

	REGIONE AUTONOMA FRIULI VENEZIA GIULIA
Direzione centrale finanze e patrimonio	
tel + 39 040 377 2010 fax + 39 040 377 2381	finanze@regione.fvg.it finanze@certregione.fvg.it I - 34132 Trieste, Corso Cavour 1

CIRCOLARE n.8 /2019

Alla Direzione generale  
Al Segretariato generale  
All'Ufficio di Gabinetto  
All'Ufficio stampa e comunicazione  
All'Avvocatura della Regione  
Alla Protezione civile della Regione  
Alle Direzioni centrali  
Alla Agenzia delle Entrate - Direzione  
regionale FVG

**Inviata a mezzo PEC**

**OGGETTO** *Legge regionale 18 gennaio 2006 n. 2 (Legge finanziaria 2006), articolo 2 bis come introdotto dall'articolo 14, comma 6, della Legge regionale 28 dicembre 2018, n. 29 (Legge di stabilità 2019) - Deduzione dall'imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) a favore dei soggetti passivi IRAP che assumono a tempo indeterminato, nel territorio regionale, soggetti che hanno perso la propria occupazione a seguito di una situazione di crisi aziendale.*

## **1. DISPOSIZIONI GENERALI**

Con l'introduzione dell'articolo 2bis alla legge regionale 18 gennaio 2006 n. 2 (Legge finanziaria 2006), intervenuta con l'articolo 14, comma 6, della legge regionale 28 dicembre 2018, n. 29 (Legge di stabilità 2019), il legislatore ha previsto, a decorrere dal periodo di imposta in corso all'1 gennaio 2019, l'attribuzione di una deduzione dall'imponibile dell'imposta

regionale sulle attività produttive (IRAP) a favore dei soggetti passivi IRAP che assumono a tempo indeterminato, nel territorio regionale, soggetti che hanno perso la propria occupazione nei quarantotto mesi precedenti la data di assunzione, a seguito di una situazione di crisi aziendale, diversamente articolata in ragione dell'età del soggetto assunto.

## **2. DECORRENZA E MISURA DELL'AGEVOLAZIONE**

Nello specifico, le deduzioni previste a favore dei soggetti di cui all'articolo 2 bis della L.R. 2/2006 operano, a decorrere dal periodo di imposta in corso all'1 gennaio 2019, per il periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i due successivi periodi di imposta - laddove ricorrano le condizioni descritte al paragrafo 8 della presente Circolare - e sono così articolate:

- a) 20.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età non superiore a venticinque anni, con ciò intendendo ricomprendere in questa prima fascia solo i soggetti sino al ventiquattresimo anno di età compiuto;
- b) 30.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età compresa tra i venticinque compiuti e i quarantacinque anni compiuti;
- c) 40.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età superiore a quarantacinque anni.

Ciascuna delle deduzioni indicate è attribuita, con riferimento al periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione, per intero, a prescindere dalla data in cui il rapporto di lavoro è stato costituito e non rappresentano misure alternative bensì benefici cumulabili tra loro, laddove si assumano lavoratori appartenenti a fasce di età diverse.

Tale misura agevolativa opera in regime “de minimis”.

Il comma 7 dell'articolo 2 bis richiamato prevede l'adozione, da parte della Giunta regionale, di un Regolamento attuativo con cui definire criteri e modalità per l'applicazione dell'agevolazione in parola. Tale Regolamento è stato emanato con Decreto del Presidente della Regione 6 settembre 2019 n. 152/Pres..

Ciò posto, con la presente Circolare si intende rappresentare in materia unitaria le modalità applicative per la fruizione delle deduzioni in argomento, fornendo altresì chiarimenti - in conformità e a integrazione delle disposizioni qui richiamate - riguardo la sussistenza dei requisiti prescritti per l'accesso e la conservazione dell'agevolazione predetta.

