



---

PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO

---

**Servizio Entrate, Finanza e Credito**

Via Romagnosi, 9 - 38122 Trento  
Tel. 0461495339 - Fax 0461495409  
e-mail: serv.entrato@pec.provincia.tn.it

Trento, ~~6~~ 7 MAR. 2014

Prot. n. S016/12355/12/5.5

OGGETTO: Circolare n. 1/2014. Aliquote IRAP sul territorio provinciale per l'anno 2013

*Spett.le*

**Associazione Albergatori della Provincia di Trento**  
Via Degasperi, 77  
38123 TRENTO

*Spett.le*

**Gruppo Giovani Albergatori**  
Via Degasperi, 77  
38123 TRENTO

*Spett.le*

**Associazione Artigiani e piccole Imprese della Provincia di Trento**  
Via Brennero, 182  
38121 TRENTO

*Spett.le*

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

*Spett.le*

**Associazione Industriali**  
Via Degasperi, 77  
38123 TRENTO

*Spett.le*

**Unione Commercio Turismo e Attività di Servizio**  
Via Solteri, 78  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**Camera di Commercio Industria Artigianato Agricoltura**  
Via Calepina, 13  
38122 TRENTO

*Spett.le*

**C.I.A. – Confederazione Italiana Agricoltori**  
Via Maccani, 189  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**Confesercenti**  
Via Maccani, 207  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**Federazione provinciale Scuole Materne**  
Via Degasperi, 34/1  
38123 TRENTO

*Spett.le*

**Federazione Trentina delle Cooperative**  
Via Segantini, 10  
38122 TRENTO

*Spett.le*

**Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili  
di Trento e Rovereto**  
Vicolo Galasso, 19  
38122 TRENTO

*Spett.le*

**Ordine dei Consulenti del Lavoro -  
Consiglio provinciale di Trento**  
Via Maccani, 2011  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**Unione Agricoltori**  
Via Guardini, 73  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**Unione Contadini**  
Via Giusti, 40  
38122 TRENTO

*Spett.le*

**FIAVET (Agenzie di viaggio del Trentino)**  
Via Solteri, 78  
38121 TRENTO

*Spett.le*

**L.A.P.E.T. (Associazione Nazionale Tributaristi)**  
Via Gorizia, 79  
38122 TRENTO

*e, p.c.:* *Spett.le*

**Agenzia delle Entrate**  
**Direzione Provinciale di Trento**  
Via Brennero, 133  
38121 TRENTO

*e, p.c.:* *Spett.le*

**Guardia di Finanza**  
**Comando Regionale Trentino Alto-Adige**  
Via Vannetti, 15  
38122 TRENTO

La presente circolare illustra le aliquote IRAP e le altre tipologie di agevolazioni (deduzioni e detrazioni) in vigore nella Provincia Autonoma di Trento per l'anno di imposta 2013 e fornisce alcuni chiarimenti in merito alla loro applicazione.

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

- 1. ALIQUOTE IRAP ANNI PREGRESSI**
- 2. ALIQUOTE IRAP IN VIGORE PER L'ANNO 2013**
  - 2.1 PREMessa
  - 2.2 ALIQUOTE PER SOGGETTI CON ANNO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2012
  - 2.3 ALIQUOTE PER SOGGETTI CON ANNO D'IMPOSTA A CAVALLO 2012/2013 CON INIZIO SUCCESSIVO AL 18 MAGGIO 2012
- 3. CHIARIMENTI IN MERITO ALLE RIDUZIONI D'ALIQUOTA PER L'ANNO D'IMPOSTA 2013**
  - 3.1 *Aliquota ordinaria di cui all'art. 16, c. 1, D.Lgs. 446/97*
    - 3.1.1 Riduzione generalizzata di 0,46 punti percentuali
    - 3.1.2 Ulteriore riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali
    - 3.1.3 Ulteriore riduzione di 0,46 punti percentuali per i soggetti tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni
    - 3.1.4 Ulteriore riduzione di 0,46 punti percentuali per i soggetti "virtuosi"
    - 3.1.5 Riduzione di 1,38 punti percentuali per i soggetti risultanti da operazioni di fusione
  - 3.2 *Nuove iniziative produttive*
    - 3.2.1 Nuove iniziative produttive intraprese con primo periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2013
    - 3.2.2 Nuove iniziative produttive che attuano progetti di rilancio di imprese cessate o in fase di cessazione
    - 3.2.3 Nuove iniziative produttive intraprese nel 2012 con esercizio chiuso al 31.12.2012
    - 3.2.4 Nuove iniziative produttive intraprese nel 2011
  - 3.3 *Aliquote di cui all'art. 16, c. 1-bis, lett. a), b) e c) D.Lgs. 446/97*
    - 3.3.1 Soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori (art. 16, c. 1, lett. a)
    - 3.3.2 Banche e altri enti e società finanziari (art. 16, c. 1, lett. b)
    - 3.3.3 Imprese di assicurazione (art. 16, c. 1, lett. c)
  - 3.4 *Settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi*
  - 3.5 *Esenzioni*
    - 3.5.1 Onlus
    - 3.5.2 Aziende pubbliche di servizi alla persona
- 4. DEDUZIONI**
  - 4.1 Deduzione del valore nozionale del nuovo capitale proprio (ACE)
  - 4.2 Deduzione del salario di produttività
  - 4.3 Deduzione per contratti di solidarietà espansivi
  - 4.4 Deduzione per staffette generazionali
- 5. DETRAZIONI**
  - 5.1 Detrazione dei finanziamenti alle aziende di promozione turistica ed alle Pro Loco
  - 5.2 Detrazione dei contributi agli Enti bilaterali
- 6. ALTRI CHIARIMENTI E INFORMAZIONI**

## 1. ALIQUOTE IRAP ANNI PREGRESSI

Prima di analizzare le aliquote vigenti per il periodo d'imposta 2013, si riportano di seguito le tabelle relative alle aliquote IRAP applicabili nel territorio provinciale per l'anno 2012.

Per quanto riguarda le aliquote applicabili per gli anni d'imposta precedenti il 2012 si rinvia alle tabelle riportate nella circolare n. 1/2013, che sono anche disponibili sul sito della Società Trentino Riscossioni S.p.A. al seguente indirizzo: <http://www.trentinoriscossionispa.it>, accedendo alla sezione dedicata all'IRAP.

### Aliquote IRAP anno 2012

#### ALIQUOTE PER SOGGETTI CON PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO AL 18 MAGGIO 2012

Categorie di contribuenti	Attività economica esercitata	Normativa provinciale di riferimento	Aliquote 2012	Codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2013
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.15,c.1, LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.27,c.4ter, lett.a), LP 27/10 (-0,50%)	2,94%	A3
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.15,c.1, LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art. 27,c.4ter,lett.b),LP 27/10 (-0,20%)	3,24%	A4
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 <b>tenuti al versamento di contributi CIG</b>	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art. 27,c.4ter,lett.a),LP 27/10 (-0,50%) e con art.27,c.3,LP 27/10 (-0,46%)	2,48%	A5
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.15,c.1, LP 23/07 (- 0,46%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.b), LP 27/10 (-0,20%) e con art.27,c.3,LP 27/10 (-0,46%)	2,78%	A6
nuove imprese 2012 (1)	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quater LP 27/10 (-3%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.a), LP 27/10 (-0,50%)	0,40%	A9
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quater LP 27/10 (-3%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.b), LP 27/10 (-0,20%)	0,70%	A10
nuove imprese 2012 <b>tenute al versamento di contributi CIG</b> (1)	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quater LP 27/10 (-3%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.a), LP 27/10 (-0,50%) e con art.27,c.3, LP 27/10 (-0,46%)	0	A11
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quater LP 27/10 (-3%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.b), LP 27/10 (-0,20%) e con art.27,c.3, LP 27/10 (-0,46%)	0,24%	A12

nuove imprese 2010 e 2011 (1)	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.a), LP 27/10 (-0,50%)	<b>2,48%</b>	<b>A14</b>
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92%) cumulata con art.27,c.4ter,lett.b), LP 27/10 (-0,20%)	<b>2,78%</b>	<b>A15</b>
soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. a)	attività rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quiquies, c.3,LP 27/10 (-0,46%) cumulata con art.27, c.4ter,lett.a), LP 27/10 (-0,50%)	<b>3,24%</b>	<b>IC1</b>
	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27quiquies,c.3,LP 27/10 (-0,46%) cumulata con art.27, c.4ter,lett.b),LP 27/10 (-0,20%)	<b>3,54%</b>	<b>IC2</b>
soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. b)	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27,c.4ter,lett.b),LP 27/10 (-0,20%)	<b>4,45%</b>	<b>BA1</b>
soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. c)	attività diverse da quelle rientranti nelle Sezioni I e G di ATECO 2007	Art.27,c.4ter,lett.b),LP 27/10 (-0,20%)	<b>5,70%</b>	<b>AS1</b>
settore agricolo, cooperative della piccola pesca e loro consorzi		Art.27,c.4bis,LP 27/10 (-1%)	<b>0,90%</b>	<b>A16</b>
ONLUS		Art.12,c.3,LP 1/05	<b>Esenti</b>	<b>E1</b>
Aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP) succedute alle IPAB		Art.15,c.9, LP 23/07	<b>Esenti</b>	<b>E2</b>

(1) L'agevolazione per le nuove imprese si applica ai soggetti che intraprendono nuove iniziative produttive sul territorio provinciale, ad esclusione di quelli indicati agli artt. 6 (banche e altri enti e società finanziari), 7 (imprese di assicurazione) e al comma 1 dell'art. 45 del D.Lgs. 446/97 (soggetti che operano nel settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi).

**ALIQUOTE PER SOGGETTI CON PERIODO D'IMPOSTA NON IN CORSO AL 18 MAGGIO 2012**

<b>Categorie di contribuenti</b>	<b>Normativa provinciale di riferimento</b>	<b>Aliquote 2012</b>	<b>Codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2013</b>
Soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%)	<b>3,44%</b>	<b>A1</b>
Soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 <b>tenuti al versamento di contributi CIG</b> con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.27,c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>2,98%</b>	<b>A2</b>
Nuove imprese 2012 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.27quater, LP 27/10 (-3%)	<b>0,90%</b>	<b>A7</b>
Nuove imprese 2012 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012 <b>e tenute al versamento di contributi CIG</b>	Art.27quater,LP 27/10 (-3%) cumulata con art. 27c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>0,44%</b>	<b>A8</b>
Nuove imprese 2010 e 2011 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92%)	<b>2,98%</b>	<b>A13</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. a) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.27quater, c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>3,74%</b>	<b>IC</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. b) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	-	<b>4,65%</b>	<b>BA</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. c) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	-	<b>5,90%</b>	<b>AS</b>

## **2. ALIQUOTE IRAP IN VIGORE PER L'ANNO 2013**

### **2.1 PREMESSA**

Visto che alcuni interventi in tema di riduzione d'aliquota IRAP per l'anno d'imposta 2013 (es: ulteriore riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali, ulteriori riduzioni per i c.d. soggetti virtuosi e per i soggetti risultanti da operazioni di fusione) sono previsti a decorrere dall'anno di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012, risulta opportuno, per semplicità di lettura, riportare le aliquote IRAP applicabili a tali soggetti (e cioè ai soggetti con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014). Inoltre, considerato che una importante riduzione generalizzata d'aliquota per l'anno di imposta 2012 (di 0,50 o 0,20 punti percentuali a seconda se l'attività economica esercitata rientrava o meno nelle Sezioni I e G di ATECO 2007) era stata prevista dall'art. 27, comma 4ter della LP 27/2010 per il periodo d'imposta in corso al 18 maggio 2012, si ritiene utile riportare di seguito anche la tabella relativa alla particolare casistica dei soggetti con periodo d'imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012.

