



REGIONE AUTONOMA
FRIULI VENEZIA GIULIA

DIREZIONE CENTRALE Programmazione,
RISORSE ECONOMICHE e FINANZIARIE

tel + 39 040 377 2010
fax + 39 040 377 2381

ragioneria.generale@regione.fvg.it
I - 34132 Trieste, Corso Cavour 1

protocollo n. 4943/ref

Trieste, 22 aprile 2009

CIRCOLARE ESPLICATIVA n. 3

Oggetto: applicazione in misura ridotta dell'aliquota dell'Imposta regionale sulle attività produttive (Irap) a favore dei soggetti passivi di cui all'articolo 2, comma 1, della L.R. 30 dicembre 2008, n. 17 (Legge finanziaria 2009).

1. RIFERIMENTI NORMATIVI

La L.R. 30 dicembre 2008, n. 17, all'articolo 2 introduce, a partire dal periodo d'imposta in corso all'1 gennaio 2009, una riduzione dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive (di seguito IRAP) applicabile al valore della produzione netta realizzato nel territorio regionale dai soggetti passivi di cui al comma 1, lettere a) e b), in possesso dei requisiti ivi indicati.

Il medesimo articolo 2 è, altresì, intervenuto sull'articolo 2, comma 1, della L.R. 2/2006, introducendo la lettera c ter) al fine di aggiornare la norma recante le aliquote Irap vigenti sul territorio regionale.

L'agevolazione opera nei limiti della regola "de minimis" di cui al Regolamento (CE) 15 dicembre 2006 n. 1998/2006, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato CE agli aiuti d'importanza minore "de minimis".

2. ALIQUOTA APPLICABILE

La nuova disposizione di cui alla lettera c ter) dell'articolo 2, comma 1, della L.R. 2/2006, stabilisce che i soggetti passivi in possesso dei requisiti per accedere all'agevolazione applicano l'aliquota dell'Irap nella misura del 2,9 per cento.

La disposizione citata è stata oggetto di interpretazione autentica.

Infatti, la L.R. 12 marzo 2009, n. 4 chiarisce, all'articolo 5, che "In conformità con quanto disposto dall'articolo 1, comma 226, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, a decorrere dal periodo d'imposta in corso all'1 gennaio 2008, i riferimenti di cui all'articolo 2 della legge regionale 18 gennaio 2006, n. 2 all'aliquota dell'Irap del 2,9 per cento e del 3,1 per cento devono intendersi, rispettivamente, al 2,98 per cento e al 3,17 per cento".

Pertanto, l'aliquota Irap applicabile ai beneficiari dell'agevolazione in oggetto è pari al 2,98 per cento.

3. DECORRENZA DELL'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data dell'1 gennaio 2009.

Di conseguenza l'agevolazione spetta:

- ai soggetti aventi l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare, a partire dall'01/01/2009;
- ai soggetti aventi l'esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, a partire dall'inizio del periodo d'imposta in corso all'01/01/2009 (es. 01/07/2008 – 30/06/2009).

4. REQUISITO SOGGETTIVO

4.1 Soggetti di cui al comma 1, lettera a)

Sotto il profilo soggettivo, sono ammessi ad applicare l'aliquota ridotta del 2,98 per cento i soggetti, residenti nel territorio dello Stato, costituiti come:

- società di capitali;
- enti pubblici e privati diversi dalle società che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e persone fisiche esercenti attività commerciali di cui all'articolo 55 del medesimo testo unico.

L'aliquota agevolata si applica ai suddetti soggetti che, alla data di chiusura del periodo d'imposta di riferimento, abbiano alle proprie dipendenze almeno uno, ma non più di cinque lavoratori.

