

Sede legale:
Via Romagnosi, 9
38100 TRENTO

✉ info@trentinoriscossionispa.it
☎ 0461/495532
☎ 0461/495510

TRENTO, 31 marzo 2009
PROT. N. 3117/71/0038

OGGETTO: Circolare n. 2/2009. Agevolazione IRAP per i soggetti "virtuosi".

Spett.le

Associazione Albergatori della Provincia di Trento
Via Degasperi, 77
38100 TRENTO

Spett.le

Gruppo Giovani Albergatori
Via Degasperi, 77
38100 TRENTO

Spett.le

Associazione Artigiani e piccole Imprese della Provincia di Trento
Via Brennero, 182
38100 TRENTO

Spett.le

Associazione Contadini Trentini
Via Bergamo, 26
38023 CLES (TN)

Spett.le

Associazione Industriali
Via Degasperi, 77
38100 TRENTO

Spett.le

Unione Commercio Turismo e Attività di Servizio
Via Solteri, 78
38100 TRENTO

Spett.le

Camera di Commercio Industria Artigianato Agricoltura
Via Calepina, 13
38100 TRENTO

Spett.le

C.I.A. – Confederazione Italiana Agricoltori
Via Maccani, 189
38100 TRENTO

Spett.le

Confesercenti
Via Maccani, 207
38100 TRENTO

Spett.le

Federazione provinciale Scuole Materne
Via Degasperi, 34/1
38100 TRENTO

Spett.le

Federazione Trentina delle Cooperative
Via Segantini, 10
38100 TRENTO

Spett.le

Ordine dei Dottori Commercialisti
Via Belenzani, 39
38100 TRENTO

Spett.le

Ordine dei Consulenti del Lavoro
Via Mazzini, 14
38100 TRENTO

Spett.le

Unione Agricoltori
Via Guardini, 73
38100 TRENTO

Spett.le

Unione Contadini
Via Giusti, 40
38100 TRENTO

Spett.le

FIAVET (Agenzie di viaggio del Trentino)
Via Solteri, 78
38100 TRENTO

Spett.le

L.A.P.E.T. (Associazione Nazionale Tributaristi)
Via Gorizia, 79
38100 TRENTO

e, p.c.: Spett.le

Agenzia delle Entrate

Direzione Provinciale di Trento
Via Brennero, 133
38100 TRENTO

e, p.c.: Spett.le

Guardia di Finanza

Comando Regionale Trentino Alto-Adige

Via Vannetti, 15
38100 TRENTO

La presente circolare fornisce alcuni chiarimenti in merito all'applicazione dell'aliquota IRAP in vigore nella Provincia Autonoma di Trento per l'anno di imposta 2008 per i c.d. soggetti virtuosi.

Per facilitarne la lettura, si ritiene utile raggruppare gli argomenti trattati nel seguente sommario:

- Riduzione per i soggetti "virtuosi";
- Decorrenza;
- Potenziali beneficiari;
- Requisiti;
- Parametro di cui alla lettera a);
- Parametro di cui alla lettera b);
- Parametro di cui alla lettera c);
- Criteri di commisurazione dei parametri di cui alle lettere b) e c);
- Quadro di stabilità dei livelli occupazionali sul territorio provinciale;
- Cause ostative.

Riduzione per i soggetti "virtuosi" (aliquota 2,98 %)

Come già accennato nella precedente circolare n. 1/2009, una delle agevolazioni più significative della manovra finanziaria provinciale per l'anno 2008 è rappresentata dalla riduzione d'aliquota IRAP in favore dei soggetti "virtuosi".¹

Mediante tale agevolazione, consistente in un'ulteriore riduzione, rispetto a quella generalizzata, di mezzo punto percentuale d'aliquota, i predetti soggetti possono beneficiare di una riduzione complessiva di aliquota IRAP teoricamente pari ad un punto percentuale ed effettivamente pari, a seguito della riparametrazione prevista dall'art. 1, comma 226, della Legge n. 244/07, a 0,92 punti percentuali.

Conseguentemente, i soggetti "virtuosi" applicheranno al valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale l'aliquota del **2,98 per cento**.

I criteri e le modalità di attuazione dell'agevolazione in questione sono stati approvati con la delibera di Giunta provinciale n. 1466 del 6 giugno 2008, a cui si rinvia per una trattazione completa della materia (fatta salva l'applicazione della disposizione statale in ordine alla riparametrazione, i cui criteri applicativi sono stati diramati con Risoluzione n. 13/DF del 10/12/08), e che è reperibile sui siti internet della Provincia e della Società Trentino Riscossioni S.p.A. Ad ogni modo, con la presente circolare si forniscono schematicamente i chiarimenti per la corretta applicazione di tale agevolazione.