**2.2 ALIQUOTE PER SOGGETTI CON PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2012 (CIOE' CON PERIODO D'IMPOSTA 2013 COINCIDENTE CON L'ANNO SOLARE O CON PERIODO D'IMPOSTA "A CAVALLO" 2013/2014)**

<b>Categorie di contribuenti</b>	<b>Normativa provinciale di riferimento</b>	<b>Aliquote 2013</b>	<b>Codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2014</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art.16, c.1	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)	<b>3,24%</b>	<b>A3</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 tenuti al versamento di contributi CIG	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%) e con art.27, c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>2,78%</b>	<b>A4</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 che adottano comportamenti virtuosi (art.12,c.6,LP25/12 e <b>Deliberazione G.P. n. 278 del 22/02/13</b> )	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%) e con art. 12,co.6, L.P. 25/12 (-0,46%)	<b>2,78%</b>	<b>A5</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 tenuti al versamento di contributi CIG e che adottano comportamenti virtuosi	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%), con art.27,c.3,LP 27/10 (-0,46%) e con art.12,co.6, L.P. 25/12 (-0,46%)	<b>2,32%</b>	<b>A6</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 risultanti da operazioni di fusione	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%) e con art.12,c.8, LP 25/12 (-1,38%)	<b>1,86%</b>	<b>A7</b>
soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 risultanti da operazioni di fusione tenuti al versamento di contributi CIG	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%), con art.12,c.8, LP 25/12 (-1,38%) e con art.27,c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>1,40%</b>	<b>A8</b>
Nuove imprese intraprese nel territorio provinciale a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 01/01/2013 (1)	Art.12,c.2, LP 25/12 (Azzeramento aliquota per il primo periodo d'imposta ed i 4 successivi)	<b>0</b>	<b>A9</b>



<p>Nuove imprese intraprese nel territorio provinciale a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 16/5/2013 che attuano progetti di sviluppo aziendale comprendenti il rilancio di attività esercitate sul territorio provinciale da imprese cessate o in fase di cessazione, garantendo i livelli occupazionali (1)</p>	<p>Art. 12, co.2-bis, L.P. 27/12/12 n. 25 e <b>deliberazione G.P. n. 1969 del 20/09/2013</b> (Azzerramento aliquota per il primo periodo d'imposta ed i 4 successivi)</p>	<p><b>0</b></p>	<p><b>A10</b></p>
<p>nuove imprese 2012 (1)</p>	<p>Art.27quater LP 27/10 (-3% per il primo periodo d'imposta ed i 4 successivi) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)</p>	<p><b>0,70%</b></p>	<p><b>A11</b></p>
<p>nuove imprese 2012 tenute al versamento di contributi CIG o che adottano comportamenti virtuosi (1)</p>	<p>Art.27quater LP 27/10 (-3% per il primo periodo d'imposta ed i 4 successivi) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%) e con art.27,c.3, LP 27/10 (-0,46%) o con art. 12,co.6, LP 25/12 (-0,46%)</p>	<p><b>0,24%</b></p>	<p><b>A12</b></p>
<p>nuove imprese 2012 tenute al versamento di contributi CIG e che adottano comportamenti virtuosi (1)</p>	<p>Art.27quater LP 27/10 (-3% per il primo periodo d'imposta ed i 4 successivi) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%), con art.27,c.3, LP 27/10 (-0,46%) e con art. 12,co.6, LP 25/12 (-0,46%)</p>	<p><b>0</b></p>	<p><b>A13</b></p>
<p>nuove imprese 2011 (1)</p>	<p>Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92% per il primo anno d'imposta e i 2 successivi) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)</p>	<p><b>2,78%</b></p>	<p><b>A15</b></p>
<p>nuove imprese 2011 che adottano comportamenti virtuosi (1)</p>	<p>Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92% per il primo anno d'imposta e i 2 successivi) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%) e con art. 12,co.6, LP 25/12 (-0,46%)</p>	<p><b>2,32%</b></p>	<p><b>A16</b></p>

soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. a) (imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori)	Art.27quiquies,c.3,LP 27/10 (-0,46%) cumulata con art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)	<b>3,54%</b>	<b>IC1</b>
soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. b) (banche)	Art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)	<b>4,45%</b>	<b>BA1</b>
soggetti ad aliquota art. 16, c. 1bis, lett. c) (assicurazioni)	Art.12,c.1, LP 25/12 (-0,20%)	<b>5,70%</b>	<b>AS1</b>
settore agricolo, cooperative della piccola pesca e loro consorzi	Art.27,c.4bis,LP 27/10 (-1%)	<b>0,90%</b>	<b>AG</b>
ONLUS	Art.12,c.3,LP 1/05	<b>Esenti</b>	<b>E1</b>
Aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP) succedute alle IPAB	Art.15,c.9, LP 23/07	<b>Esenti</b>	<b>E2</b>

(1) L'agevolazione per le nuove imprese si applica ai soggetti che intraprendono nuove iniziative produttive sul territorio provinciale, ad esclusione di quelli indicati agli artt. 6 (banche e altri enti e società finanziari), 7 (imprese di assicurazione) e al comma 1 dell'art. 45 del D.Lgs. 446/97 (soggetti che operano nel settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi).

### 2.3 ALIQUOTE PER SOGGETTI CON PERIODO D'IMPOSTA "A CAVALLO" 2012/2013 CON INIZIO SUCCESSIVO AL 18 MAGGIO 2012

Categorie di contribuenti	Normativa provinciale di riferimento	Aliquote
Soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%)	<b>3,44%</b>
Soggetti ad aliquota ordinaria art. 16, c.1 <b>tenuti al versamento di contributi CIG</b> con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.15,c.1,LP 23/07 (-0,46%) cumulata con art.27,c.3,LP 27/10 (0,46%)	<b>2,98%</b>
Nuove imprese 2011 con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.3,c.3bis,LP 2/09 (-0,92%)	<b>2,98%</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. a) (imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	Art.27quiquies, c.3,LP 27/10 (-0,46%)	<b>3,74%</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. b) (banche) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	-	<b>4,65%</b>
Soggetti ad aliquota art. 16, c.1bis, lett. c) (assicurazioni) con periodo d'imposta <b>non in corso</b> al 18 maggio 2012	-	<b>5,90%</b>



I soggetti con periodo d'imposta a cavallo 2012/2013 con inizio precedente al 18 maggio 2012 applicheranno le aliquote indicate nella tabella riportata a pag. 5 della presente circolare, relativa all'anno 2012, rubricata "Aliquote per soggetti con periodo d'imposta in corso al 18 maggio 2012". Per tali soggetti risulterà infatti applicabile l'agevolazione di cui all'art. 27, comma 4ter della LP 27/2010 (riduzione di 0,50 o 0,20 punti percentuali a seconda dell'attività economica esercitata).

### 3. CHIARIMENTI IN MERITO ALLE RIDUZIONI D'ALIQUOTA PER L'ANNO 2013

La Provincia ha previsto nel corso degli anni la variazione delle aliquote del tributo con diversi interventi legislativi. Si forniscono di seguito alcuni chiarimenti sulle agevolazioni relative all'anno d'imposta 2013, distinte per tipologia di aliquota applicabile.

#### 3.1 ALIQUOTA ORDINARIA DI CUI ALL'ART. 16, C. 1, D.LGS. 446/97

Per quanto riguarda l'aliquota ordinaria di cui all'art. 16, comma 1, del D.Lgs. 446/97, che a livello statale è fissata nella misura del 3,90%, si riportano di seguito le riduzioni, tra loro cumulabili, previste dal legislatore provinciale.

##### 3.1.1 Riduzione generalizzata di 0,46 punti percentuali

L'articolo 15, comma 1, della L.P. 21 dicembre 2007, n. 23, come modificato dall'articolo 27, comma 1, della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, ha previsto che "A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2011 l'aliquota dell'IRAP di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, con esclusione dei soggetti indicati negli articoli 6 e 7 del decreto legislativo n. 446 del 1997, è ridotta di 0,46 punti percentuali".

Si tratta di una riduzione generalizzata dell'aliquota ordinaria, in vigore da diversi anni, che non necessita di particolari chiarimenti.

##### 3.1.2 Ulteriore riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali

L'articolo 12, comma 1, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25 ha previsto che "Ferme restando le ulteriori agevolazioni previste ai sensi delle disposizioni vigenti, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2012 e per il successivo, l'aliquota dell'IRAP stabilita dall'articolo 16, commi 1 e 1 bis, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 è ridotta di 0,2 punti percentuali".

Per il periodo d'imposta 2013 risulta così superata la distinzione (prevista per il periodo d'imposta in corso al 18 maggio 2012 dall'art. 27, comma 4ter, LP 27/2010) tra attività economiche rientranti nelle sezioni I e G di ATECO 2007 (che beneficiavano di una riduzione di 0,50 punti percentuali) e le altre attività economiche (che beneficiavano di una riduzione di 0,20 punti percentuali). Pertanto l'ulteriore riduzione generalizzata risulta per il 2013 indistintamente pari a 0,20 punti percentuali per tutte le attività economiche.

I soggetti con periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (cioè quelli con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014) potranno cumulare la presente riduzione con quella generalizzata di 0,46 punti percentuali. In tal caso, sarà applicabile la seguente aliquota:

Soggetti ad aliquota ordinaria (art. 16, c. 1) con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
	<b>3,24%</b>	<b>A3</b>

Invece, i soggetti con periodo di imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012, non potendo beneficiare della predetta riduzione, applicheranno l'aliquota del 3,44%.

### 3.1.3 Ulteriore riduzione di 0,46 punti percentuali per i soggetti tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni

In base all'art. 27, comma 3, della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, "A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2011 l'aliquota dell'IRAP stabilita dall'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997, con esclusione dei soggetti indicati negli articoli 6 e 7 del decreto legislativo n. 446 del 1997, è ridotta di ulteriori 0,46 punti percentuali nei confronti dei soggetti passivi tenuti al versamento di contributi per la cassa integrazione guadagni".

Visto il contenuto generale della disposizione, sono agevolabili i soggetti tenuti al versamento di contributi sia per la cassa integrazione ordinaria che per quella straordinaria. Non rientra nell'agevolazione invece la CIG in deroga.

L'obiettivo della norma è quello di agevolare le aziende che sostengono costi utili a garantire ai propri dipendenti, ricorrendone i presupposti, l'accesso all'ammortizzatore sociale della cassa integrazione. Pertanto per beneficiare dell'agevolazione è necessario che l'azienda abbia almeno un dipendente in relazione al quale debba effettivamente versare il relativo contributo. Non potranno, quindi, beneficiare dell'agevolazione le aziende che, sebbene operanti in un settore per cui è prevista la CIG, non sono tenute ad effettuare alcun versamento perché senza dipendenti o con soli dipendenti esclusi dalla CIG.

I soggetti con periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (cioè quelli con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014) potranno cumulare la presente riduzione, oltre che con quella generalizzata di 0,46 punti percentuali, anche con quella di 0,20 punti percentuali. In tal caso, sarà applicabile la seguente aliquota:

Soggetti ad aliquota ordinaria (art. 16, c. 1) con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012, tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
	<b>2,78%</b>	<b>A4</b>

Invece, i soggetti tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni con periodo di imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012 applicheranno l'aliquota del 2,98%.

### 3.1.4 Ulteriore riduzione di 0,46 punti percentuali per i soggetti "virtuosi"

L'articolo 12, comma 6, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25 ha previsto che "Ferme restando le ulteriori agevolazioni previste ai sensi delle disposizioni vigenti, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2012 e per il successivo, l'aliquota dell'IRAP stabilita dall'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997 è ridotta di ulteriori 0,46 punti percentuali per i soggetti passivi che alla chiusura del singolo periodo d'imposta rispettano almeno uno dei seguenti parametri:

a) un incremento, rispetto alla media del triennio precedente, del 5 per cento del valore della produzione netta ai fini IRAP, aumentato degli ammortamenti rilevanti ai fini dell'IRAP e diminuito dei contributi pubblici rilevanti ai fini dell'IRAP;

b) un incremento, rispetto alla media del triennio precedente, del 5 per cento delle unità lavorative annue (ULA) di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato impiegati nel periodo

d'imposta, anche derivanti dalla conferma dei contratti di apprendistato e dalla stabilizzazione di rapporti di lavoro a tempo determinato preesistenti;

c) l'adesione a un contratto di rete ai sensi dell'articolo 3, commi da 4 ter a 4 quinquies, del decreto-legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 33, che preveda l'istituzione di un fondo patrimoniale comune oppure l'adesione a consorzi o società consortili previsti dall'articolo 24 octies della legge provinciale 13 dicembre 1999, n. 6."