A tale riguardo si evidenzia quanto segue:

- 1) per lavoratori dipendenti si intendono esclusivamente i lavoratori con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, anche a tempo parziale. Pertanto, in via esemplificativa, sono esclusi dal calcolo i collaboratori coordinati e continuativi a progetto cosiddetti co.co.pro. (che prestano la propria attività lavorativa in virtù di un rapporto di lavoro autonomo) e i lavoratori interinali (che non sono legati da un rapporto di lavoro subordinato con l'impresa presso cui prestano la propria attività lavorativa);
- 2) per quanto riguarda i lavoratori a tempo parziale si precisa che:
 - a) *al fine della verifica del rispetto della soglia minima dei dipendenti*, non sussiste un limite orario al di sotto del quale il lavoratore a part-time non costituisca l'unità lavorativa minima richiesta dalla legge. Pertanto, anche laddove il soggetto passivo Irap si avvalga dell'ausilio di un solo dipendente con contratto di lavoro part-time, indipendentemente dall'orario settimanale complessivamente svolto dal lavoratore, egli avrà comunque accesso al beneficio in parola;
 - b) *al fine, invece, della verifica del rispetto della soglia massima dei dipendenti*, essi devono essere computati nel complesso del numero dei lavoratori dipendenti in proporzione all'orario svolto, rapportato al tempo pieno, sulla base di quanto stabilito nel decreto legislativo n. 61/2000, all'articolo 6, ed esplicitato dal Ministero del lavoro e della previdenza sociale nella Circolare 30 aprile 2001, n. 46/2001 recante "Attuazione della direttiva 97/81/CE relativa all'accordo quadro sul lavoro a tempo parziale concluso dall'U.N.I.C.E., dal C.E.E.P. e dalla C.E.S. D.Lgs. 25 febbraio 2000, n. 61 D. Lgs 26 febbraio 2001, n. 100".

Detta circolare chiarisce che i lavoratori part-time si computano sommando l'orario concordato con ogni singolo lavoratore e raffrontando la somma con l'orario complessivo svolto dai lavoratori a tempo pieno, con arrotondamento

all'unità superiore della sola frazione eccedente la somma come innanzi individuata e superiore alla metà dell'orario a tempo pieno.

A titolo meramente esemplificativo, assumendo come orario normale una prestazione lavorativa pari a 40 ore settimanali, nel caso in cui 3 lavoratori siano assunti con contratto di part-time orizzontale con orari settimanali, rispettivamente, di 18, 20 e 24 ore, si procederà nel seguente modo: $18 + 20 + 24 = 62$ ore : 40 ore (orario normale) = 1 unità con il resto di 22 ore, e poiché 22 ore superano la metà dell'orario normale (40 ore), si computerà (come arrotondamento) una ulteriore unità. Nella fattispecie, quindi, i 3 lavoratori part-time determinano 2 unità lavorative ai fini previsti dall'articolo 6;

- 3) ai fini della verifica del rispetto della soglia massima dei dipendenti non rilevano i soci lavoratori delle società cooperative;
- 4) sono esclusi dall'agevolazione i soggetti che svolgono la propria attività senza l'ausilio di alcun lavoratore dipendente come sopra definito.

4.2 Soggetti di cui al comma 1, lettera b)

Sotto il profilo soggettivo sono, inoltre, ammessi ad applicare l'aliquota ridotta i soggetti, residenti nel territorio dello Stato, costituiti come:

- persone fisiche, società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del predetto testo unico.

L'aliquota agevolata si applica ai suddetti soggetti che, alla data di chiusura del periodo d'imposta di riferimento, abbiano alle proprie dipendenze almeno un lavoratore, anche a tempo parziale, e realizzino un volume d'affari non superiore a 120 mila Euro.

In ordine alla definizione di lavoratore dipendente ed ai fini della verifica del rispetto della soglia minima dei dipendenti, si richiama quanto specificato al punto 1) e al punto 2) lettera a) del precedente paragrafo.

5. REQUISITI OGGETTIVI

L'agevolazione compete ai soggetti indicati al punto 4 che rispettano i limiti previsti dal Regolamento (CE) 15 dicembre 2006, n. 1998/2006 della Commissione relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato agli aiuti d'importanza minore (de minimis), pubblicato nella G.U.U.E. L 379 del 28 dicembre 2006.