- Decorrenza

Si premette che la Commissione Europea ha stabilito (7 aprile 2008 – C(2008) 1356) che tale misura non costituisce aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato CE. L'esito dell'esame della Commissione Europea è stato prontamente comunicato, ai sensi e per gli effetti del comma 8 dell'articolo 15 della legge provinciale n. 23/2007, mediante pubblicazione sul Bollettino ufficiale della Regione Trentino Alto Adige n. 18/I-II del 29 aprile 2008.

Il comma 8 del predetto articolo 15 prevede, infatti, che "l'efficacia delle disposizioni introdotte dai commi 2, lettera a), b) e c), 3, 4, 5 e 6, decorre, con riferimento all'intero periodo di imposta in corso a tale data, dal giorno successivo alla pubblicazione nel Bollettino ufficiale della Regione dell'avviso relativo alle decisioni di autorizzazione rese, anche disgiuntamente, dalla Commissione europea, ai sensi degli articoli 87 e 88 del Trattato istitutivo della Comunità europea".

Pertanto, la riduzione d'aliquota, benché prevista per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2008, ha decorrenza, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, dal periodo d'imposta in corso al 30 aprile 2008.



Si ricorda che il legislatore nazionale ha previsto che l'aliquota ordinaria del 3,9 per cento (che sostituisce la precedente del 4,25 per cento) si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007. Pertanto, i soggetti "virtuosi" per i quali il periodo d'imposta in corso al 30 aprile 2008 non risulti anche il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 applicheranno l'aliquota del 3,25 per cento (pari ad un punto percentuale in meno dell'aliquota ordinaria nazionale, che per il periodo 2007/2008 resta fissata nella misura del 4,25 per cento).

¹ L'agevolazione è prevista dall'articolo 15, commi da 2 a 8, della L.P. n. 23/2007.

- Potenziali beneficiari

Potenziali beneficiari dell'agevolazione sono le imprese e gli esercenti arti e professioni operanti nel territorio provinciale.

Gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, possono beneficiare dell'agevolazione solo con riferimento alle attività commerciali eventualmente esercitate.

Sono esclusi i soggetti di cui all'art. 3, comma 1, lettera e-bis) del D.Lgs. n. 446/97 (amministrazioni pubbliche) che determinano la base imponibile IRAP mediante il metodo retributivo applicando l'aliquota dell'8,5 per cento, a meno che i medesimi soggetti, con riferimento alle sole attività commerciali eventualmente esercitate, non optino, ai sensi dell'art. 10-bis, comma 2, del D.Lgs. n. 446/97, per la determinazione della base imponibile dell'IRAP secondo le regole previste per le società e gli enti commerciali dall'art. 5 del predetto decreto.

- Requisiti

Per essere considerati "virtuosi", e poter beneficiare dell'aliquota del 2,98 per cento, occorre innanzitutto che i soggetti passivi, alla chiusura del singolo periodo d'imposta per il quale è prevista l'agevolazione, presentino **su base nazionale un incremento del 6 per cento**, rispetto alla media del triennio precedente, di **almeno uno** dei seguenti parametri:

- a) valore della produzione lorda ai fini dell'IRAP, aumentato degli ammortamenti rilevanti ai fini dell'IRAP e diminuito dei contributi pubblici rilevanti ai fini dell'IRAP;
- b) costi relativi al personale classificabili in base all'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del codice civile;
- c) unità lavorative annue (ULA) di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato impiegati nel periodo di imposta, anche derivanti dalla stabilizzazione di rapporti di lavoro a tempo determinato preesistenti.

- Parametro di cui alla lettera a)

Per "valore della produzione lorda ai fini IRAP" si intende il valore della produzione prima dello scomputo delle deduzioni di carattere agevolativo di seguito riportate e delle eventuali ulteriori deduzioni del medesimo carattere che dovessero essere successivamente introdotte:

- a) art. 11, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 446/97 (contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, deduzione per lavoro dipendente a tempo indeterminato, contributi assistenziali e previdenziali, spese relative ad apprendisti e disabili, deduzioni per contratto di formazione lavoro, costi sostenuti per personale addetto alla ricerca e sviluppo);
- b) art. 11, comma 4-bis del D.Lgs. 446/97 (deduzione correlata al valore della produzione);
- c) art. 11, comma 4-bis.1 del D.Lgs. 446/97 (deduzione correlata ai lavoratori dipendenti);
- d) art. 11, comma 4-quater, 4-quinquies e 4-sexies del D.Lgs. 446/97 (deduzione per incremento base occupazionale);
- e) art. 17, comma 5 del D.Lgs. 446/97 (deduzione per cooperative sociali);

Oltre a queste, va ricordata la c.d. "deduzione per ricercatori" (relativa all'ammontare dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati corrisposti ai ricercatori residenti all'estero che rientrano in Italia ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 269/03, convertito nella L. n. 326/03, allorché ricorrano le condizioni previste dalla norma). Tali redditi, infatti, ai sensi della citata disposizione, non concorrono alla formazione del valore della produzione netta dell'IRAP.