Il successivo comma 7 del predetto articolo 12 prevede inoltre che: "Il contratto di rete e i consorzi o le società consortili previsti dal comma 6, lettera c), devono essere rispettivamente redatti o costituiti a partire dal 1° gennaio 2013. La riduzione d'aliquota spetta per il periodo d'imposta di adesione e per quello successivo. La quantificazione dell'incremento della grandezza prevista dal comma 6, lettera a), è effettuata, anche per il triennio precedente, sulla base della disciplina dell'IRAP in vigore nell'esercizio per il quale viene applicata l'aliquota agevolata, tenendo conto degli effetti degli eventi aziendali e societari straordinari intervenuti. Ai fini del rispetto dei requisiti stabiliti dal comma 6, lettera b), si tiene conto, se applicabili, dei criteri di commisurazione indicati dall'articolo 11, commi 4 bis 2 e 4 quater, da terzo a ottavo periodo, del decreto legislativo n. 446 del 1997".

Anche la presente riduzione è cumulabile con le riduzioni generalizzate di 0,46 e di 0,20 punti percentuali, nonché, sussistendone i requisiti, con quella per i versamenti CIG. Pertanto, ai soggetti virtuosi con periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (cioè quelli con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014) saranno applicabili le seguenti aliquote:

	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Soggetti virtuosi ad aliquota ordinaria (art. 16, c. 1) con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012	<b>2,78%</b>	<b>A5</b>
Se tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni	<b>2,32%</b>	<b>A6</b>

I criteri attuativi della riduzione d'aliquota per i soggetti virtuosi sono stabiliti con deliberazione della Giunta provinciale 22 febbraio 2013, n. 278, a cui si rinvia e della quale si riportano comunque di seguito ampi stralci relativi ai contenuti essenziali.

#### **Ambito applicativo**

Potenziati beneficiari dell'agevolazione sono tutti i soggetti passivi Irap operanti nel territorio provinciale che applicano l'aliquota ordinaria di cui all'art. 16, comma 1, del D.Lgs. 446/97. Restano pertanto esclusi i soggetti che applicano le aliquote speciali di cui all'art. 16, comma 1-bis, del D.Lgs. 446/97, nonché coloro che applicano l'aliquota agevolata di cui all'art. 45, comma 1, del citato D.Lgs. 446/97 prevista per il settore agricolo e per le cooperative della piccola pesca e loro consorzi. Sono inoltre 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.

Analogamente, 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. Tale ovvia limitazione è dettata, oltre che dalla necessità, insita nello spirito della norma, che vi sia comunque un'attività imprenditoriale o professionale agevolabile, anche dai criteri di commisurazione del parametro di cui alla lettera b), richiamati dal comma 7 dell'articolo 12 della legge provinciale n. 25/2012, secondo cui sono irrilevanti gli incrementi del predetto parametro relativi all'attività istituzionale di tali enti.

## **Requisiti**

La norma provinciale richiede, ai fini della spettanza dell'agevolazione, la sussistenza di almeno uno dei tre parametri richiesti alle lettere a), b), c) del comma 6, il conseguimento di ciascuno dei quali è condizione sufficiente per accedere al beneficio fiscale. Il raggiungimento dei parametri va verificato alla chiusura del singolo periodo d'imposta.

In particolare, le lettere a) e b) richiedono un incremento di parametri, rilevatori di crescita produttiva o occupazionale, del 5 per cento rispetto alla media del triennio precedente, mentre la lettera c), che premia i fenomeni di tipo aggregativo, è del tutto svincolata da un raffronto con periodi d'imposta precedenti.

Con specifico riferimento ai parametri incrementativi di cui alle lettere a) e b), visto che la norma individua la media del triennio precedente quale elemento di raffronto per la verifica del raggiungimento del relativo parametro, è indispensabile che il periodo d'imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione risulti preceduto da almeno altri tre periodi di imposta.

Per tale motivo, i soggetti di nuova costituzione o che comunque non dispongono di un triennio precedente rispetto al quale effettuare il raffronto, fatto salvo quanto si dirà più avanti nelle ipotesi di eventi aziendali e societari straordinari intervenuti, non possono beneficiare dell'agevolazione in questione. I medesimi soggetti potranno invece beneficiare, sussistendone i prescritti requisiti, della specifica e più favorevole agevolazione Irap prevista dalla normativa provinciale per le nuove iniziative produttive, ovvero di quella (comma 8 dell'art. 12) per i soggetti risultanti da operazioni di fusione.

## **Parametro di cui alla lett. a) del comma 6**

Ai fini del calcolo incrementale del parametro di cui alla lettera a) del comma 6, per valore della produzione netta si intende la base imponibile dell'Irap così come determinata dalle disposizioni del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 in relazione alla diversa tipologia di soggetti passivi, al netto delle deduzioni introdotte dal legislatore nazionale a scopo agevolativo.

A titolo esemplificativo, ci si riferisce alle seguenti disposizioni del predetto decreto legislativo n. 446/1997:

- a) art. 11, comma 1, lettera a); (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 (deduzione correlata al valore della produzione)
- c) art. 11, comma 4-bis.1 (deduzione correlata ai lavoratori dipendenti)
- d) art. 17, comma 5 (deduzione per cooperative sociali).

Va evidenziato inoltre che, trattandosi di agevolazione riferita all'aliquota ordinaria di cui all'articolo 16, comma 1 del D.Lgs. 446/97, il valore della produzione netta di cui va valutato l'incremento non deve comprendere valori riferibili ai settori di attività ai quali si applica l'aliquota agevolata (nel territorio provinciale pari allo 0,90 per cento) di cui all'articolo 45, comma 1 del medesimo decreto (settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi).

Con specifico riferimento ai soggetti di cui all'articolo 4 del D.Lgs. 446/97 che esercitano la propria attività nel territorio di più regioni, l'incremento del 5 per cento di tale valore rispetto alla media del triennio precedente deve essere verificato su base nazionale.

Sempre a titolo meramente esemplificativo, per fornire un dato direttamente reperibile dai modelli di dichiarazione Irap, occorre pertanto fare riferimento al "valore della produzione netta" depurato della quota soggetta all'aliquota del settore agricolo, così come indicato nel modello di dichiarazione IRAP nella Sezione VI del quadro IQ (per le persone fisiche), del quadro IP (per le società di persone), del quadro IC (per le società di capitali), ecc.

La lettera a) del comma 6 dell'articolo 12 della LP 25/2012 prevede inoltre che il valore della produzione netta così individuato vada aumentato degli ammortamenti rilevanti ai fini Irap e diminuito dei contributi pubblici rilevanti ai fini Irap. In particolare, i predetti ammortamenti vanno

aggiunti al valore della produzione netta in quanto espressione delle risorse tecniche investite dal soggetto passivo per aggiungere valore alla produzione.

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, così come previsti dal D.Lgs. n. 447/1997.

Occorre, inoltre, precisare, come va verificata la condizione dell'incremento del 5 per cento del parametro di cui alla lettera a) del comma 6, nell'ipotesi in cui il valore medio del triennio precedente da porre a raffronto risulti minore o uguale a zero; in tale ipotesi, l'incremento del 5 per cento si intende realizzato purchè il parametro di cui alla lettera a) del comma 6 relativo al periodo di imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione determini un valore positivo.

Ulteriori indicazioni circa la quantificazione del parametro di cui al comma 6, lettera a) sono infine contenute al comma 7, terzo periodo, dell'articolo 12, secondo cui *“La quantificazione dell'incremento della grandezza prevista dal comma 6, lettera a), è effettuata, anche per il triennio precedente, sulla base della disciplina dell'IRAP in vigore nell'esercizio per il quale viene applicata l'aliquota agevolata, tenendo conto degli effetti degli eventi aziendali e societari straordinari intervenuti”*.

La predetta disposizione è finalizzata ad assicurare l'omogeneità delle grandezze da porre a confronto, ai fini della verifica dell'incremento del parametro di cui alla lettera a) del comma 6. In particolare, una prima esigenza è quella di evitare che il raggiungimento o meno dell'incremento del 5 per cento rispetto alla media del triennio precedente non dipenda da un effettivo comportamento virtuoso del contribuente, ma sia semplice e diretta conseguenza di modifiche apportate dal legislatore nazionale, nel corso degli anni, alla disciplina dell'Irap. Per tale motivo, occorre quantificare il parametro di cui al comma 6, lettera a), anche per il triennio precedente, sulla base della normativa Irap in vigore nell'esercizio per il quale si applica l'agevolazione. In tal modo, come detto, si ovvia ad eventuali sopravvenute modifiche normative alla determinazione della base imponibile dell'Irap. Una seconda esigenza dettata dalla disposizione provinciale in esame è invece quella di evitare che il raffronto con la media del triennio precedente venga influenzato da eventi aziendali e societari straordinari intervenuti in uno dei periodi di imposta in cui si applica l'agevolazione ovvero nel precedente triennio di raffronto. A tal fine, se in uno dei periodi di imposta interessati dal raffronto sia intervenuta una scissione, le società beneficiarie dovranno considerare, per la quantificazione della media del triennio precedente, anche il parametro di cui alla lettera a) del comma 6 della società scissa, in proporzione alla quota del patrimonio netto contabile acquisito a seguito dell'operazione. Simmetricamente, la società scissa dovrà considerare il parametro al netto della parte proporzionalmente riferibile al patrimonio netto contabile attribuito alle società beneficiarie. Analogamente, in caso di 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) del comma 6 per gli esercizi precedenti la fusione, la somma dei valori relativi a ciascuna società partecipante alla fusione. Analoghi criteri vanno seguiti anche in caso di trasferimento di azienda o di ramo aziendale. Va comunque evidenziato che i soggetti risultanti da operazioni di fusione possono beneficiare, nel rispetto dei requisiti ivi stabiliti, della specifica agevolazione prevista dal comma 8 dell'art. 12 della LP 25/2012, alla cui trattazione si rinvia.

E' opportuno precisare che le ipotesi di operazioni straordinarie costituiscono le uniche eccezioni al principio secondo cui occorre che il soggetto beneficiario dell'agevolazione debba 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 da almeno una delle società partecipanti alla fusione ovvero dalla società scissa. Tale soluzione è motivata dalla circostanza che ai nuovi soggetti risultanti da eventi aziendali o societari straordinari non è applicabile l'agevolazione Irap relativa

alle nuove iniziative produttive, in quanto dette società non possono essere considerate nuove imprese, perché sorte a seguito di operazioni che implicano una mera prosecuzione dell'attività preesistente sul territorio provinciale. Non essendo, quindi, corretto negare a tali soggetti anche la possibilità di beneficiare dell'agevolazione prevista in caso di comportamento "virtuoso", la norma provinciale ha previsto di includerli nel novero dei potenziali beneficiari, con l'unica accortezza che ai fini della quantificazione dell'incremento del parametro di cui alla lettera a) del comma 6, è necessario tenere conto degli effetti degli eventi straordinari intervenuti.

#### **Parametro di cui alla lett. b) del comma 6**

Il parametro di cui alla lettera b) del comma 6 riguarda invece i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, espressi in unità lavorative annue (ULA), impiegati nel periodo d'imposta.

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, mentre i lavoratori part-time, purchè 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.

La norma chiarisce espressamente che occorre computare, ai fini dell'incremento, anche i rapporti a tempo indeterminato derivanti dalla conferma dei contratti di apprendistato e dalla stabilizzazione di rapporti di lavoro a tempo determinato preesistenti. Per quanto riguarda le conferme dei contratti di apprendistato, la ratio della disposizione è evidentemente quella di attribuire rilevanza, ai fini della quantificazione dell'incremento delle ULA, anche a tali fattispecie.