### **3. NORMATIVA DI RIFERIMENTO**

#### **3.1 Normativa regionale**

- articolo 2 bis della legge regionale 18 gennaio 2006 n. 2 (Legge finanziaria 2006);
- articolo 14, comma 6, della legge regionale 29 dicembre 2018, n. 29 (Legge di stabilità 2019);
- articolo 5, comma 6, della legge regionale 14 febbraio 2014, n. 1 (Disposizioni per la prevenzione, il trattamento e il contrasto della dipendenza da gioco d'azzardo, nonché delle problematiche e patologie correlate);
- Decreto del Presidente della Regione Friuli Venezia Giulia 6 settembre 2019, n. 152/Pres. recante "Regolamento concernente criteri e modalità per l'applicazione delle deduzioni dall'imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), applicabili nel territorio regionale, di cui all'articolo 2 bis della legge regionale 18 gennaio 2006 n. 2 (Legge finanziaria 2006)".

#### **3.2 Normativa statale**

- decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali);
- decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo unico delle imposte sui redditi - TUIR);
- legge 24 dicembre 2012, n. 234 (Norme generali sulla partecipazione dell'Italia alla formazione e all'attuazione della normativa e delle politiche dell'Unione europea);
- decreto del Ministero dello sviluppo economico 31 maggio 2017, n.115 (Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 52, comma 6, della legge 24 dicembre 2012, n. 234 e successive modifiche e integrazioni).

#### **3.3 Normativa europea**

- Regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis", pubblicato sulla GUUE L 352 del 24 dicembre 2013;
- Regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione del 18 dicembre 2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli

aiuti “de minimis” nel settore agricolo, (GUUE L 352 del 24 dicembre 2013), come modificato dal regolamento (UE) n. 2019/316 della Commissione del 21 febbraio 2019 (GUUE L 51 del 22 febbraio 2019)

- Regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione europea del 27 giugno 2014 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti “de minimis” nel settore della pesca e dell'acquacoltura, pubblicato sulla GUUE L 190 del 28 giugno 2014.

#### **4. DEFINIZIONI**

In conformità con quanto stabilito dall'articolo 2 del D.P.Reg. n.152/2019, ai fini della presente Circolare si intende per:

a) soggetti che hanno perso la propria occupazione a seguito di una situazione di crisi aziendale: coloro i quali siano disoccupati e abbiano perso la propria occupazione nei quarantotto mesi precedenti la data di assunzione a seguito di uno dei seguenti eventi:

- licenziamento collettivo ai sensi degli articoli 4 e 24 della legge 23 luglio 1991, n. 223 (Norme in materia di cassa integrazione, mobilità, trattamenti di disoccupazione, attuazione di direttive della Comunità europea, avviamento al lavoro ed altre disposizioni in materia di mercato del lavoro);
- licenziamento per giustificato motivo oggettivo di cui alla legge 15 luglio 1966, n. 604 (Norme sui licenziamenti individuali);
- dimissioni per giusta causa del lavoratore, determinate dalla mancata corresponsione della retribuzione o di ogni altra somma o indennità dovuta in relazione al rapporto di lavoro, dalla mancata regolarizzazione della posizione contributiva o dall'omesso versamento dei contributi previdenziali.

b) soggetti disoccupati: in conformità con quanto stabilito dagli articoli 19, 20 e 21 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n.150 (Disposizioni per il riordino della normativa in materia di servizi per il lavoro e di politiche attive, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 10 dicembre 2014, n. 183), esclusivamente i lavoratori privi di impiego i quali:

1) rilascino in forma telematica, al sistema informativo unitario delle politiche del lavoro di cui all'articolo 13 del medesimo decreto legislativo 150/2015, la propria immediata disponibilità allo svolgimento di attività lavorativa ed alla partecipazione alle misure di politica

attiva del lavoro concordate con il centro per l'impiego mediante Dichiarazione di immediata disponibilità (DID) oppure in via alternativa, in luogo della Dichiarazione di immediata disponibilità (DID), presentino all'INPS domanda per ottenere taluno degli strumenti di sostegno previsti dall'articolo 21 del citato decreto legislativo 150/2015;