Il valore della produzione lorda così inteso, in ossequio al dettato normativo che prevede che l'incremento deve essere verificato "su base nazionale", va depurato della quota del valore della produzione realizzata all'estero e va quindi aumentato degli ammortamenti rilevanti ai fini IRAP e diminuito dei contributi pubblici rilevanti ai fini IRAP. A tal proposito, per "ammortamenti rilevanti ai fini dell'IRAP" e "contributi pubblici rilevanti ai fini dell'IRAP" si intendono rispettivamente gli ammortamenti materiali e immateriali deducibili ai fini della determinazione della base imponibile IRAP ed i contributi dello Stato e degli altri enti pubblici che concorrono a formare la base imponibile IRAP dell'esercizio.

Si ricorda, inoltre, che il comma 5 dell'articolo 15 della legge provinciale, al fine di garantire l'omogeneità delle grandezze da porre a raffronto per la verifica dell'incremento del 6 per cento, prevede che il parametro di cui al comma 2, lettera a), sia assunto, anche per il triennio precedente, sulla base della normativa IRAP in vigore nell'esercizio per il quale si applica l'agevolazione, tenendo conto degli effetti degli eventi aziendali e societari straordinari intervenuti.

A tal fine, se in uno dei periodi di imposta interessati dal raffronto è intervenuta una fusione (propria o per incorporazione), la società risultante dalla fusione (o la società incorporante) dovrà considerare, ai fini della determinazione del parametro di cui alla lettera a) per gli esercizi precedenti la fusione, la somma di tale parametro relativo a ciascuna società partecipante alla fusione.

Analogamente, in caso di scissione, la società beneficiaria dovrà considerare, per gli esercizi precedenti la scissione, anche il parametro di cui alla lettera a) della società scissa, in proporzione alla quota del patrimonio netto contabile trasferito alla beneficiaria. I medesimi criteri vanno seguiti anche in caso di trasferimento di azienda o di ramo aziendale.

Le ipotesi di operazioni straordinarie costituiscono le uniche eccezioni al principio secondo cui occorre che il soggetto beneficiario dell'agevolazione deve avere acquisito la soggettività passiva IRAP da più di tre periodi d'imposta. Infatti, la società risultante dalla fusione, così come la società beneficiaria della scissione, anche se di recente costituzione, possono beneficiare dell'agevolazione qualora il requisito della soggettività passiva IRAP nel triennio precedente risulti rispettato dalle società partecipanti alla fusione o dalla società scissa.



Nell'ipotesi in cui il valore medio del triennio precedente da porre a raffronto risulti minore o uguale a zero, l'incremento del sei per cento si intende realizzato purché il parametro di cui alla lettera a) del comma 2 relativo al periodo di imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione determini un valore positivo.

Al fine di agevolare i contribuenti, si indica di seguito il valore da assumere quale "**valore della produzione lorda ai fini dell'IRAP**" sulla base del Modello IRAP 2009 recentemente pubblicato. Tale valore andrà aumentato degli ammortamenti rilevanti ai fini IRAP e diminuito dei contributi pubblici rilevanti ai fini IRAP, e quindi posto a raffronto con la media del triennio precedente per la verifica dell'incremento del 6 per cento previsto dalla norma provinciale agevolativa.

Nel rispetto di quanto previsto al comma 5 dell'articolo 15 della L.P. 23/2007, la grandezza di cui va dimostrato l'incremento nella misura del 6% rispetto

alla media dei 3 periodi precedenti, va quantificata, per ciascuno degli anni da esaminare, sulla base della disciplina IRAP in vigore nel periodo d'imposta in cui si applica l'aliquota agevolata, al fine di evitare che le variazioni registrate dipendano da modifiche normative piuttosto che da fattori economici.

Nello specifico, per quanto riguarda la determinazione del valore della produzione lorda, tale disposizione comporta la necessità di non tenere conto degli importi da inserire nel modello di dichiarazione IRAP 2009 nei quadri aventi quale descrizione "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta", "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta", "Quota deducibile variazione riserva sinistri" e "Recupero deduzioni extracontabili".

Va evidenziato inoltre che, trattandosi di agevolazione riferita all'aliquota dei cui all'articolo 16, comma 1 del D.Lgs. 446/97, il valore della produzione di cui si valuta l'incremento non deve comprendere valori riferibili ai settori di attività di cui all'articolo 45, comma 1 del medesimo decreto.