Per raggiungere tale finalità, è necessario stabilire alcuni criteri applicativi, in quanto il D.Lgs. 167/2011 (Testo Unico dell'apprendistato) all'articolo 1 definisce l'apprendistato come "*un contratto di lavoro a tempo indeterminato ...*". Pertanto, ove la conferma di un contratto di apprendistato venisse quantificata come una sola ULA, la medesima non produrrebbe, di per sé, alcun effetto incrementativo in quanto avrebbe l'identico valore, in termini di ULA, del contratto di apprendistato preesistente negli anni precedenti che, come detto, è qualificato per legge come contratto di lavoro a tempo indeterminato. Al fine di attribuire rilevanza alle conferme degli apprendisti, è quindi necessario quantificare il contratto di apprendistato come 1 ULA e l'eventuale conferma del contratto di apprendistato come 2 ULA, in modo da ottenere nell'anno della conferma l'effetto incrementativo voluto dalla norma provinciale.

Occorre, inoltre, precisare, come va verificata la condizione dell'incremento del 5 per cento del parametro di cui alla lettera b) del comma 6, nell'ipotesi in cui il valore medio del triennio precedente da porre a raffronto risulti uguale a zero; in tale ipotesi, l'incremento del 5 per cento si intende realizzato purchè il parametro di cui alla lettera b) del comma 6 relativo al periodo di imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione determini un valore positivo.

Ulteriori indicazioni circa la quantificazione del parametro di cui alla lettera b) del comma 6 sono poi contenute nella disposizione di cui all'ultimo periodo del comma 7 dell'articolo 12, secondo cui "*Ai fini del rispetto dei requisiti stabiliti dal comma 6, lettera b), si tiene conto, se applicabili, dei criteri di commisurazione indicati dall'articolo 11, commi 4 bis 2 e 4 quater, da terzo a ottavo periodo, del decreto legislativo n. 446 del 1997.*"

La disposizione in esame, trattandosi di un parametro relativo al personale (unità lavorative annue di dipendenti a tempo indeterminato), effettua un rinvio ai medesimi criteri stabiliti dalla disciplina nazionale (articolo 11, comma 4-bis.2 e comma 4-quater, da terzo a ottavo periodo, del D.Lgs. n. 446/97) per commisurare le deduzioni spettanti ai fini Irap per l'impiego di lavoratori dipendenti e per gli incrementi occupazionali. Il richiamo a tali criteri risponde a due distinte esigenze: quella di assicurare che il raffronto con la media del triennio precedente avvenga tra grandezze tra loro omogenee, e quella di attribuire rilevanza ai soli incrementi effettivi e non a quelli meramente apparenti del parametro in questione.

Di seguito si provvede ad estrapolare, dalle disposizioni nazionali richiamate, i seguenti criteri da osservare in sede di quantificazione del parametro di cui alla lettera b) del comma 6 dell'articolo 12 della legge provinciale n. 25/2012:



- 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, mentre i lavoratori part-time, purchè 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 (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-bis.2 del D.Lgs. n. 446/97).

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

- l'incremento della grandezza 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); dal richiamo a tale criterio si evince che per i soggetti di cui all'articolo 4 del D.Lgs. 446/97 che esercitano la propria attività nel territorio di più regioni, l'incremento del 5 per cento del parametro di cui alla lettera b) del comma 6 dell'art. 12 della LP 25/2012 rispetto alla media del triennio precedente deve essere verificato su base nazionale.

- nell'ipotesi di imprese di nuova costituzione non rilevano gli incrementi della grandezza 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, ha rilevanza l'incremento della grandezza rispetto a quello dell'impresa sostituita (criterio desumibile dall'articolo 11, comma 4-quater, ottavo periodo, del D.Lgs. n. 446/97).

I seguenti criteri, 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 ai soli incrementi concernenti le attività commerciali, evitando qualsiasi commistione con l'attività istituzionale, la cui Irap è invece determinata con il metodo retributivo:

- per tali soggetti, occorre far 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 della grandezza, 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 del parametro 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.

#### **Parametro di cui alla lett. c) del comma 6**

La lettera c) del comma 6 completa l'individuazione dei requisiti per poter beneficiare dell'incentivo fiscale, introducendo un parametro di tipo aggregativo, che i soggetti passivi Irap possono raggiungere attraverso due distinte forme, ciascuna delle quali autonomamente sufficiente ad integrare il presupposto per accedere alla riduzione di 0,46 punti percentuali d'aliquota:

- l'adesione ad un contratto di rete ai sensi dell'art. 3, commi da 4 ter a 4 quinquies, del DL 5/2009 che preveda l'istituzione di un fondo patrimoniale comune;

- l'adesione a consorzi o società consortili previsti dall'art. 24, comma 24octies della LP 6/1999.

Il contratto di rete è definito dall'art. 3, comma 4ter del DL 5/2009 come *“il contratto con cui più imprenditori perseguono lo scopo di accrescere, individualmente e collettivamente, la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato e a tal fine si obbligano, sulla base di un programma comune di rete, a collaborare in forme e in ambiti predeterminati attinenti all'esercizio delle proprie imprese ovvero a scambiarsi informazioni o prestazioni di natura industriale, commerciale, tecnica o tecnologica ovvero ancora ad esercitare in comune una o più attività rientranti nell'oggetto della propria impresa”*. La disposizione provinciale prescrive che il contratto di rete **deve prevedere l'istituzione di un fondo patrimoniale comune** (tale istituzione, prevista solo in via facoltativa dalla norma nazionale richiamata, diventa quindi indispensabile per accedere all'agevolazione provinciale).

Si ricorda inoltre che i consorzi e le società consortili previsti dall'art. 24 octies (*aiuti per l'attività consortile*) della LP 6/1999 sono i consorzi e le società consortili *“finalizzate all'esercizio delle seguenti attività:*

a) *lo svolgimento di programmi di ricerca scientifica, tecnologica, di sperimentazione tecnica;*

b) *l'assistenza e consulenza per il miglioramento e il controllo della qualità e la prestazione delle relative garanzie;*

c) *la creazione di marchi di qualità e il coordinamento della produzione degli associati;*

d) *la gestione di centri di elaborazione dati contabili o di altri servizi in comune;*

e) *la promozione dell'attività di vendita attraverso l'organizzazione e la partecipazione a manifestazioni fieristiche, lo svolgimento di azioni pubblicitarie, lo svolgimento di studi e ricerche di mercato;*

f) *l'acquisizione di ordinativi e l'immissione nel mercato dei prodotti dei consorziati;*

g) *le altre attività che si collegano alle iniziative indicate nelle lettere da a) a f)”*.

Il comma 7 dell'articolo 12 della LP 25/2012 richiede inoltre che i contratti di rete ed i consorzi e le società consortili devono essere *“redatti o costituiti a partire dal 1° gennaio 2013”*; deve quindi trattarsi di adesioni a nuovi contratti di rete o a nuovi consorzi o società consortili. La finalità della norma provinciale è infatti quella di promuovere lo sviluppo aggregativo delle imprese trentine e quindi l'ambito applicativo dell'agevolazione è limitato alle adesioni alle nuove forme aggregative individuate dalla norma. Infine, a differenza del raggiungimento dei parametri di cui alle lett. a) e b) del comma 6, che consentono di beneficiare della riduzione d'aliquota IRAP di 0,46 punti percentuali per il solo periodo d'imposta nel quale si è verificato il prescritto incremento rispetto alla media del triennio precedente, nelle ipotesi di cui alla lett. c) del comma 6 i soggetti aderenti potranno beneficiare dell'agevolazione IRAP per due periodi d'imposta; il secondo periodo del comma 7 dell'art. 12 precisa infatti che *“la riduzione d'aliquota spetta per il periodo d'imposta di adesione e per quello successivo”*

### **3.1.5 Riduzione di 1,38 punti percentuali per i soggetti risultanti da operazioni di fusione**

L'articolo 12, comma 8, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25, ha previsto che *“Ferme restando le ulteriori agevolazioni previste ai sensi delle disposizioni vigenti, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2012, nei confronti dei **soggetti passivi derivanti da operazioni di fusione** intervenute a partire dal 1° gennaio 2013, l'**aliquota dell'IRAP stabilita dall'articolo 16, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997 è ulteriormente ridotta di 1,38 punti percentuali. L'agevolazione si applica per il periodo d'imposta in cui si effettua la fusione e per i due successivi. L'agevolazione non si applica alle operazioni di fusione intervenute tra società controllate, anche per interposta persona, dallo stesso soggetto, o tra loro controllate o collegate, salvo il caso in cui il rapporto di controllo o di collegamento è intervenuto entro l'anno precedente all'operazione di fusione. L'agevolazione è applicabile se dal conto economico di tutte le società partecipanti alla fusione, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è stata deliberata, risulta un ammontare di ricavi e proventi dell'attività***

*caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, in base all'articolo 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori. Tra questi versamenti non sono compresi i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. L'agevolazione non è cumulabile con quella prevista dal comma 6'.*

Possono accedere al beneficio fiscale i soggetti passivi che applicano l'aliquota ordinaria, derivanti da operazioni di fusione intervenute a partire dal 1° gennaio 2013; l'agevolazione spetta per tre periodi di imposta: quello in cui si effettua la fusione ed i due successivi.

Il terzo, quarto e quinto periodo del comma 8 dell'art. 12, vista l'importante agevolazione concessa, sono finalizzati ad escludere le operazioni di fusione infragruppo ed a circoscrivere l'ambito applicativo della norma alle fusioni particolarmente qualificate.

Il terzo periodo esclude, pertanto, le operazioni di fusione intervenute tra società controllate, anche per interposta persona, dallo stesso soggetto, o tra loro controllate o collegate, ammettendole al beneficio solo se il rapporto di controllo o di collegamento è intervenuto entro l'anno precedente all'operazione di fusione. E' infatti frequente, nella prassi societaria, che l'operazione di fusione sia effettuata in due tempi, tra loro ravvicinati: prima l'acquisizione di un rapporto di collegamento o controllo ed immediatamente dopo l'operazione di fusione vera e propria; è stato ritenuto, in tali fattispecie, laddove non trascorra più di un anno tra i due momenti, di non escludere dal beneficio il soggetto risultante dall'operazione. Il quarto ed il quinto periodo del comma 8, inoltre, individuano quale criterio di ammissione all'agevolazione il medesimo criterio che la normativa nazionale (art. 172, comma 7, primo e secondo periodo, del DPR 917/86) richiede quale condizione per consentire che le perdite delle società partecipanti la fusione possano essere portate in diminuzione dal reddito della società risultante dalla fusione. Conseguentemente, il quarto e quinto periodo del comma 8 dell'art. 12 della LP 25/2012, mutuando la citata disposizione nazionale, prevedono che *"L'agevolazione è applicabile se dal conto economico di tutte le società partecipanti alla fusione, relativo all'esercizio precedente a quello in cui la fusione è stata deliberata, risulta un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, in base all'articolo 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori. Tra questi versamenti non sono compresi i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici"*.

La presente riduzione è cumulabile con le riduzioni generalizzate di 0,46 e di 0,20 punti percentuali, nonché, sussistendone i requisiti, con quella per i versamenti CIG, ma non è cumulabile, per espressa previsione normativa, con quella per i soggetti virtuosi. Pertanto, ai soggetti risultanti da operazioni di fusione con periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (cioè quelli con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014) saranno applicabili le seguenti aliquote:

	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Soggetti risultanti da operazioni di fusione ad aliquota ordinaria (art. 16, c. 1) con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012	<b>1,86%</b>	<b>A7</b>
Se tenuti al versamento di contributi per la Cassa integrazione guadagni	<b>1,40%</b>	<b>A8</b>

### **3.2 NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE**

Visto che le agevolazioni IRAP per le nuove iniziative produttive spettano per più periodi d'imposta, occorre distinguere le normative provinciali applicabili per il periodo d'imposta 2013 in relazione all'anno in cui risulta intrapresa la nuova iniziativa sul territorio provinciale.