Massimale

Secondo quanto precisato dall'articolo 3 del Regolamento (CE) 1998/2006 l'importo complessivo degli aiuti ricevuti in regime "de minimis" non può superare il massimale di 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari, comprensivi dell'esercizio finanziario interessato dalla concessione del nuovo aiuto e dei due periodi precedenti; nel settore del trasporto su strada la soglia massima degli aiuti "de minimis" viene fissata, invece, nella somma di 100.000 euro su un periodo di tre esercizi finanziari.

Come precisato nelle premesse del Regolamento (CE) 1998/2006, gli anni da prendere in considerazione per il calcolo del massimale sono gli esercizi finanziari utilizzati per scopi fiscali dall'impresa dello Stato membro. Nell'ambito dell'ordinamento tributario nazionale, gli esercizi finanziari utilizzati a scopi fiscali si configurano come periodi d'imposta. L'arco temporale da utilizzare per il calcolo del suddetto massimale sarà, pertanto, costituito da tre periodi d'imposta.

Per quanto riguarda il termine da assumere per il calcolo del predetto arco temporale si richiama quanto disposto dall'articolo 3 bis della L.R. 4/2000 il quale prevede che, se l'agevolazione consiste in una riduzione di aliquota, il beneficio deve intendersi concesso alla chiusura del periodo di imposta considerato, ancorché il contribuente si sia avvalso della riduzione in sede di acconto.

Pertanto, per la valutazione del rispetto del massimale, occorre considerare gli aiuti "de minimis" ricevuti nell'esercizio corrispondente al predetto periodo d'imposta e quelli ricevuti nei due periodi d'imposta precedenti (ad esempio per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare il beneficio della riduzione di aliquota per il periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2009 si intende concesso alla data del 31 dicembre 2009. L'arco dei tre periodi d'imposta in cui valutare il rispetto del massimale sarà, quindi, costituito dai periodi d'imposta: 2009, 2008 e 2007).

Si evidenzia, inoltre, che in base a quanto stabilito dall'articolo 2, comma 2, di detto Regolamento "qualora l'importo complessivo dell'aiuto concesso nel quadro di una misura d'aiuto superi il suddetto massimale, tale importo d'aiuto non può beneficiare dell'esenzione prevista dal presente regolamento, neppure per una parte che non superi detto massimale."

Secondo quanto comunicato dalla Direzione centrale Relazioni internazionali, comunitarie e autonomie locali di questa Amministrazione regionale, con nota prot. n. 14140/PC/AIU del 12 settembre 2007, detta disposizione deve essere interpretata nel senso che "la preclusione all'utilizzo dell'esenzione del regolamento 1998/2006 riguarda i soli contributi concessi che abbiano all'atto della concessione un importo superiore al massimale di 200 mila Euro (o di 100 mila Euro per i trasporti), non già superiore al plafond de minimis residuo dell'impresa stessa".

Ciò significa che, qualora l'ammontare del beneficio derivante dall'applicazione dell'aliquota ridotta superi complessivamente 200 mila Euro lo stesso non può essere frazionato al fine di farlo rientrare nel massimale. In tal caso è esclusa l'applicazione dell'agevolazione.

Qualora, invece, l'importo del beneficio, dato dalla differenza tra l'applicazione dell'aliquota ordinaria e quella ridotta, sia inferiore a 200 mila Euro e cumulato con gli eventuali aiuti comunitari statali, regionali o di altro tipo ricevuti, a titolo di "de minimis", nell'arco temporale in cui si applica la regola "de minimis", comporti il superamento della soglia massima ivi prevista, i contribuenti sono tenuti a limitare il beneficio sino alla concorrenza di tale importo.