2) sottoscrivano presso il Centro per l'impiego un patto di servizio personalizzato in cui si inseriscono gli impegni reciproci tra la persona e il Centro per l'impiego;

c) unità lavorativa dipendente: singola persona fisica di età pari a quella richiesta per ogni singola fattispecie agevolativa, assunta a tempo pieno oppure a tempo parziale;

d) numero dei lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente: numero che si ottiene sommando, dapprima, il numero di dipendenti a tempo indeterminato che risultano essere stati in forza al soggetto passivo IRAP per ciascuna delle giornate di lavoro previste dal CCNL ricomprese nel periodo di imposta precedente a quello in cui si effettua l'assunzione e, successivamente, dividendo detto importo per il numero di giornate di lavoro previste dal Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro (CCNL) sempre nel medesimo periodo di imposta precedente a quello in cui si effettua l'assunzione, secondo la formula indicata nel paragrafo 8 della presente Circolare;

e) mantenimento del livello occupazionale raggiunto al momento della assunzione: conservazione di un numero complessivo di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato e determinato mediamente occupati, da rilevare alla fine di ciascun periodo d'imposta successivo a quello dell'assunzione, in cui si vuole fruire delle deduzioni, almeno pari al numero complessivo di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato e determinato mediamente occupati come risultante alla fine del periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione. Per il calcolo dei lavoratori dipendenti mediamente occupati si applica la formula richiamata alla lettera d), rappresentata al paragrafo 8 della presente Circolare, considerando però nella sommatoria dei dipendenti sia il numero dei lavoratori a tempo indeterminato che il numero dei lavoratori dipendenti a tempo determinato;

f) nuovi soggetti passivi: soggetti passivi Irap in capo ai quali si verifichi l'effettivo avvio di una nuova attività imprenditoriale invece che la continuazione di una preesistente attività in capo ad un nuovo soggetto;

g) impresa unica l'insieme di due o più imprese tra le quali intercorre, anche per il tramite di una o più altre imprese, come indicato dall'articolo 2, paragrafo 2 dei regolamenti (UE) n. 1407/2013 inerente gli aiuti "de minimis" per più settori, n. 1408/2013 inerente agli aiuti "de minimis" per

il settore agricolo, (GUUE L 352 del 24 dicembre 2013) e n. 717/2014 inerente agli aiuti “de minimis” per il settore della pesca e dell’acquacoltura, (GUUE L 190 del 28 giugno 2014), almeno una delle seguenti relazioni:

1) un’impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un’altra impresa;

2) un’impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un’altra impresa;

3) un’impresa ha il diritto di esercitare un’influenza dominante su un’altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest’ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest’ultima;

4) un’impresa azionista o socia di un’altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell’altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest’ultima,

h) arco di tre esercizi finanziari: arco temporale rilevante per gli aiuti fiscali così come definito dall’articolo 10 del decreto del Ministero dello sviluppo economico 31 maggio 2017, n.115 (Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell’articolo 52, comma 6, della legge 24 dicembre 2012, n. 234 e successive modifiche e integrazioni).

## **5. SOGGETTI DESTINATARI DELLA MISURA AGEVOLATIVA**

Ai sensi di quanto disposto dall’articolo 2bis, comma 1, della L.R. 2/2006 citata, le deduzioni di cui al paragrafo 2 della presente Circolare sono riconosciute - a decorrere dal periodo di imposta in corso all’1 gennaio 2019 - a favore dei soggetti passivi IRAP di cui all’articolo 3, comma 1, lettere a), b), c) ed e) del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446 (*Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali*) che assumano a tempo indeterminato, nel territorio regionale, soggetti che hanno perso la propria occupazione a seguito di una situazione di crisi aziendale.

Nello specifico, a decorrere dal periodo di imposta in corso all’1 gennaio 2019, possono beneficiare delle deduzioni di cui alla presente Circolare i soggetti passivi IRAP residenti e non residenti nel territorio dello Stato, costituiti come:

- società per azioni e società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al Circolare (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al Circolare (CE) n.1453/2003 (*articolo 3 comma 1 **lettera a)** del decreto legislativo 446/1997 - lettera **a)** dell'articolo 73, c.1 **T.U.I.R.)**;*

- enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (*articolo 3 comma 1 **lettera a)** del decreto legislativo 446/1997 - lettera **b)** dell'articolo 73, c.1 **T.U.I.R.)**;*