### **3.2.1 Nuove iniziative produttive intraprese nel territorio provinciale a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2013 – aliquota zero per i primi 5 anni**

L'articolo 12, comma 2, della L.P. 27 dicembre 2012, n. 25 prevede che *“A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2013, per le nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale da soggetti diversi da quelli indicati nell'articolo 45, commi 1 e 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997 l'aliquota dell'IRAP dovuta alla Provincia è ridotta a zero per i primi cinque anni di imposta. Non si considerano nuove iniziative produttive quelle derivanti da trasformazione, fusione, scissione o da altre operazioni che determinano la mera prosecuzione di un'attività già esercitata nel territorio provinciale”*.

Per iniziative produttive si intendono le attività di tipo imprenditoriale (non quindi le attività derivanti dall'esercizio di arti e professioni di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir).

Sono esclusi dall'agevolazione i soggetti indicati nell'art. 45, commi 1 e 2 del D.Lgs. 446/97 (soggetti operanti nel settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi, banche e altri enti e società finanziari, e imprese di assicurazione).

Inoltre, per espressa previsione normativa, non si considerano nuove iniziative produttive quelle derivanti da trasformazione, fusione o scissione, nonché da altre operazioni che determinano la mera prosecuzione di un'attività già esercitata sul territorio provinciale.

La particolare agevolazione prevista dal legislatore provinciale, rappresentata dall'azzeramento dell'aliquota IRAP in favore delle nuove iniziative produttive per un quinquennio potrebbe quindi rendersi applicabile alle nuove iniziative produttive che, pur intraprese sul territorio provinciale nell'anno 2012, abbiano il primo periodo d'imposta che prosegue oltre il 31 dicembre 2012 risultando così in corso alla data del 1° gennaio 2013.

Pertanto, le nuove iniziative produttive rientranti nella presente agevolazione applicheranno **l'aliquota zero per il primo periodo d'imposta in cui si insediano in Provincia di Trento e per i quattro successivi**. Il codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2014 è **A9**.

### **3.2.2 Nuove iniziative produttive che attuano progetti di rilancio di attività esercitate da imprese cessate o in fase di cessazione – aliquota zero per i primi 5 anni**

L'articolo 12, comma 2bis, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25, introdotto dall'articolo 5 della legge provinciale 15 maggio 2013, n. 9, in vigore dal 16 maggio 2013, ha previsto che *“A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore di questo comma (cioè il 16 maggio 2013) l'agevolazione prevista dal comma 2 si applica anche alle nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale da soggetti diversi da quelli indicati nell'articolo 45, commi 1 e 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997 che attuano progetti di sviluppo aziendale comprendenti il rilancio di attività esercitate sul territorio provinciale da imprese cessate o in fase di cessazione, garantendo i livelli occupazionali. L'agevolazione può essere concessa solo se la nuova impresa non ha un assetto proprietario sostanzialmente coincidente con quello dell'impresa cessata o in fase di cessazione, o non è in rapporto di collegamento o controllo con quest'ultima”*.

Questa agevolazione, che come detto spetta a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 16 maggio 2013, rappresenta una deroga alla previsione dell'ultimo periodo dell'articolo 12, comma 2, LP 25/2012 secondo cui *“non si considerano nuove iniziative produttive quelle derivanti da trasformazione, fusione, scissione o da altre operazioni che determinano la mera prosecuzione di un'attività già esercitata nel territorio provinciale”*.

I criteri attuativi della predetta agevolazione sono stabiliti con la deliberazione di Giunta provinciale 20 settembre 2013, n. 1969, secondo cui:

a) per **«nuove iniziative produttive sul territorio»** s'intende la costituzione di nuove imprese soggette all'IRAP, aventi, ai fini della presente agevolazione, la sede legale ed una struttura aziendale in grado di produrre beni e servizi situate in provincia di Trento, escluse quelle indicate dall'art. 45, c. 1 e 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997; non si considera pertanto «nuova

iniziativa» l'ampliamento di imprese esistenti, pur se riferito all'assorbimento di beni e personale di imprese cessate o in fase di cessazione;

b) per «**progetti di sviluppo aziendale comprendenti il rilancio di attività esercitate sul territorio provinciale**» si intende qualsiasi forma di programmazione aziendale che contempli nuovi investimenti per la prosecuzione o per la riconversione di attività precedentemente svolte da altre imprese, nonché nuove assunzioni di personale proveniente da queste ultime in misura pari almeno al 30 per cento delle unità lavorative annue previste nella nuova iniziativa;

c) per «**imprese cessate o in fase di cessazione**» s'intendono imprese che abbiano cessato, ridotto o siano in procinto di cessare o ridurre l'attività, mediante la soppressione di interi reparti, o che abbiano ridotto o stiano per ridurre l'occupazione. Si presumono comunque tali le imprese inattive, in liquidazione, in liquidazione coatta amministrativa, in concordato o dichiarate fallite, nonché le imprese che abbiano ceduto od affittato l'azienda o un ramo della stessa;

d) per imprese aventi «**un assetto proprietario sostanzialmente coincidente** con quello dell'impresa cessata o in fase di cessazione» o che si trovino «in rapporto di collegamento o controllo con quest'ultima» si intendono:

- società collegate o controllate ai sensi dell'art. 2359 C.C.;

- società di cui facciano parte uno o più soci dell'impresa cessata o in fase di cessazione; nel caso di società di capitali, si considerano a tal fine le partecipazioni superiori al 10 per cento;

- imprese individuali o società di cui facciano parte - con una partecipazione superiore al 10 per cento - coniugi, parenti ed affini entro il primo grado dei soci o titolari dell'impresa cessata o in fase di cessazione;

e) si considerano garantiti i **livelli occupazionali**, nel caso di assunzione o trasferimento nella nuova impresa di un numero di unità lavorative annue pari a quelle occupate nell'attività cessata o in fase di cessazione, o il minor numero risultante da accordo sindacale; l'agevolazione è mantenuta nei periodi d'imposta successivi al primo a condizione del mantenimento in ciascun periodo d'imposta dei livelli occupazionali originari, o del minor livello risultante dall'accordo sindacale; sia per il raggiungimento che per il mantenimento del livello occupazionale è previsto un margine di tolleranza, corrispondente all'oscillazione fisiologica dell'occupazione, pari al 10 per cento, entro il quale l'agevolazione resta confermata. Gli accordi sindacali di cui alla presente lettera possono essere rappresentati dagli accordi previsti nell'ambito della «procedura negoziale» di cui al punto 5 bis.3 dei criteri e modalità per l'applicazione della L.P. n. 6/1999 (legge provinciale sugli incentivi alle imprese) – *Norme di carattere generale* – approvati con propria precedente deliberazione n. 2804 dd. 22 dicembre 2005, modificata, ai fini di che trattasi, con deliberazione n. 1911 dd. 7 settembre 2012, se sottoscritti dal Sindacato.

Le nuove iniziative produttive che rilanciano attività esercitate da imprese cessate o in fase di cessazione, rientranti nella presente agevolazione, applicheranno **l'aliquota zero per il primo periodo d'imposta in cui si insediano in Provincia di Trento e per i quattro successivi**. Il codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2014 è **A10**.

### **3.2.3 Nuove iniziative produttive intraprese nel 2012 con esercizio chiuso al 31.12.2012**

L'articolo 27 quater della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, come modificato dall'art. 11 della L.P. 27 dicembre 2012, n. 25, prevede che *“Per le nuove iniziative produttive intraprese nell'anno 2012 sul territorio provinciale da soggetti diversi da quelli indicati nell'articolo 45, commi 1 e 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997 è concessa una riduzione d'aliquota IRAP pari a tre punti percentuali. Non si considerano nuove iniziative produttive quelle derivanti da trasformazione, fusione, scissione o da altre operazioni che determinano la mera prosecuzione di un'attività già esercitata nel territorio provinciale. La riduzione d'aliquota prevista da quest'articolo si applica per il primo anno d'imposta e per i quattro successivi”*



La presente agevolazione si applica alle sole nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale nel 2012 il cui primo periodo d'imposta risulta chiuso al 31 dicembre 2012. Infatti, laddove il primo periodo d'imposta si sia protratto oltre tale data, si potrà beneficiare della più favorevole agevolazione rappresentata dall'azzeramento d'aliquota per 5 periodi d'imposta di cui al precedente punto 3.2.1.

Le nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale nel 2012 con esercizio chiuso al 31/12/2012 beneficeranno, a seguito della riduzione di 3 punti percentuali, dell'aliquota IRAP di base dello 0,90 per cento sulla quale applicheranno le ulteriori riduzioni previste dalla normativa provinciale, e segnatamente l'ulteriore riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali, nonché, ove spettanti, le ulteriori riduzioni di 0,46 punti percentuali per i soggetti tenuti al versamento di contributi per la cassa integrazione guadagni e per i soggetti virtuosi.

Saranno quindi applicabili le seguenti aliquote:

Nuove iniziative produttive intraprese nel 2012 con periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali	<b>0,70%</b>	<b>A11</b>
Tenute al versamento di contributi CIG o soggetti virtuosi	<b>0,24%</b>	<b>A12</b>
Tenute al versamento di contributi CIG ed anche soggetti virtuosi	<b>0</b>	<b>A13</b>

### 3.2.4 Nuove iniziative produttive intraprese nel 2011

L'articolo 3, comma 3 bis, della L.P. 28 marzo 2009, n. 2, prevede che "**Per le nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale da soggetti diversi da quelli indicati nell'articolo 45, commi 1 e 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997, l'aliquota dell'IRAP è determinata nella misura del 2,98 per cento. Non si considerano nuove iniziative produttive quelle derivanti da trasformazione, fusione o scissione, nonché da altre operazioni che determinano la mera prosecuzione di un'attività già esercitata sul territorio provinciale. L'aliquota prevista da questo comma si applica per il primo anno d'imposta e per i due successivi**".

Il comma 3 dell'art. 27 quater della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27 stabilisce inoltre che "**L'articolo 3, comma 3 bis, della legge provinciale 28 marzo 2009, n. 2, resta applicabile, limitatamente al triennio di decorrenza ivi stabilito, alle nuove iniziative produttive intraprese nel territorio provinciale prima dell'anno 2012**".

Pertanto, il periodo d'imposta 2013 rappresenta il terzo (ed ultimo) periodo d'imposta agevolabile per le nuove iniziative intraprese sul territorio provinciale nel 2011. La presente agevolazione è cumulabile, sussistendone i requisiti, con la riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali e con quella per i soggetti virtuosi.

Pertanto, alle nuove iniziative produttive intraprese sul territorio provinciale nell'anno 2011 con periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (cioè con periodo d'imposta 2013 coincidente con l'anno solare o comunque a cavallo 2013/2014) saranno applicabili le seguenti aliquote:

Nuove iniziative produttive intraprese nel 2011 con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali	<b>2,78%</b>	<b>A15</b>
Soggetti virtuosi	<b>2,32%</b>	<b>A16</b>

Invece, le nuove iniziative produttive intraprese nell'anno 2011 con periodo di imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012 applicheranno l'aliquota del 2,98%.

### 3.3 ALIQUOTE DI CUI ALL'ART. 16, C. 1-BIS, LETT. A), B) E C) D.LGS. 446/97

Il legislatore nazionale ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 6 luglio 2011, il comma 1-bis all'articolo 16 del D.Lgs. n. 446/97 prevedendo le seguenti tre nuove aliquote Irap:

a) aliquota del 4,20 per cento per i soggetti di cui all'articolo 5 (società di capitali ed enti commerciali) che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori;

b) aliquota del 4,65 per cento per i soggetti di cui all'articolo 6 (banche ed altri enti e società finanziari);

c) aliquota del 5,90 per cento per i soggetti di cui all'articolo 7 (imprese di assicurazione).

