATORI NON STABILI

Nel rigo IS1 trova posto la deduzione dei contributi versati per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, ma solo per i dipendenti diversi da quelli a tempo indeterminato. Vi rientrano, tipicamente, i premi INAIL e, per le imprese del settore agricolo, i contributi ENPAIA, a condizione che non abbiano già concorso a formare la base imponibile in altro modo: non si tratta quindi di un beneficio aggiuntivo, ma della deduzione di un costo che altrimenti resterebbe indeducibile.

Una precisazione riguarda il distacco di personale e il lavoro interinale, oggi ricondotto alla somministrazione di lavoro: in questi casi la deduzione spetta all'impresa che utilizza effettivamente il lavoratore, non a quella che ne è formalmente il datore di lavoro. Per i dipendenti a tempo indeterminato, invece, anche la componente assicurativa non va indicata separatamente in IS1, perché confluisce già nel costo complessivo esposto nel rigo IS7: indicarla due volte produrrebbe una deduzione indebita, che l'Agenzia delle Entrate può facilmente individuare in sede di controllo automatizzato.

## **APPRENDISTI, DISABILI E RICERCA E SVILUPPO: IL RIGO IS4**

Il rigo IS4 riguarda le spese sostenute per apprendisti, lavoratori disabili, personale assunto con contratto di formazione e lavoro e addetti alla ricerca e sviluppo. Questa deduzione discende dal comma 1-bis dell'articolo 11, che riconosce la deducibilità integrale del costo per queste categorie proprio perché considerate meritevoli di un trattamento di favore, a prescindere dalla natura del contratto.

Nella colonna 2 del rigo va indicato l'importo complessivamente deducibile per tutte queste categorie; nella colonna 1, invece, va evidenziata separatamente, come dato già ricompreso nella colonna 2, la sola quota riferita al personale addetto alla ricerca e sviluppo. Un caso pratico che genera spesso incertezza è quello dell'apprendista che, nel corso dell'anno, viene stabilizzato con un contratto a tempo indeterminato: in questa ipotesi il costo relativo al periodo di apprendistato resta nel rigo IS4, mentre quello maturato dopo la trasformazione del rapporto deve essere spostato nel rigo IS7, seguendo la stessa logica di non sovrapposizione che governa l'intera sezione.

## **LA DEDUZIONE FORFETTARIA DI 1.850 EURO PER I DIPENDENTI DIVERSI DAL TEMPO INDETERMINATO**

Il rigo IS5 accoglie la deduzione forfettaria di 1.850 euro su base annua, riconosciuta dal comma 4-bis.1 dell'articolo 11 per ciascun lavoratore dipendente diverso da quelli a tempo indeterminato, fino a un massimo di cinque dipendenti per periodo d'imposta. Si tratta quindi di un beneficio pensato per le piccole realtà produttive che impiegano personale a termine, stagionale o con altre forme contrattuali non stabili.

La deduzione compete ai soggetti passivi indicati dall'articolo 3, comma 1, lettere da a) a e), del decreto IRAP, a condizione che i componenti positivi rilevanti ai fini dell'imposta non superino 400.000 euro nel periodo d'imposta: una soglia di accesso pensata per selezionare le imprese di dimensioni contenute. L'importo deve essere ragguagliato ai giorni di durata effettiva del rapporto di lavoro nell'anno e, se il contratto è part-time, ridotto in proporzione all'orario concordato. Nel computo del limite dei cinque dipendenti non si considerano apprendisti, disabili e lavoratori con contratto di formazione e lavoro, che restano nel perimetro del rigo IS4: se durante l'anno l'impresa ha impiegato più di cinque lavoratori astrattamente agevolabili, può scegliere liberamente su quali calcolare la deduzione, individuando quelli più convenienti.

## **IL RIGO IS7: IL COSTO DEI DIPENDENTI A TEMPO INDETERMINATO E GLI STAGIONALI**

Il rigo IS7 è il cuore della Sezione I. Nella colonna 2 deve essere indicato il costo complessivo deducibile relativo al personale con contratto a tempo indeterminato, in base al già citato comma 4-octies dell'articolo 11: qui confluisce l'intera spesa, senza i limiti forfettari che valgono per le altre categorie di dipendenti.

Lo stesso rigo accoglie, seppure con una regola diversa, anche la deduzione riconosciuta per i lavoratori stagionali. Il comma 4-quater dell'articolo 11 ammette la deduzione nel limite del 70% del costo complessivamente sostenuto, ma solo quando il lavoratore sia stato impiegato per almeno 120 giorni nell'arco di due periodi d'imposta, a partire dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro entro l'arco temporale previsto dalla norma. In pratica, il beneficio non scatta al primo rapporto stagionale, ma solo quando si consolida una continuità di impiego con la stessa impresa. La quota di costo riferita agli stagionali va evidenziata separatamente nella colonna 1 del rigo IS7, pur restando già compresa, ai fini del totale, nell'importo indicato in colonna 2.

Una regola specifica riguarda le imprese di autotrasporto: le indennità di trasferta che sono già state dedotte in sede di determinazione della base imponibile non devono essere nuovamente comprese nel costo esposto in IS7, per evitare, anche in questo caso, una duplicazione del beneficio.