- società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 "Testo unico delle imposte sui redditi (T.U.I.R.)" e persone fisiche esercenti attività commerciali di cui all'articolo 55 del predetto Testo Unico, ivi comprese, ai sensi del comma 1 del citato articolo 55, le imprese che esercitano le attività agricole di cui all'articolo 32, comma 2, lettere b) e c) oltre i limiti ivi stabiliti (*articolo 3 comma 1 **lettera b)** del decreto legislativo 446/1997*),

- le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del richiamato Testo Unico (T.U.I.R.) esercenti arti e professioni di cui all'articolo 53 del medesimo Testo Unico (T.U.I.R.) (*articolo 3, comma 1, **lettera c)** del decreto legislativo 446/1997*);

- enti privati diversi dalle società, nonché i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio (*articolo 3 comma 1 **lettera e)** del decreto legislativo. 446/1997 -lettera **c)** dell'articolo 73, c.1 **T.U.I.R.)**;*

- società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica non residenti nel territorio dello Stato (*articolo 3 comma 1 **lettera e)** del decreto legislativo. 446/1997 - lettera **d)** dell'articolo 73, c.1 **T.U.I.R.)**.*

## **6. PRECLUSIONE DI CARATTERE GENERALE PER L'ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE**

In considerazione del divieto generale disposto dall'articolo 5, comma 6, della Legge regionale 14 febbraio 2014, n. 1 (Disposizioni per la prevenzione, il trattamento e il contrasto della dipendenza da gioco d'azzardo, nonché delle problematiche e patologie correlate), come modificato dalla Legge regionale 17 luglio 2017, n. 26, non è consentito l'accesso

all'agevolazione di cui alla presente Circolare agli esercizi pubblici, commerciali, circoli privati e altri luoghi deputati all'intrattenimento laddove nei locali ove si esercitano tali attività vengano installati apparecchi per il gioco lecito, costituendo tale condizione requisito essenziale per l'accesso a finanziamenti, benefici e vantaggi economici regionali, comunque denominati, da parte dei medesimi esercenti.

## **7. REQUISITI GENERALI PER L'ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE**

### **7.1 *Circostanze ostative dettate dall'articolo 31, comma 1, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150***

In considerazione di quanto previsto dall'articolo 31, comma 1, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150 (Disposizioni per il riordino della normativa in materia di servizi per il lavoro e di politiche attive, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 10 dicembre 2014, n. 183), non è consentito l'accesso all'agevolazione:

a) se l'assunzione costituisce attuazione di un obbligo preesistente, stabilito da norme di legge o della contrattazione collettiva, anche nel caso in cui il lavoratore avente diritto all'assunzione viene utilizzato mediante contratto di somministrazione;

b) se l'assunzione viola il diritto di precedenza, stabilito dalla legge o dal contratto collettivo, alla riassunzione di un altro lavoratore licenziato da un rapporto a tempo indeterminato o cessato da un rapporto a termine, anche nel caso in cui, prima dell'utilizzo di un lavoratore mediante contratto di somministrazione, l'utilizzatore non abbia preventivamente offerto la riassunzione al lavoratore titolare di un diritto di precedenza per essere stato precedentemente licenziato da un rapporto a tempo indeterminato o cessato da un rapporto a termine;

c) se il datore di lavoro ha in atto sospensioni dal lavoro connesse ad una crisi o riorganizzazione aziendale, salvi i casi in cui l'assunzione o la trasformazione siano finalizzate all'assunzione di lavoratori inquadrati ad un livello diverso da quello posseduto dai lavoratori sospesi o da impiegare in diverse unità produttive;

d) se l'assunzione riguarda lavoratori licenziati nei sei mesi precedenti alla data della nuova assunzione e il rapporto di lavoro si instaura in capo a un datore di lavoro che, al momento del licenziamento, presentava assetti proprietari sostanzialmente coincidenti con quelli del datore di lavoro che procede alla nuova assunzione, ovvero risulta con quest'ultimo in rapporto di collegamento o controllo.