Si tenga presente che il valore della produzione da sottoporre all'aliquota del settore agricolo da indicare nell'apposito quadro del modello di dichiarazione (es: IQ66, IP71 colonna 1, IC70 colonna 1 etc) è **al netto delle deduzioni**, mentre al fine del calcolo che qui interessa va escluso tale valore **al lordo delle medesime deduzioni**.

Società di capitali (Quadro IC)

Per determinare il valore della produzione lorda utile ai fini della verifica dell'incremento richiesto dalla legge, si procede prendendo il valore indicato al rigo IC61 del Modello IRAP 2009

Sez. VI			
Valore della produzione netta	IC61 Valore della produzione lorda		,00
	IC62 Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IC49, colonna 1

IC49 Altre variazioni in aumento	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta	1	2	,00	,00
----------------------------------	--	---	---	-----	-----

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" e le "Quota deducibile variazione riserva sinistri" indicate al rigo IC55, colonne 1 e 2.

IC55 Altre variazioni in diminuzione	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta	1	2	3	,00	,00	,00
--------------------------------------	--	---	---	---	-----	-----	-----

Va inoltre sottratto (ovvero addizionato qualora negativo) l'importo di colonna 2 "Recupero deduzioni extracontabili" dell'apposito rigo posto all'inizio del presente quadro.

	Maggiori ricavi per adeguamento agli studi di settore	1		Recupero deduzioni extracontabili	2	
			,00			,00

I valori calcolati con le procedure sopra indicate devono essere considerati al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Società di persone (Quadro IP)

Per il valore della produzione lorda si deve partire, per le **imprese di cui all'art. 5-bis** del D.Lgs. 446/97, dalla somma dei valori indicati ai rigi IP11 e IP12 del Modello IRAP 2009,

IP11	Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00
IP12	Valore della produzione (IP4, col. 2 - IP10, col. 2 - IP11)		,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IP4, colonna 1

IP4	Totale componenti positivi	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta	1		2	
				,00		,00

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IP10, colonna 1.

IP10	Totale componenti negativi	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta	1		2	
				,00		,00

Per le **imprese di cui all'art. 5** del D.Lgs. 446/97, si parte dalla somma dei valori indicati ai rigi IP45 e IP46 del Modello IRAP 2009.

IP45	Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00
IP46	Valore della produzione (IP19 - IP28 + IP38 - IP44 - IP45)		,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IP37, colonna 1

IP37	Altre variazioni in aumento	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta	1		2	
				,00		,00

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IP43, colonna 1.

IP43 Altre variazioni in diminuzione	Quota componenti negativi precedenti periodi d'imposta ¹	²	,00	,00
---	---	--------------	-----	-----

Per le **imprese in regime forfetario**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IP50 e IP51 del Modello IRAP 2009.

IP50 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IP51 Valore della produzione (IP47 + IP48 + IP49 - IP50)	,00

Per le **società esercenti attività agricola**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IP54 e IP 55 del Modello IRAP 2009. L'analisi di tale riquadro si rende necessaria al fine di tenere conto di eventuali valori connessi all'esercizio di attività agricola non rientrante nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR, dunque non assoggettabile alla minore aliquota prevista all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97 come ridotta dalla normativa provinciale, quindi potenzialmente beneficiaria della riduzione dal 3,44% al 2,98%.

IP54 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IP55 Valore della produzione (IP52 - IP53 - IP54)	,00

Per gli **esercenti arti e professioni**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IP58 e IP59 del Modello IRAP 2009.

IP58 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IP59 Valore della produzione (IP56 - IP57 - IP58)	,00

I valori calcolati con le procedure sopra indicate devono essere considerati al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Persone fisiche (Quadro IQ)

Per valore della produzione lorda si deve partire, per le **imprese di cui all'art. 5-bis** del D.Lgs. 446/97, dalla somma dei valori indicati ai righi IQ11 e IQ12 del Modello IRAP 2009

IQ11 Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	precedenti periodi d'imposta	,00	,00
IQ12 Valore della produzione (IQ4, col. 2 - IQ10, col. 2 - IQ11)		,00	,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IQ4, colonna 1

IQ4 Totale componenti positivi	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta	1	2	,00	,00
--------------------------------	--	---	---	-----	-----

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IQ10, colonna 1.

IQ10 Totale componenti negativi	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta	1	2	,00	,00
---------------------------------	--	---	---	-----	-----

Per le **imprese di cui all'art. 5** del D.Lgs. 446/97, si parte dalla somma dei valori indicati ai righi IQ39 e IQ40 del Modello IRAP 2009,

IQ39 Deduzioni di cui all'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00
IQ40 Valore della produzione (IQ18 - IQ26 + IQ34 - IQ38 - IQ39)		,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IQ33, colonna 1

IQ33 Altre variazioni in aumento	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta	1	2	,00	,00
----------------------------------	--	---	---	-----	-----

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IQ37, colonna 1.