Come già evidenziato in precedenza, l'articolo 12, comma 1, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25 ha previsto, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2012 e per il successivo, la riduzione di 0,20 punti percentuali anche dell'aliquota Irap di cui all'articolo 16, comma 1 bis, del decreto legislativo 446/97.

Per ciascuna delle predette tipologie di soggetti passivi, si evidenziano, quindi, di seguito le aliquote IRAP applicabili per il periodo d'imposta 2013 sul territorio provinciale

#### 3.3.1 Soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori (art. 16, c. 1, lett. a)

In relazione ai predetti soggetti passivi, l'articolo 27 quinquies, comma 3, della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, introdotto dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ha previsto che *"A decorrere dal periodo di imposta in corso il 1° gennaio 2012 la riduzione d'aliquota prevista dall'articolo 15, comma 1, della legge provinciale n. 23 del 2007 si applica anche all'aliquota IRAP prevista dall'articolo 16, comma 1 bis, lettera a), del decreto legislativo n. 446 del 1997"*

Conseguentemente, ai soggetti di cui all'articolo 5 del D.Lgs. n. 446 del 1997 (società di capitali ed enti commerciali) che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori, è stata estesa a regime la riduzione generalizzata di 0,46 punti percentuali (in virtù dell'applicazione dell'art. 15, comma 1, della L.P. 23/2007). Pertanto, tali soggetti beneficeranno, per l'anno di imposta 2013, dell'aliquota IRAP di base del 3,74% sulla quale applicheranno, in caso di periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (e cioè se il periodo d'imposta 2013 è coincidente con l'anno solare o comunque è a cavallo 2013/2014), l'ulteriore riduzione di 0,20 punti percentuali.

Saranno quindi applicabili le seguenti aliquote:

Soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali	<b>3,54%</b>	<b>IC1</b>

Invece, i soggetti che esercitano attività di imprese concessionarie diverse da quelle di costruzione e gestione di autostrade e trafori con periodo d'imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012 applicheranno l'aliquota del 3,74%.

#### 3.3.2 Banche e altri enti e società finanziari (art. 16, c. 1, lett. b)

Nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 6 del D.Lgs. n. 446 del 1997 (banche ed altri enti e società finanziari) sull'aliquota nazionale del 4,65 per cento per cento sarà applicabile, nel caso di periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (e cioè se il periodo d'imposta 2013 è coincidente con l'anno solare o comunque è a cavallo 2013/2014), la riduzione di 0,20 punti percentuali.

Conseguentemente, queste saranno le aliquote applicabili:

Banche e altri enti e società finanziari con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali	<b>4,45%</b>	<b>BA1</b>

Invece, i soggetti di cui all'articolo 6 del D.Lgs. n. 446 del 1997 con periodo d'imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012 applicheranno l'aliquota del 4,65%.

### 3.3.3 Imprese di assicurazione (art. 16, c. 1, lett. c)

Nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 7 del D.Lgs. n. 446 del 1997 (imprese di assicurazione) sull'aliquota nazionale del 5,90 per cento per cento sarà applicabile, nel caso di periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 (e cioè se il periodo d'imposta 2013 è coincidente con l'anno solare o comunque è a cavallo 2013/2014), la riduzione di 0,20 punti percentuali.

Conseguentemente, queste saranno le aliquote applicabili

Imprese di assicurazione con periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2012	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
Riduzione generalizzata di 0,20 punti percentuali	<b>5,70%</b>	<b>AS1</b>

Invece, i soggetti di cui all'articolo 7 del D.Lgs. n. 446 del 1997 con periodo d'imposta a cavallo 2012/2013 con inizio successivo al 18 maggio 2012 applicheranno l'aliquota del 5,70%.

### 3.4 SETTORE AGRICOLO E COOPERATIVE DELLA PICCOLA PESCA E LORO CONSORZI

L'articolo 27, comma 4bis, della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, introdotto dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ha previsto che *"Per i periodi d'imposta in corso il 1° gennaio 2012 il 1° gennaio 2013 ed il 1° gennaio 2014 l'aliquota dell'IRAP per i soggetti indicati nell'articolo 45, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997 è fissata nella misura dello 0,90 per cento"*.

Conseguentemente, l'aliquota applicabile per il periodo d'imposta 2013 sarà la seguente:

Settore agricolo e cooperative della piccola pesca e loro consorzi	Aliquota	Codice agevolazione da inserire nel Modello IRAP 2014
	<b>0,90%</b>	<b>AG</b>

### 3.5 ESENZIONI

#### 3.5.1 Onlus

A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2005 ai sensi dell'articolo 12, comma 3, della L.P. 10 febbraio 2005, n. 1, sono esentate dal pagamento dell'IRAP le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS). Il codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2014 è E1.

#### 3.5.2 Aziende pubbliche di servizi alla persona

A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2008, ai sensi dell'articolo 15, comma 9, della L.P. 21 dicembre 2007, n. 23 sono esentate dal pagamento dell'IRAP anche le Aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP) succedute alle Istituzioni



pubbliche di assistenza e beneficenza (IPAB). Il codice agevolazione da indicare nel Modello IRAP 2014 è E2.

## 4. DEDUZIONI

Oltre alle riduzioni d'aliquota esposte in precedenza, il legislatore provinciale ha previsto per l'anno di imposta 2013 anche agevolazioni IRAP nella forma di deduzioni dalla base imponibile, illustrate di seguito.

Rispetto al periodo d'imposta precedente, il legislatore ha previsto, oltre alle deduzioni del valore nozionale del capitale proprio e del salario di produttività, quelle a seguito di contratti di solidarietà espansivi e di staffette generazionali.

Il Modello di dichiarazione IRAP 2014 contiene, nei righi del Quadro IR di ripartizione della base imponibile, un'apposita colonna (colonna n. 4) in cui indicare l'importo complessivo di tali deduzioni. Non risultando alcuna preclusione normativa al riguardo, le diverse deduzioni, previa verifica della sussistenza dei requisiti per poterne beneficiare, sono tra loro potenzialmente cumulabili.

### 4.1 Deduzione del valore nozionale del nuovo capitale proprio (ACE)

L'articolo 27 ter della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, introdotto dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ha previsto che:

*“1. Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011, ai soggetti passivi titolari di reddito d'impresa che applicano le aliquote stabilite dall'articolo 16, commi 1 e 1 bis, del decreto legislativo n. 446 del 1997, è concessa una deduzione dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia pari all'importo corrispondente al rendimento nozionale, come definito dal comma 2 di quest'articolo, del nuovo capitale proprio, determinato secondo le disposizioni dell'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 (Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici).*

*2. Il rendimento nozionale è determinato applicando al nuovo capitale proprio l'aliquota percentuale stabilita con deliberazione della Giunta provinciale entro il mese di febbraio di ogni anno in misura non superiore ai rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici aumentabili di tre punti percentuali.*

*3. Per gli apporti di nuovo capitale proprio effettuati negli anni 2012 e 2013 la deliberazione della Giunta provinciale di cui al comma 2 può elevare la deduzione di cui al comma 1 fino a tre volte per un periodo non superiore a quattro anni”.*

La Giunta provinciale, con deliberazione del 22 febbraio 2013, n. 315 ha stabilito per il 2013 la percentuale del 18,33% da applicare al nuovo capitale proprio per la determinazione dell'importo deducibile dalla base imponibile IRAP.

Per quanto riguarda la determinazione del nuovo capitale proprio, per espressa previsione normativa occorre fare diretto ed esclusivo riferimento alle disposizioni dell'articolo 1 (*Aiuto alla crescita economica - ACE*) del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 ed ai relativi provvedimenti attuativi (Decreto 14 marzo 2012).

La grandezza che costituisce la base di partenza su cui applicare la percentuale stabilita dalla Giunta provinciale al fine di ottenere il rendimento nozionale deducibile ai fini IRAP è quindi la stessa su cui si applica il coefficiente nazionale del 3% per ottenere l'importo deducibile dal reddito complessivo netto ai fini IRES.

A differenza del meccanismo di deduzione dal reddito d'impresa previsto dall'articolo 1 del DL 201/2011 (ACE), ai fini della deduzione IRAP al “nuovo capitale proprio” quantificato sulla base della normativa nazionale sopra citata non va applicato il coefficiente del 3%, ma occorre

applicare l'aliquota percentuale stabilita dalla Giunta provinciale, pari per il 2013 al 18,33%, in modo da determinare l'importo - corrispondente al rendimento nozionale - deducibile dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia di Trento.

Pertanto, il rinvio operato dalla norma provinciale per la determinazione del "nuovo capitale proprio" alle disposizioni dell'art. 1 del DL 201/2011, comprendendo quanto stabilito rispettivamente al comma 2 del predetto articolo 1 ed all'art. 8 del Decreto attuativo del 14 marzo 2012, comporta che ai fini della deduzione IRAP per l'anno 2013:

- i soggetti IRES applicheranno il coefficiente del 18,33% *"alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010"* (comma 2 dell'art. 1 del DL 201/2011);

- i soggetti IRPEF rientranti nella disciplina ACE (persone fisiche e società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria) applicheranno il coefficiente del 18,33% *"assumendo, in luogo della variazione in aumento del capitale proprio, il patrimonio netto risultante dal bilancio al termine di ciascun esercizio"* (art. 8, comma 1, Decreto 14 marzo 2012).

In particolare, per i soggetti Irpef di cui sopra, laddove la determinazione del patrimonio netto, che include l'utile o la perdita, risenta del calcolo dell'Irap che è a sua volta influenzata dall'agevolazione ACE, si ritiene, in analogia con quanto previsto a livello nazionale dalle istruzioni al Modello Unico 2014 – Società di capitali ai fini dell'indicazione del patrimonio netto nel rigo RS113, colonna 5, che *"per esigenze di semplificazione, il contribuente debba includere nel patrimonio netto l'utile o la perdita dell'esercizio determinati ipotizzando un carico fiscale teorico (dell'IRAP) che non tenga conto dell'effetto dell'agevolazione ACE"*.

Infine, nel caso di soggetti che nell'anno di imposta 2013 hanno esercitato l'attività nel territorio di più regioni o province autonome e che ripartiscono la base imponibile dell'IRAP ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 446/97, sarà deducibile dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia di Trento il 18,33% dell'importo corrispondente al "nuovo capitale proprio" determinato ai sensi dell'articolo 1 del DL 201/2011 ragguagliato al rapporto tra il valore della produzione IRAP dovuta alla Provincia di Trento ed il valore della produzione IRAP complessivo.

## **4.2 Deduzione del salario di produttività**

L'articolo 12, comma 4, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25, pubblicata nel B.U. Trentino Alto-Adige 27 dicembre 2012, n. 52, suppl. n. 2, ha previsto che: *"Al fine di incentivare la competitività delle imprese e concorrere a ridurre il cuneo fiscale che grava sul lavoro, la Provincia, ai sensi dell'articolo 73 dello Statuto speciale, per il periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 e per i due successivi riconosce ai soggetti passivi IRAP una deduzione dalla base imponibile dell'IRAP degli incrementi salariali, erogati ai dipendenti del settore privato, concretamente legati negli specifici contesti produttivi all'incremento della produttività, in attuazione di accordi o contratti collettivi aziendali o territoriali. Entro sessanta giorni dall'entrata in vigore di questa legge, la Giunta provinciale, sentite le parti sociali, con propria deliberazione stabilisce:*

a) *il limite di importo complessivo degli incrementi salariali deducibile per dipendente, sino a un massimo di 5.000 euro annui;*

b) *ogni altra disposizione necessaria per l'applicazione dell'agevolazione, ivi comprese le condizioni di accesso al beneficio"*.