## **7.2 Circostanze ostative dettate dall'articolo 31, della legge regionale 20 marzo 2000,**

### **n. 7**

In considerazione di quanto previsto dall'articolo 31 della legge regionale 20 marzo 2000, n. 7, (Testo unico delle norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso) non è consentito l'accesso all'agevolazione laddove l'instaurazione del rapporto di lavoro avvenga in contraddizione con il divieto di attribuzione di incentivi a fronte di rapporti giuridici instaurati, a qualunque titolo, tra società, persone giuridiche, amministratori, soci, ovvero tra coniugi, parenti e affini sino al secondo grado, assumendo, i rapporti giuridici così instaurati, rilevanza ai fini della concessione dell'agevolazione medesima, ferme restando le deroghe previste dal legislatore regionale al presente divieto generale di contribuzione.

## **8. CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELLA MISURA AGEVOLATIVA**

### **8.1 Verifica dell'incremento occupazionale: modalità di calcolo della media occupazionale come parametro di riferimento**

Le deduzioni di cui alla presente Circolare possono essere fruite con riferimento al periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione a condizione che, al termine del periodo di imposta medesimo, risulti incrementato il numero di lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato, anche a tempo parziale, rispetto al numero di lavoratori a tempo indeterminato, anche a tempo parziale, mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente a quello in cui è avvenuta l'assunzione, in ragione dell'assunzione di soggetti che hanno perso la propria occupazione a seguito di una situazione di crisi aziendale.

Nello specifico, il numero dei lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente si ottiene sommando, dapprima, il numero di dipendenti a tempo indeterminato che risultano essere stati in forza al soggetto passivo IRAP per ciascuna delle giornate di lavoro previste dal CCNL ricomprese nel periodo di imposta precedente a quello in cui si effettua l'assunzione e, successivamente, dividendo detto importo per il numero di giornate di lavoro previste dal Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro (CCNL) sempre nel medesimo periodo di imposta precedente a quello in cui si effettua l'assunzione, secondo la seguente formula indicata dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 5/E del 26 gennaio 2001, qui esemplificata:

*Sommatoria numero dipendenti in forza ogni giorno lavorativo nel periodo di riferimento  
(es. periodo di imposta coincidente con anno solare: 1/1/ 2018 - 31/12/2018)*

---

*nr. gg. lavorativi previsti in base al CCNL dal 1/1/ 2018 - 31/12/2018*

Come precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate nella richiamata Circolare 5/E del 2001, la media di cui trattasi è una media aritmetica e va calcolata senza alcun arrotondamento e in caso di presenza di dipendenti in part-time essi si considerano pro-quota in proporzione alle ore lavorate rispetto al dovuto giornaliero.

### **8.2. Difetto del parametro di riferimento per il calcolo della media occupazionale per i nuovi soggetti passivi**

In considerazione di quanto previsto dall'articolo 6, comma 2, del citato Regolamento di cui al D.P.Reg. n. 152/2019, che disciplina, unitamente al comma 1, le condizioni per l'accesso alle deduzioni in parola, lo stesso non è consentito ai nuovi soggetti passivi IRAP che si costituiscono nello stesso periodo di imposta in cui si instaura il rapporto di lavoro a tempo indeterminato, in difetto del parametro di riferimento, costituito dal numero di lavoratori a tempo indeterminato, anche a tempo parziale, mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente a quello in cui è avvenuta l'assunzione, rispetto al quale si è tenuti a misurare l'incremento occupazionale.

### **8.3 Presupposti per la conservazione dell'agevolazione nei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione**

Le deduzioni di cui alla presente Circolare possono essere fruito anche nei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione, a condizione che si verifichino i seguenti presupposti:

a) al termine di ciascun periodo di imposta successivo a quello in cui è avvenuta l'assunzione, risulti mantenuto il livello occupazionale che il soggetto IRAP aveva al momento della assunzione agevolata;

b) anche laddove si accerti il mantenimento del livello occupazionale di cui alla lettera a), non deve comunque essere intervenuta la risoluzione, anche per cause non dipendenti dalla

volontà del datore di lavoro, dello specifico rapporto di lavoro che ha generato il diritto alle deduzioni. Laddove tale circostanza si realizzi, si determina la perdita del diritto all'agevolazione per l'intero periodo di imposta in cui si è verificata la risoluzione del rapporto stesso, indipendentemente dalla data di cessazione del rapporto medesimo.