IQ37 Altre variazioni in diminuzione	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta	1	2	,00	,00
--------------------------------------	--	---	---	-----	-----

Per le **imprese in regime forfetario**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IQ44 e IQ45 del Modello IRAP 2009.

IQ44 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00
IQ45 Valore della produzione (IQ41 + IQ42 + IQ43 - IQ44)		,00

Per i **produttori agricoli**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IQ48 e IQ49 del Modello IRAP 2009. L'analisi di tale riquadro si rende necessaria al fine di tenere conto di eventuali valori connessi all'esercizio di attività agricola non rientrante nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR, dunque non assoggettabile alla minore aliquota prevista all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97 come ridotta dalla normativa provinciale, quindi potenzialmente beneficiaria della riduzione dal 3,44% al 2,98%.

IQ48 Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446		,00
IQ49 Valore della produzione (IQ46 - IQ47 - IQ48)		,00

Per gli **esercenti arti e professioni**, si assume la somma dei valori indicati ai rigi IQ52 e IQ53 del Modello IRAP 2009.

IQ52	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IQ53	Valore della produzione (IQ50 - IQ51 - IQ52)	,00

I valori calcolati con le procedure sopra indicate devono essere considerati al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Enti non commerciali (Quadro IE)

Per l'attività commerciale degli enti privati non commerciali e degli enti pubblici, si parte dalla somma dei valori indicati ai rigi IE32 e IE33 del Modello IRAP 2009,

IE32	Deduzioni	Redditi dai ricercatori 1	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) 2	3	,00
IE33	Valore della produzione (IE11 - IE19 + IE27 - IE31 - IE32, colonna 3)				,00

sottraendo a tale valore le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IE26, colonna 1

IE26	Altre variazioni in aumento	Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta 1	2	,00	,00
------	-----------------------------	--	---	-----	-----

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IE30, colonna 1.

IE30	Altre variazioni in diminuzione	Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta 1	2	,00	,00
------	---------------------------------	---	---	-----	-----

Per i **soggetti in regime forfetario**, si assume la somma dei valori indicati ai rigi IE37 e IE38 del Modello IRAP 2009.

IE37	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IE38	Valore della produzione (IE34 + IE35 + IE36 - IE37)	,00

Per i **produttori agricoli**, si assume la somma dei valori indicati ai rigi IE41 e IE42 del Modello IRAP 2009. L'analisi di tale riquadro si rende necessaria al fine di tenere conto di eventuali valori connessi all'esercizio di attività agricola non rientrante nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR, dunque non assoggettabile alla minore aliquota prevista all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97 come ridotta dalla normativa provinciale, quindi potenzialmente beneficiaria della riduzione dal 3,44% al 2,98%.

IE41	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n.446	,00
IE42	Valore della produzione (IE39 - IE40 - IE41)	,00

Per i **soggetti non residenti esercenti arti e professioni**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IE45 e IE46 del Modello IRAP 2009.

IE45	Deduzioni art. 11, c.1, lett. a) del D.Lgs. n. 446	,00
IE46	Valore della produzione (IE43 - IE44 - IE45)	,00

I valori calcolati con le procedure sopra indicate devono essere considerati al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Amministrazioni ed enti pubblici (Quadro IK)

Per le attività commerciali delle Amministrazioni e degli enti pubblici, si parte dalla somma dei valori indicati ai righi IK20, colonna 5, ed IK21, colonna 2,

IK20	Deduzioni	1	Redditi dei ricercatori	2	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro	3	Spese apprendisti e disabili	4	Contratti formazione lavoro	5	,00	
IK21	Valore della produzione (IK11, col. 3 - IK19, col. 2 - IK20, colonna 5)										2	,00
	(di cui soggetto ad aliquota del settore agricolo										1	,00)

sottraendo a tale valore il "Recupero deduzioni extracontabili" e le "Quote componenti positivi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IK11, colonne 1 e 2,

IK11	Totale componenti positivi	1	Recupero deduzioni extracontabili	2	Quote di componenti positivi di precedenti periodi d'imposta	3	,00	,00
------	----------------------------	---	-----------------------------------	---	--	---	-----	-----

e sommando le "Quote componenti negativi precedenti periodi d'imposta" indicate al rigo IK19, colonna 1.

IK19	Totale componenti negativi	1	Quote di componenti negativi di precedenti periodi d'imposta	2	,00	,00
------	----------------------------	---	--	---	-----	-----

Per i **produttori agricoli**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IK24 e IK25 del Modello IRAP 2009. L'analisi di tale riquadro si rende necessaria al fine di tenere conto di eventuali valori connessi all'esercizio di attività agricola non rientrante nei limiti di cui all'articolo 32 del TUIR, dunque non assoggettabile alla minore aliquota prevista all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97 come ridotta dalla normativa provinciale, quindi potenzialmente beneficiaria della riduzione dal 3,44% al 2,98%.