I criteri attuativi della predetta agevolazione sono stati stabiliti con deliberazione di Giunta provinciale 22 febbraio 2013 n. 279 (come leggermente modificata dalla deliberazione 20 dicembre 2013 n. 2687) alle quali si rinvia e delle quali si riportano comunque di seguito i contenuti essenziali:

"1) per quanto riguarda gli incrementi salariali agevolabili, è consentita la deduzione dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia delle somme erogate ai dipendenti del settore

privato correlate ad incrementi di produttività, in attuazione di accordi di secondo livello, anche territoriali, che assumano a riferimento precisi indicatori quantitativi di produttività / redditività / qualità / efficienza / innovazione, oppure, in alternativa, le altre misure previste dall'art. 2 del DPCM 22 gennaio 2013. Tali accordi potranno individuare le voci retributive strettamente legate, negli specifici contesti produttivi, al raggiungimento degli obiettivi di produttività. A tal fine, i predetti accordi dovranno essere sottoscritti entro il 31 dicembre 2013 per poter beneficiare, sussistendone i presupposti, dell'agevolazione IRAP per il periodo d'imposta 2013, ed entro il primo semestre del 2014 e 2015 per poter beneficiare, sussistendone i presupposti, dell'agevolazione IRAP per tali periodi d'imposta. Gli accordi con efficacia pluriennale danno diritto all'agevolazione anche per gli anni successivi a quello di sottoscrizione, purché rientranti nel periodo di validità della disposizione provinciale. Saranno comunque ritenuti validi, ai fini dell'agevolazione, gli accordi (territoriali o aziendali) vigenti, purché aventi requisiti previsti dal presente punto;

2) per quanto riguarda l'ambito applicativo dell'agevolazione, la deduzione IRAP del salario di produttività è estesa a tutti i settori economici, con le sole seguenti eccezioni:

- a) nuove iniziative produttive;
- b) settore agricolo e della piccola pesca;
- c) settore pubblico;

3) per quanto riguarda il limite di importo complessivo degli incrementi salariali deducibile per dipendente, si stabilisce tale importo in 5.000 euro annui per dipendente;

4) si esclude l'agevolazione per le retribuzioni di produttività corrisposte ai soli dipendenti del settore privato il cui costo del lavoro sia già totalmente deducibile dall'IRAP ai sensi della normativa nazionale o provinciale. Il riferimento è all'art. 11 del D.Lgs. 446/97, che prevede l'integrale deducibilità IRAP delle spese relative agli apprendisti, ai disabili e delle spese per il personale assunto con contratti di formazione e lavoro, nonché all'articolo 12 della legge finanziaria provinciale 2013, che prevede l'integrale deducibilità IRAP del costo del lavoro dei dipendenti assunti a tempo indeterminato a seguito di contratti di solidarietà espansiva (è evidente, infatti, che non è possibile consentire la deduzione IRAP di una quota parte della retribuzione, laddove l'intera retribuzione di quel dipendente sia già per legge integralmente deducibile dall'IRAP);

5) non si prevede, diversamente della normativa statale sulla detassazione IRPEF in favore dei lavoratori, alcun limite di reddito dei beneficiari;

*omissis*

8) si prevede che i datori di lavoro provvedano a depositare i contratti presso il Servizio Lavoro della Provincia entro trenta giorni dalla loro sottoscrizione qualora non già depositati ai sensi dell'articolo 3 del DPCM 22 gennaio 2013. Gli accordi già sottoscritti devono essere depositati entro il 30 giugno 2013 con allegata autodichiarazione di conformità dell'accordo depositato alle disposizioni del presente provvedimento".

Come risulta evidente, la presente agevolazione differisce dalla deduzione IRAP delle retribuzioni di produttività di cui all'art. 27 sexies della L.P. 27/2010, che operava per il solo anno 2012 e negli stessi limiti (sia individuali che di reddito dei percipienti) previsti a livello nazionale ai fini della detassazione IRPEF.

L'agevolazione per il 2013, che opera per il triennio 2013-2015 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012 e deriva da un accordo raggiunto nel protocollo d'intesa tra la Provincia e le Parti sociali ed economiche del 5 dicembre 2012, si caratterizza per il parallelismo con la normativa nazionale sulla detassazione Irpef in favore dei lavoratori solo per quanto riguarda i requisiti oggettivi di accesso, mentre prevede importanti deroghe in ordine ai limiti individuali e di reddito dei percipienti (*il limite deducibile per dipendente è di 5.000 euro annui, mentre non vi è alcun limite di reddito dei percipienti*)

Per questi motivi, quindi, l'importo complessivamente deducibile dall'IRAP potrebbe anche risultare superiore a quello complessivamente detassato dall'azienda ai fini Irpef in favore dei lavoratori.

Si riportano, inoltre, i seguenti ulteriori chiarimenti:

- la deduzione IRAP delle retribuzioni di produttività è cumulabile con le deduzioni previste ai fini IRAP dal legislatore nazionale (sia quelle analitiche che quelle forfetarie di cui all'art. 11 del D.Lgs. 446/97) nel limite del costo del lavoro complessivamente sostenuto dall'azienda per il singolo dipendente;

- la deduzione delle retribuzioni di produttività è ammessa, laddove sussistano tutti i requisiti previsti, anche se il lavoratore ha rinunciato alla tassazione agevolata ai fini IRPEF, optando per la tassazione ordinaria.

- per i soggetti che nell'anno di imposta 2013 hanno esercitato l'attività nel territorio di più regioni o province autonome e che ripartiscono la base imponibile dell'IRAP ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 446/97, è deducibile dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia di Trento l'importo corrispondente alle retribuzioni di produttività corrisposte nel 2013 ai soli dipendenti del settore privato addetti con continuità a stabilimenti, cantieri uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi nel territorio provinciale;

- visto che nella norma è espressamente prevista la deduzione degli incrementi salariali "erogati" ai dipendenti e che al punto 4 della deliberazione di Giunta attuativa si fa riferimento alle retribuzioni di produttività "corrisposte" ai dipendenti, il criterio di deducibilità è quello di cassa e non quello di competenza.

### **4.3 Deduzione per contratti di solidarietà espansivi**

L'articolo 12, comma 9, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25, pubblicata nel B.U. Trentino Alto-Adige 27 dicembre 2012, n. 52, suppl. n. 2, ha previsto che: *"Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso il 31 dicembre 2012 e per il successivo, ai soggetti passivi del settore privato è riconosciuta la deduzione dalla base imponibile dell'IRAP dei costi sostenuti nel medesimo periodo d'imposta relativi al personale assunto a tempo indeterminato in attuazione di contratti di solidarietà espansivi previsti dall'articolo 2 del decreto-legge 30 ottobre 1984, n. 726 (Misure urgenti a sostegno e ad incremento dei livelli occupazionali), convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 1984, n. 863. La deduzione spetta per la parte del costo del personale che non è già deducibile dalla base imponibile IRAP ai sensi della normativa statale e provinciale vigente"*.

L'agevolazione incentiva l'utilizzo dello strumento dei contratti di solidarietà espansivi previsti dall'art. 2 del DL 726/84, riconoscendo la deduzione dalla base imponibile IRAP dei costi relativi al personale assunto a tempo indeterminato in attuazione dei predetti contratti. Si tratta di quegli accordi tra datori di lavoro e sindacati per la stipula di un contratto aziendale con orario ridotto a fronte dell'assunzione di nuovi lavoratori con contratti a tempo indeterminato. A differenza dei contratti di solidarietà difensivi, in cui la riduzione dell'orario di lavoro è finalizzata ad evitare il pericolo di licenziamenti ed a mantenere i preesistenti livelli occupazionali, i contratti di solidarietà espansivi mirano a favorire nuove occupazioni a tempo indeterminato.

L'agevolazione riguarda il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2012 ed il periodo successivo. I beneficiari sono i soggetti passivi del settore privato. L'ultimo periodo del comma 9 dell'art. 12 precisa che la deduzione spetta per la parte del costo del personale che non sia già deducibile dalla base imponibile Irap ai sensi della normativa statale e provinciale vigenti. In merito valgono i medesimi chiarimenti già esposti per la deduzione del salario di produttività, in ordine all'impossibilità, mediante il cumulo di deduzioni nazionali e provinciali, di dedurre dalla base imponibile Irap, in relazione a ciascun lavoratore, un importo superiore al costo del personale complessivo sostenuto dall'azienda per il medesimo lavoratore.

#### 4.4 Deduzione per staffette generazionali

L'articolo 12, comma 9bis, della legge provinciale 27 dicembre 2012, n. 25, pubblicata nel B.U. Trentino Alto-Adige 27 dicembre 2012, n. 52, suppl. n. 2, introdotto dall'art. 5 della legge provinciale 15 maggio 2013, n. 9, pubblicata nel B.U. Trentino Alto-Adige 15 maggio 2013, n. 20, straord. n. 1, ha previsto che: *“Per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2012, ai soggetti passivi del settore privato è riconosciuta la deduzione dalla base imponibile dell'IRAP dei costi sostenuti nel medesimo periodo d'imposta, per il personale assunto a tempo indeterminato in forza di contratti collettivi, anche aziendali, che prevedano - a fronte della riduzione dell'orario di lavoro dei lavoratori che raggiungano i requisiti minimi per il pensionamento nei 36 mesi successivi alla data di stipulazione dell'accordo collettivo - la contestuale assunzione di giovani che non abbiano più di 35 anni di età. La deduzione opera se dalla predetta assunzione deriva un saldo occupazionale positivo e spetta per la parte del costo del personale che non è già deducibile dalla base imponibile IRAP ai sensi della normativa statale e provinciale vigente. Con deliberazione della Giunta provinciale sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione di questo comma”*.

I criteri attuativi della predetta agevolazione sono stati stabiliti con deliberazione di Giunta provinciale n. 2132 dell'11 ottobre 2013, a cui si rinvia e della quale si riportano comunque di seguito i contenuti essenziali:

##### 1. Tipologia di assunzioni incentivate.

Requisito essenziale del patto generazionale è l'assunzione di almeno un giovane di età fino a 35 anni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, con esclusione del contratto intermittente, a fronte della trasformazione a part time del contratto di lavoro di lavoratori che abbiano superato i 50 anni di età e che raggiungano i requisiti minimi per il pensionamento nei 36 mesi successivi alla data di stipulazione dell'accordo sindacale, ma non prima di 12 mesi dalla stessa data. Il lavoratore anziano e il giovane neo assunto possono appartenere ad unità produttive diverse della medesima azienda, purchè insistenti sul territorio provinciale. Non sono incentivate le trasformazioni del contratto a termine in contratto a tempo indeterminato. Le nuove assunzioni devono esser effettuate contestualmente alla riduzione di orario ed in ogni caso entro il termine indicato nell'accordo sindacale, che non può essere superiore a 45 giorni. L'accordo sindacale che prevede la forma di solidarietà intergenerazionale può essere sia aziendale che territoriale.

##### 2. Oggetto e decorrenza dell'agevolazione

L'agevolazione consiste nella deducibilità dalla base imponibile dell'IRAP dovuta alla Provincia Autonoma di Trento dei costi sostenuti dai soggetti passivi del settore privato per il personale neoassunto di cui al precedente punto 1. L'agevolazione è prevista per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2012.

##### 3. Saldo occupazionale positivo

Il saldo occupazionale positivo si perfeziona quando la somma tra le ore lavorative del/i lavoratore/i che accetta/no la riduzione oraria e le ore lavorative della/e nuove assunzione/i a tempo indeterminato corrispondentemente effettuata/e evidenzia un incremento occupazionale di almeno un'ora lavorativa. Ai fini della determinazione del saldo occupazionale, si fa riferimento solo alla somma algebrica tra le ore dei lavoratori che riducono l'orario di lavoro in attuazione di patti generazionali e quelle dei neo assunti, pertanto non assumono rilevanza gli eventi concernenti altri lavoratori dell'azienda. Il saldo occupazionale positivo deve essere garantito per tutta la durata dell'accordo sindacale, pertanto, le dimissioni o il licenziamento del nuovo assunto, imputabili o meno al datore di lavoro, comportano la necessità di ripristinare la condizione di saldo positivo attraverso nuove assunzioni a tempo indeterminato. Se il saldo occupazionale non viene ripristinato entro i termini indicati nell'accordo sindacale, l'agevolazione prevista dall'articolo 12 comma 9bis della legge provinciale n. 25 del 2012 (legge finanziaria provinciale 2013) decade con effetto dal periodo d'imposta in corso a tale momento, fermo restando che la deduzione Irap può essere effettuata nei soli periodi d'imposta stabiliti dalla norma provinciale.