## UN ESEMPIO NUMERICO PER ORIENTARSI TRA I RIGHI

Per chiarire come si distribuiscono gli importi, si può ipotizzare un'impresa che nel 2025 ha sostenuto un costo di 60.000 euro per due dipendenti a tempo indeterminato (comprensivo di contributi), 8.000 euro per un dipendente stagionale che ha maturato il diritto alla deduzione al 70% avendo superato i 120 giorni per due periodi d'imposta consecutivi, 3.500 euro per un apprendista e 900 euro di premi INAIL riferiti proprio al dipendente stagionale.

In questo caso, il rigo IS1 accoglierebbe i 900 euro di premi assicurativi del lavoratore stagionale. Il rigo IS4, colonna 2, riporterebbe i 3.500 euro relativi all'apprendista. Il rigo IS5 potrebbe accogliere la deduzione forfettaria di 1.850 euro, sempre che l'impresa rispetti la soglia dei 400.000 euro di componenti positivi. Il rigo IS7, colonna 2, conterrebbe invece i 60.000 euro del personale stabile più il 70% degli 8.000 euro sostenuti per lo stagionale, cioè 5.600 euro, per un totale di 65.600 euro; la quota riferita allo stagionale (5.600 euro) andrebbe evidenziata separatamente nella colonna 1 dello stesso rigo. Nessuno di questi importi si sovrappone agli altri: è proprio questa assenza di duplicazioni il presupposto per la correttezza del calcolo finale.

## DA IS8 A IS10: LA SINTESI E IL CONTROLLO DELLE ECCEDENZE

Una volta compilati i rigi analitici, il rigo IS8 riporta la somma degli importi indicati in IS1, IS4 colonna 2, IS5 e IS7 colonna 2: è il totale lordo di tutte le deduzioni maturate per il costo del personale.

Il rigo IS9 svolge invece una funzione di correzione. Vi si indicano le eventuali eccedenze delle deduzioni rispetto alla retribuzione e agli altri oneri effettivamente sostenuti dal datore di lavoro per ciascun dipendente: se, per un determinato lavoratore, la somma delle deduzioni teoricamente spettanti superasse il costo realmente sostenuto, l'eccedenza andrebbe stornata. Questo controllo, come chiariscono le istruzioni ministeriali, deve essere effettuato singolarmente per ogni dipendente e non in modo aggregato, perché una compensazione tra lavoratori diversi (un'eccedenza su un dipendente compensata da una carenza su un altro) non è ammessa.

Il rigo IS10, calcolato come differenza tra IS8 e IS9, esprime infine il totale delle deduzioni effettivamente spettanti per il costo del personale. È questo l'importo che va poi riportato, entro il relativo limite, nella sezione dedicata al valore della produzione netta dei quadri IP, IC o IE, a seconda della natura del soggetto dichiarante (rispettivamente società di capitali ed enti commerciali, società di persone e imprese individuali in regime ordinario, banche e altri enti finanziari). La somma indicata in quei quadri non può in alcun caso superare il rigo IS10.

## LA RICONCILIAZIONE FINALE E GLI ERRORI PIÙ FREQUENTI

Prima di considerare completa la dichiarazione, è opportuno effettuare una riconciliazione puntuale tra gli importi indicati nel quadro IS e il prospetto analitico del costo del personale tenuto in contabilità. Gli errori più comuni riguardano proprio le situazioni di passaggio: un dipendente che cambia qualifica contrattuale nel corso dell'anno, un rapporto part-time che modifica il proprio orario, un lavoratore stagionale che matura il diritto alla deduzione del 70% solo a metà anno. In tutti questi casi il rischio principale è la duplicazione, cioè l'inserimento dello stesso costo in due rigi diversi (tipicamente tra IS1, IS4 e IS7), che può condurre a un recupero d'imposta in sede di controllo.

Vale la pena ricordare che l'ulteriore deduzione prevista dal comma 4-bis dell'articolo 11, riservata ai soggetti con una base imponibile IRAP contenuta (fino a circa 180.760 euro, con importi decrescenti da 8.000 a 2.000 euro, aumentati per alcune categorie di soggetti), segue un percorso dichiarativo del tutto separato: non transita nel quadro IS ma va indicata direttamente nei quadri IP, IC o IE, proporzionalmente al valore della produzione. Chi gestisce contemporaneamente questa deduzione e quelle del quadro IS deve quindi prestare attenzione a non confondere i due prospetti, che rispondono a presupposti e soglie diversi.

In definitiva, la compilazione della Sezione I del quadro IS richiede innanzitutto un censimento accurato del personale impiegato durante l'anno, distinto per tipologia contrattuale, e solo in un secondo momento l'applicazione delle singole regole di deduzione. È un lavoro che si svolge a monte della dichiarazione, nella tenuta dei libri paga e nella classificazione dei rapporti di lavoro, più che nella compilazione del modello in sé: un quadro IS corretto è quasi sempre il riflesso di una contabilità del personale tenuta con ordine durante tutto l'anno.





**Sede:** via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)  
**Contatti:** info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (28/08/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*