IK24	Deduzioni	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro 1	Spese apprendisti e disabili 2	Contributi formazione lavoro 3	4
		,00	,00	,00	,00
IK25	Valore della produzione netta (IK22 — IK23 — IK24 col. 4) (di cui soggetto ad aliquota del settore agricolo 1				2
			,00		,00

I valori calcolati con le procedure sopra indicate devono essere considerati al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Soggetti non operativi ex art. 30 L. n. 724/94 (Quadro IS)

Per i **soggetti non operativi**, si assume la somma dei valori indicati ai righi IS20 e IS21, colonna 3 del Modello IRAP 2009.

IS20	Deduzioni				3
					,00
IS21	Valore della produzione	aliquota del settore agricolo 1	altre aliquote 2		
		,00	,00		,00

Il valore calcolato con la procedure sopra indicata deve essere considerato al netto di eventuali importi riferibili alle attività di cui all'articolo 45, comma 1 del D.Lgs. 446/97.

Come chiarito nella deliberazione n. 1466 del 6 giugno 2008, in ossequio al dettato normativo che prevede che l'incremento debba essere verificato "su base nazionale", i valori ottenuti vanno depurati della quota realizzata all'estero.

A tal fine il valore della produzione "nazionale" è quantificabile con l'applicazione delle percentuali ottenibili dai dati inseriti nel Quadro IS "Prospetti vari", nella sezione II "Ripartizione territoriale del valore della produzione".

Sez. II	IS11	Ammontare complessivo delle retribuzioni	Estero 1	,00	Italia 2	,00
Ripartizione territoriale del valore della produzione	IS12	Estensione complessiva dei terreni in metri quadri	Estero	,00	Italia	,00
	IS13	Ammontare dei depositi di denaro e titoli	Estero	,00	Italia	,00
	IS14	Ammontare degli impieghi o degli ordini eseguiti	Estero	,00	Italia	,00
	IS15	Ammontare dei premi raccolti	Estero	,00	Italia	,00



Si tenga presente che il valore della produzione realizzata all'estero da indicare nelle sezioni dedicate al calcolo del Valore della produzione netta (es: IQ60 colonna 2, IP66 colonna 2, IC64 etc) è **al netto delle deduzioni**, mentre al fine del calcolo che qui interessa va escluso tale valore **al lordo delle medesime deduzioni**.

- Parametro di cui alla lettera b)

Il parametro di cui alla lettera b) del comma 2 è rappresentato dai costi relativi al personale classificabili in base all'articolo 2425, primo comma, lettera B), numero 9) del codice civile, e cioè delle seguenti voci:

- a) salari e stipendi;
- b) oneri sociali;
- c) trattamento di fine rapporto;
- d) trattamento di quiescenza e simili;
- e) altri costi.

Per i soggetti passivi non tenuti alla redazione del Conto economico ai sensi del codice civile, ovvero per le società che esercitano particolari attività tenute alla redazione del bilancio nei modi previsti da leggi speciali (es: D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87), l'importo da assumere ai fini della determinazione del parametro di cui alla lettera b) del comma 2 deve essere comunque ricavato tenuto conto di quanto disposto dall'articolo 2425, comma 1, lettera B), n. 9), del codice civile.



Nell'ipotesi in cui il valore medio del triennio precedente da porre a raffronto risulti uguale a zero, l'incremento del sei per cento si intende realizzato purché il parametro di cui alla lettera b) del comma 2 relativo al periodo di imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione determini un valore positivo.

- Parametro di cui alla lettera c)

Il parametro di cui alla lettera c) del comma 2 riguarda invece i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, espressi in unità lavorative annue (ULA), impiegati nel periodo d'imposta. La norma chiarisce espressamente che occorre computare anche le stabilizzazioni di rapporti di lavoro a tempo determinato preesistenti.

Per quanto riguarda i lavoratori part-time, purché ovviamente a tempo indeterminato, andranno considerati per frazioni di ULA in misura corrispondente al rapporto esistente tra le ore di lavoro previste dal contratto part-time e quelle previste da quello a tempo pieno.

I rapporti di lavoro di durata inferiore all'intero anno d'imposta andranno computati per frazioni di ULA in ragione della effettiva durata del rapporto di lavoro nell'anno, determinata dividendo i giorni di calendario compresi nel periodo di durata del rapporto di lavoro per i giorni dell'anno.



Nell'ipotesi in cui il valore medio del triennio precedente da porre a raffronto risulti uguale a zero, l'incremento del sei per cento si intende realizzato purché il parametro di cui alla lettera c) del comma 2 relativo al periodo di imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione determini un valore positivo.