Campo di applicazione del Regolamento (CE) n. 1998/2006

Rientrano nel campo di applicazione del Regolamento (CE) n. 1998/2006 gli aiuti concessi alle imprese di qualsiasi settore, ad eccezione di quelli indicati all'articolo 1, paragrafo 1., del Regolamento medesimo, di cui si riporta di seguito il testo:

<<Articolo 1

Campo di applicazione

1. Il presente regolamento si applica agli aiuti concessi alle imprese di qualsiasi settore, ad eccezione dei seguenti aiuti:

a) aiuti concessi a imprese attive nel settore della pesca e dell'acquacoltura che rientrano nel campo di applicazione del regolamento (CE) n. 104/2000 del Consiglio;

- b) aiuti concessi a imprese attive nel settore della produzione primaria dei prodotti agricoli di cui all'allegato I del trattato;
- c) aiuti concessi a imprese attive nella trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli elencati nell'allegato I del trattato, nei casi seguenti:
- i) quando l'importo dell'aiuto è fissato in base al prezzo o al quantitativo di tali prodotti acquistati da produttori primari o immessi sul mercato dalle imprese interessate,
 - ii) quando l'aiuto è subordinato al fatto di venire parzialmente o interamente trasferito a produttori primari;
- d) aiuti ad attività connesse all'esportazione verso paesi terzi o Stati membri, ossia aiuti direttamente collegati ai quantitativi esportati, alla costituzione e gestione di una rete di distribuzione o ad altre spese correnti connesse con l'attività d'esportazione;
- e) aiuti condizionati all'impiego preferenziale di prodotti interni rispetto ai prodotti d'importazione;
- f) aiuti ad imprese attive nel settore carboniero ai sensi del regolamento (CE) n. 1407/2002;
- g) aiuti destinati all'acquisto di veicoli per il trasporto di merci su strada da parte di imprese che effettuano trasporto di merci su strada per conto terzi;
- h) aiuti concessi a imprese in difficoltà.>>.

6. ACCONTI

L'articolo 2 della L.R. 17/2008, al comma 2, consente di determinare l'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso all'1 gennaio 2009 assumendo come imposta dovuta per il periodo precedente la minore imposta che si sarebbe determinata applicando l'aliquota Irap ridotta.

7. ADEMPIMENTI DEI BENEFICIARI

- **Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**

In ottemperanza alla normativa comunitaria, l'articolo 2, comma 4, L.R. 17/2008, dispone che i soggetti che hanno usufruito della riduzione di aliquota sono tenuti, entro i termini previsti per la presentazione della dichiarazione Irap relativa al periodo

d'imposta cui si riferisce l'agevolazione, ad inoltrare alla Direzione centrale programmazione, risorse economiche e finanziarie - Servizio imposte, tributi e gestione carburanti - la dichiarazione prevista dall'articolo 3, paragrafo 1, del regolamento (CE) n. 1998/2006 ai fini del rispetto della regola "de minimis".

Le modalità di inoltro e il contenuto della dichiarazione sono definiti dalla Direzione centrale programmazione, risorse economiche e finanziarie con provvedimento del Ragioniere Generale.

Il suddetto provvedimento sarà pubblicato sul sito internet della Regione nella pagina dedicata ai tributi.

- **Dichiarazione Irap – Codice identificativo dell'agevolazione regionale**

Ai sensi dell'articolo 2 della L.R. 30 dicembre 2008, n. 17 l'agevolazione è applicabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso all'1 gennaio 2009. Pertanto all'atto della compilazione della dichiarazione Irap relativa al suddetto periodo d'imposta e ai periodi d'imposta successivi, i soggetti che hanno usufruito della riduzione di aliquota devono indicare - all'interno del quadro dedicato alla ripartizione della base imponibile e dell'imposta, in corrispondenza del rigo contrassegnato dal codice regione del Friuli Venezia Giulia, alla colonna dedicata alle normative regionali di variazione dell'aliquota Irap - il codice identificativo della riduzione di aliquota IRAP per le piccole e medie imprese, come indicato nelle istruzioni del modello "IRAP" all'Appendice "Elenco e relativa codifica delle disposizioni emanate con leggi regionali modificative del regime impositivo e delle aliquote applicabili".

IL RAGIONIERE GENERALE
(dott. Claudio Kovatsch)