##### 4. Compatibilità con altri incentivi e incumulabilità con costi del lavoro già deducibili.

L'agevolazione IRAP è compatibile con le agevolazioni e sostegni economici per le stesse assunzioni, sia statali che provinciali. L'ultimo periodo del comma 9bis dell'art. 12 precisa che la deduzione spetta per la parte del costo del personale che non sia già deducibile dalla base imponibile Irap ai sensi della normativa statale e provinciale vigenti. Il riferimento è all'art. 11 del D.Lgs. 446/97 che già prevede l'integrale deducibilità Irap di numerose voci di spesa relative al personale (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) ed all'art. 12, comma 4, della LP 25/2012 che consente la deducibilità delle somme erogate ai dipendenti correlate ad incrementi di produttività, nonché all'art. 12, comma 9 della predetta LP 25/2012, relativa alla deducibilità dei costi sostenuti per le assunzioni a tempo indeterminato a seguito di contratti di solidarietà espansivi. In tali casi, sarà deducibile dalla base imponibile Irap solo la quota parte di costo del personale assunto che non sia già deducibile ai sensi della citata normativa nazionale o provinciale.

#### 5. Principi della legislazione statale.

Si richiamano i principi della legislazione statale in materia di incentivi all'assunzione, stabiliti all'articolo 4, comma 12 della legge 3 luglio 2012, n. 92”.

## **5. DETRAZIONI**

Oltre alle riduzioni d'aliquota ed alle deduzioni esposte in precedenza, il legislatore provinciale ha previsto per l'anno di imposta 2013 anche agevolazioni IRAP nella forma di detrazioni dall'imposta, illustrate di seguito.

Il Modello di dichiarazione IRAP 2014 contiene, nei righe del Quadro IR di ripartizione della base imponibile, un'apposita colonna (colonna n. 9) in cui indicare gli importi di tali detrazioni. Non risultando alcuna preclusione normativa al riguardo, le due detrazioni (dei finanziamenti alle aziende di promozione turistica e alla Pro Loco e dei contributi agli enti bilaterali), sussistendo i requisiti prescritti per poterne beneficiare, sono tra loro potenzialmente cumulabili.

### **5.1 Detrazione dei finanziamenti alle aziende di promozione turistica ed alle Pro Loco**

L'articolo 27 bis della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, introdotto dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ha previsto che:

*“1. Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011 e per i due successivi, nei confronti dei soggetti passivi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), b), c), d) ed e) del decreto legislativo n. 446 del 1997, è riconosciuta una detrazione dell'IRAP dovuta alla Provincia pari al 50 per cento dell'importo dei finanziamenti dagli stessi erogati nel corrispondente periodo d'imposta ai soggetti indicati negli articoli 9 e 12 quater, comma 3, della legge provinciale 11 giugno 2002, n. 8 (legge provinciale sulla promozione turistica). La predetta detrazione non può in ogni caso risultare superiore a 0,46 punti percentuali del valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale.*

*2. Con deliberazione della Giunta provinciale sono definiti i criteri attuativi di quest'articolo, comprese le tipologie dei finanziamenti che danno diritto all'agevolazione, il loro limite minimo in valore assoluto, gli obblighi di conservazione e comunicazione dei dati relativi ai versamenti ricevuti da parte dei soggetti indicati negli articoli 9 e 12 quater, comma 3, della legge provinciale sulla promozione turistica”.*

La disposizione è stata attuata con la deliberazione della Giunta provinciale 24 febbraio 2012, n. 316 (pubblicata nel b.u. 6 marzo 2012, n. 10) che, pur se adottata in relazione al primo periodo d'imposta di decorrenza dell'agevolazione (2012), resta valida anche per l'anno 2013. Si riportano, di seguito, i chiarimenti più importanti stabiliti dalla predetta deliberazione.

Dal punto di vista soggettivo, potenziali beneficiari della detrazione sono tutti i soggetti passivi IRAP del settore privato (restano infatti esclusi i soli soggetti di cui all'art. 3, comma 1, lett. e)-bis del D.Lgs. 446/97, rappresentati dalle pubbliche amministrazioni).

Dal punto di vista oggettivo è detraibile, nel limite dello 0,46% del valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale, il 50% dell'importo dei finanziamenti erogati nel periodo d'imposta ai seguenti soggetti:

- **Aziende per il turismo** (A.p.t.), ai sensi dell'articolo 9, comma 1 della LP 8/2002;
- **ConSORZI turistici di associazioni pro loco** (ConSORZI) operanti negli ambiti ove non sia riconosciuta alcuna A.p.t., ai sensi dell'articolo 12 quater, comma 3 della LP 8/2002.

Ai sensi del punto 3 dell'allegato alla citata deliberazione attuativa, le tipologie dei finanziamenti che danno diritto all'agevolazione sono le seguenti:

- a) **finanziamenti a titolo di liberalità o contributo**, ivi compresi i contributi in c/esercizio dovuti dai soci delle società cooperative, delle società consortili e dei consorzi, nonché le quote associative annuali delle associazioni;
- b) **corrispettivi a fronte della partecipazione a iniziative e progetti di marketing e comunicazione** ammissibili a finanziamento provinciale ai sensi degli articoli 9 e 12 sexies della LP 8/2002.

Risultano pertanto esclusi dalle tipologie che danno diritto all'agevolazione i corrispettivi versati a fronte della prestazione, da parte delle A.p.t. e dei Consorzi, di servizi individuali non rientranti nelle attività di cui alla precedente lettera b).

Inoltre, ai sensi del punto 5 dell'allegato alla predetta deliberazione di Giunta provinciale n. 316/2012, i finanziamenti oggetto della detrazione IRAP devono rientrare in un limite minimo di significatività annuale, ottenuto anche dalla somma di distinti finanziamenti erogati a uno o più soggetti di cui al punto 3) (APT e Consorzi di associazioni Pro Loco). Per i soggetti passivi IRAP con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il limite minimo di significatività andrà verificato con riferimento ai finanziamenti erogati nel corso del periodo d'imposta.

I limiti sono differenziati a seconda dell'appartenenza dei beneficiari al settore turistico in senso stretto o allargato, ossia:

- |                                      |   |
|--------------------------------------|---|
| <b>limite di 1.000,00 euro annui</b> | per i soggetti la cui attività è caratterizzata dai seguenti Codici Ateco 2007:<br>49.39.01 Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie;<br>55.1 Alberghi e strutture simili;<br>55.2 Alloggi per vacanze e altre strutture per brevi soggiorni (ad es. villaggi turistici, ostelli della gioventù, rifugi di montagna...);<br>55.3 Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte;<br>79 Attività dei servizi delle agenzie di viaggio, dei tour operator e servizi di prenotazione e attività connesse. |
| <b>limite di 250,00 euro annui</b>   | per i restanti soggetti.  |

Infine, il punto 6 dell'allegato deliberazione di Giunta provinciale n. 316/2012 prevede in capo alle APT ed ai Consorzi Pro Loco una serie di obblighi di conservazione e comunicazione dati. In particolare, è previsto che tali soggetti comunicano al servizio provinciale competente in materia di turismo, in sede di rendicontazione per il saldo dei finanziamenti provinciali prevista entro il 30 giugno, il totale dei versamenti ricevuti l'anno precedente suddivisi nelle categorie di cui al precedente punto 5. La modulistica per la presentazione dei dati sarà all'interno di quella più generale di rendicontazione del saldo del finanziamento provinciale. Gli stessi soggetti sono inoltre obbligati alla conservazione dei dati atti a dimostrare l'effettuazione dei singoli versamenti. La conservazione è obbligatoria per almeno un quinquennio a partire dall'anno successivo al versamento.

## 5.2 Detrazione dei contributi agli Enti bilaterali

L'articolo 27, comma 4, della L.P. 27 dicembre 2010, n. 27, come modificato dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ha previsto che: *“Per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011 e per i due successivi, nei confronti dei soggetti passivi che versano contributi agli enti bilaterali che erogano prestazioni di sostegno al reddito sulla base di criteri definiti dalla Giunta provinciale, è riconosciuta una detrazione dell'IRAP dovuta alla Provincia pari al 90 per cento dell'importo del contributo versato nel corrispondente periodo di imposta ai predetti enti bilaterali. La predetta detrazione non può in ogni caso risultare superiore a 0,46 punti percentuali del valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale. Con provvedimento della Giunta provinciale sono inoltre individuati gli enti bilaterali che erogano prestazioni di sostegno al reddito che danno diritto alla detrazione d'imposta disciplinata da questo comma”*.

Anche tale detrazione incontra il limite dello 0,46% del valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale. Va precisato che è detraibile il 90% dell'importo del contributo che risulta a carico dell'azienda (non quindi la quota a carico del lavoratore).

I criteri per consentire agli enti bilaterali di accreditarsi sono stati definiti con la deliberazione di Giunta provinciale 17 maggio 2013 n. 911, che ha rinviato a propri successivi provvedimenti l'individuazione degli enti bilaterali che erogano prestazioni di sostegno al reddito che danno diritto alla detrazione IRAP, previa presentazione di specifica istanza al Servizio Lavoro.

Con successiva deliberazione di Giunta provinciale 23 agosto 2013 n. 1713, a seguito di presentazione della suddetta istanza, **è stato accreditato l'Ente Bilaterale dell'Artigianato Trentino (EBAT)**, per cui le imprese associate all'EBAT hanno diritto, a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di adozione della predetta deliberazione (23 agosto 2013), alla detrazione del 90 per cento dell'importo del contributo versato nel corrispondente periodo d'imposta al predetto Ente bilaterale.

Si ricorda che, ai sensi della citata deliberazione di Giunta provinciale n. 1713 del 23 agosto 2013, è stato in particolare deliberato:

“a. di individuare l'Ente bilaterale dell'artigianato quale soggetto erogatore di prestazioni di sostegno al reddito per le finalità di cui all'art. 27, comma 4 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18;

b. di riconoscere l'agevolazione IRAP di cui al comma 4 dell'articolo 27 della L.P. n. 27 del 27.12.2010, così come modificato dall'articolo 10 della L.P. 27 dicembre 2011, n. 18, ai datori di lavoro iscritti all'Ente bilaterale dell'artigianato e in regola con i versamenti contributivi;

c. di quantificare l'importo che le imprese associate all'Ente bilaterale dell'artigianato possono detrarre dall'Irap nella misura pari del 90 per cento dell'entità complessiva dei contributi associativi versati all'Ente durante il periodo di imposta, comunque per una somma non superiore a 0,46 punti percentuali del valore della produzione netta realizzata nel territorio provinciale;

d. di vincolare l'ente bilaterale a rendicontare al Servizio Entrate, Finanza e Credito l'entità complessiva dei contributi associativi versati dalle imprese associate nel corso dell'anno solare e a conservare la documentazione, per eventuali richieste dell'amministrazione fiscale, per almeno un quinquennio dall'anno successivo a quello di contribuzione;

e. di dare atto che il presente provvedimento abilita le imprese associate all'Ente bilaterale dell'artigianato a fruire del beneficio della detrazione fiscale a decorrere dal periodo d'imposta in corso”.

## 6. ALTRI CHIARIMENTI E INFORMAZIONI

La normativa provinciale, le circolari, le deliberazioni di Giunta provinciale, le aliquote ed altre informazioni relative all'IRAP sono disponibili sul sito della Società Trentino Riscossioni



S.p.A. al seguente indirizzo: <http://www.trentinoriscossionispa.it>, accedendo alla sezione dedicata all'Irap.

Distinti saluti.



IL DIRIGENTE  
- dott.ssa Paola Piasente -

EM