- Criteri di commisurazione dei parametri di cui alle lettere b) e c)

La disposizione provinciale prevede che, ai fini del rispetto dell'incremento dei parametri di cui alle lettere b) e c) si tiene conto, se applicabili, dei criteri di commisurazione indicati dall'articolo 11, comma 4 bis 2 e comma 4 quater, da terzo a ottavo periodo del D.Lgs. n. 446/97. Si ritiene utile riepilogare tali criteri:

- in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno, gli importi sono ragguagliati

all'anno solare (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-bis.2 del D.Lgs. n. 446/97);

- l'incremento delle grandezze va considerato al netto delle diminuzioni verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, terzo periodo, del D.Lgs. n. 446/97);

- nell'ipotesi di imprese di nuova costituzione non rilevano gli incrementi delle grandezze derivanti dallo svolgimento di attività che assorbono anche solo in parte attività di imprese giuridicamente preesistenti, ad esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, settimo periodo, del D.Lgs. n. 446/97);

- nel caso di impresa subentrante ad altra nella gestione di un servizio pubblico, anche gestito da privati, comunque assegnata, hanno rilevanza gli incrementi delle grandezze rispetto a quelli dell'impresa sostituita (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, ottavo periodo, del D.Lgs. n. 446/97).

I seguenti criteri, anch'essi rilevanti per entrambi i parametri, sono invece applicabili ai soli soggetti (enti non commerciali e amministrazioni pubbliche) che svolgono sia attività commerciali che istituzionali, con l'evidente finalità di attribuire rilevanza alle sole grandezze concernenti le attività commerciali, evitando qualsiasi commistione con l'attività istituzionale, la cui IRAP è invece determinata con il metodo retributivo:

- per tali soggetti, le grandezze sono rilevate con riferimento al personale dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato impiegato nell'attività commerciale (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, quarto periodo, del D.Lgs. n. 446/97);

- in caso di lavoratori impiegati anche nell'esercizio dell'attività istituzionale si considera, ai fini della commisurazione delle grandezze, il solo personale dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato riferibile all'attività commerciale individuato in base al rapporto di cui all'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. n. 446/97 (e cioè al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi derivanti dall'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi) (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, quinto periodo, del D.Lgs. n. 446/97);

- non rilevano ai fini della commisurazione dell'incremento dei due parametri, i trasferimenti di dipendenti dall'attività istituzionale all'attività commerciale (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, sesto periodo, del D.Lgs. n. 446/97).

Trattandosi di criteri stabiliti a livello nazionale per la commisurazione delle deduzioni spettanti ai fini IRAP, per ciò che concerne l'applicazione generale di tali criteri, si rinvia, ove applicabili, ai chiarimenti che l'amministrazione finanziaria ha diramato a riguardo.

- Quadro di stabilità dei livelli occupazionali sul territorio provinciale

La norma provinciale prevede, quale prerequisite d'accesso all'agevolazione, un quadro di stabilità dei livelli occupazionali sul territorio provinciale, demandando alla Giunta provinciale tale definizione.

Con la citata deliberazione n. 1466 del 6 giugno 2008, la Giunta provinciale ha precisato tale definizione, distinguendola in relazione alle diverse fattispecie agevolabili:

1. a fronte di un incremento del valore della produzione lorda sufficiente al rispetto del parametro di cui alla lettera a) del comma 2 della disposizione agevolativa, i livelli occupazionali sono considerati stabili qualora il numero

di dipendenti a tempo indeterminato iscritti nel libro matricola (espresso in unità lavorative annue rapportate a tempo pieno ed esclusi quelli posti in cassa integrazione straordinaria), impiegati nelle unità locali situate nel territorio provinciale, nel periodo di imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione non subisca riduzioni superiori al 10 per cento dei medesimi dipendenti occupati nel periodo di imposta precedente a quello di prima decorrenza della norma agevolativa. A tal fine, per le imprese dei settori per i quali la produzione di beni e servizi non avviene in sede fissa, è considerato impiegato nell'unità locale ove ha sede l'impresa anche il lavoratore temporaneamente impiegato in trasferta presso altre unità produttive;

2. nel caso di soggetti che non aumentino il valore della produzione nei termini richiesti dalla lettera a), ma che realizzino gli incrementi indicati alle lettere b) o c) del comma 2, è necessario che nel periodo di imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione il livello occupazionale – come definito ai sensi del paragrafo precedente – non risulti inferiore del 4 per cento a quello del periodo di imposta precedente a quello di prima decorrenza della norma agevolativa.

- Cause ostative

L'agevolazione non spetta nei casi in cui il contribuente, in materia di contrasto del lavoro irregolare e di tutela della salute e sicurezza dei lavoratori, nel periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2008:

- a) abbia ricevuto provvedimenti di sospensione dell'attività imprenditoriale di cui all'articolo 5, comma 1, della legge 3 agosto 2007, n. 123;
- b) abbia ricevuto provvedimenti di sospensione dell'attività imprenditoriale di cui all'articolo 36 bis del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248;
- c) sia comunque incorso, nel caso di datori di lavoro diversi dalle imprese, in una delle violazioni per le quali sono previsti a carico delle imprese i provvedimenti di cui alle lettere a) e b)“.

Le fattispecie sub a) e b) risultano ora confluite nel Decreto Legislativo 9 aprile 2008, n. 81, che all'art. 14 comma 1 prevede che il provvedimento di sospensione di un'attività imprenditoriale può essere adottato in presenza di:

- 1) impiego di personale non risultante dalla scritture o altra documentazione obbligatoria in misura pari o superiore al venti per cento del totale dei lavoratori presenti sul luogo di lavoro;
- 2) reiterate violazioni della disciplina in materia di superamento dei tempi di lavoro, di riposo giornaliero e settimanale, di cui agli articoli 4, 7 e 9 del Decreto Legislativo 8 aprile 2003, n. 66, e successive modificazioni, considerando le specifiche gravità di esposizione al rischio di infortunio. In particolare, l'art. 4 disciplina la durata massima dell'orario di lavoro, prevedendo, al comma 2, che la durata media dell'orario di lavoro, calcolata secondo i criteri di cui ai successivi commi 3 e 4, non può in ogni caso superare, per ogni periodo di sette giorni, le quarantotto ore, comprese le ore di lavoro straordinario; l'art. 7 dispone che il lavoratore ha diritto a undici ore di riposo consecutivo ogni ventiquattro ore; l'art. 9 statuisce che il lavoratore ha diritto, ogni sette giorni, ad un periodo di riposo di almeno ventiquattro ore consecutive, di regola in coincidenza con la domenica, da cumulare con il periodo di riposo giornaliero di cui all'art. 7;

- 3) gravi e reiterate violazioni in materia di tutela della salute e della sicurezza sul lavoro, individuate con Decreto del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale. In attesa dell'adozione del citato decreto le violazioni che legittimano l'adozione del provvedimento di sospensione sono quelle elencate nell'allegato I al D.Lgs. 81/2008.

A titolo meramente esplicativo, si fa presente che nel territorio provinciale l'organo di vigilanza competente all'adozione del provvedimento di sospensione, qualora si integrino le causali di cui ai punti 1) e 2), è il Servizio Lavoro della Provincia Autonoma di Trento. In presenza dei presupposti di cui al punto 3), la competenza fa capo invece all'organo di vigilanza dell'Unità Operativa Prevenzione e Sicurezza negli Ambienti di Lavoro, dell'Azienda provinciale per i Servizi Sanitari.

Resta inteso che l'aver ricevuto nel periodo d'imposta 2008 un provvedimento di sospensione dell'attività imprenditoriale preclude l'accesso al beneficio della riduzione d'aliquota, anche se il provvedimento si riferisce ad attività svolta fuori dal territorio provinciale.

L'assenza nel dettato normativo di una limitazione territoriale alla disposizione in oggetto, è riconducibile alla considerazione del fatto che, come richiamato dalla deliberazione n. 1466 del 6 giugno 2008, le cause ostative previste dalla norma sono finalizzate a non agevolare in termini di riduzione d'imposta i risultati aziendali e professionali conseguiti a discapito del rispetto della normativa in tema di lavoro irregolare e di sicurezza dei luoghi di lavoro. Dal momento che detti risultati, ai fini della concessione del beneficio, sono misurati sull'intero territorio nazionale, è su tale ambito spaziale che va verificato il rispetto della normativa di cui al D.Lgs. 81/2008 citato.

Infine, per tutti quei soggetti passivi IRAP diversi dalle imprese, che non possono essere destinatari di un provvedimento di sospensione dell'attività imprenditoriale in quanto non imprenditori, le agevolazioni previste dal comma 2 dell'art. 15 non spettano qualora nei confronti degli stessi venga accertata la sussistenza di una delle condizioni previste alle lettere a) e b).

Per quanto riguarda le altre agevolazioni d'aliquota IRAP si rinvia alla precedente circolare n. 1/2009 del 27 febbraio 2009, reperibile sul sito della Società Trentino Riscossioni Spa al seguente indirizzo: www.trentinoriscossionispa.it, seguendo il percorso "Tributi e oneri – Provinciali – Irap – Circolari e normative".

Distinti saluti.

EM

IL SOSTITUTO DIRETTORE GENERALE
- dott. Antonio Geminiani -