## **9. CONDIZIONI PER L'ACCESSO E LA CONSERVAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE IN CASO DI OPERAZIONI SOCIETARIE STRAORDINARIE O DI CESSIONE DEL SINGOLO RAPPORTO DI LAVORO**

In considerazione delle condizioni che regolano l'accesso e la fruizione delle deduzioni di cui alla presente Circolare, così come rappresentate agli articoli 6 e 7 del Regolamento di cui al citato D.P.Reg. n.152/2019, si ritiene opportuno fornire talune indicazioni, ai fini dell'accesso all'agevolazione in parola nell'anno in cui si realizza l'assunzione, o della conservazione della stessa, nei due periodi di imposta successivi, per le ipotesi in cui il soggetto, dopo aver proceduto all'assunzione, sia interessato da operazioni straordinarie che ne modificano la titolarità o le caratteristiche.

### **9.1 Accesso all'agevolazione**

a) *Trasferimento dell'azienda (cessione, conferimento, affitto, usufrutto, donazione, successione mortis causa) e fusione societaria (in senso stretto o per incorporazione):* laddove nello stesso anno di imposta in cui si procede all'assunzione del dipendente si verificano operazioni straordinarie quali cessione, conferimento, affitto, usufrutto, successione mortis causa, donazione dell'azienda o di un ramo di azienda, o fusione societaria, l'accesso alle deduzioni di cui alla presente Circolare è consentita a condizione che, fermo restando il possesso dei requisiti di cui al paragrafo 7 della presente Circolare, si registri in capo al soggetto risultante dall'operazione straordinaria un incremento occupazionale complessivo dei dipendenti a tempo indeterminato, anche a tempo parziale, da verificare assumendo come valori da porre a confronto la somma di tutti i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato risultanti complessivamente per effetto del trasferimento dell'azienda e la somma delle medie dei dipendenti a tempo indeterminato occupati nell'esercizio precedente riferibili a ciascuno dei soggetti passivi IRAP coinvolti nell'operazione.

Per esemplificare: laddove l'azienda Alfa ceduta, dopo l'assunzione del dipendente e prima della cessione, contasse nell'esercizio in corso 20 dipendenti a tempo indeterminato e avesse registrato nell'esercizio precedente una media di dipendenti a tempo indeterminato pari a 19, e l'azienda cessionaria Beta contasse per il periodo d'imposta in corso 10 dipendenti (a tempo indeterminato) e per il periodo di imposta precedente una media di 9 dipendenti (a tempo indeterminato) il parametro potrebbe dirsi superato anche in capo alla azienda cessionaria Beta dopo la cessione in quanto, a fronte dell'assunzione di un soggetto a tempo indeterminato, la somma dei dipendenti di Alfa e Beta per l'esercizio in corso (20 +10) sarebbe superiore alla somma delle medie riferibili a ciascuna di esse (19+9).

Del pari, il parametro potrebbe dirsi superato, grazie all'assunzione intervenuta precedentemente presso Alfa, se la società cessionaria Beta registrasse per il periodo di imposta precedente una media dei dipendenti a tempo indeterminato almeno pari a al numero di dipendenti (sempre a tempo indeterminato) presenti nel periodo d'imposta in corso: e infatti, la somma di 20 dipendenti di Alfa + 9 dipendenti di Beta per il periodo di imposta in corso darebbe un valore superiore alla somma delle medie dei 19 dipendenti di Alfa e dei 9 dipendenti di Beta, facendo registrare l'incremento richiesto dalla legge.

Non potrebbe, invece, ritenersi superato il parametro in capo alla società Beta laddove la somma delle due medie del precedente periodo di imposta risultasse superiore alla somma dei dipendenti a tempo indeterminato presenti nel periodo di imposta in corso, dopo la cessione, presso Beta;

b) *Scissione*: laddove nello stesso anno di imposta in cui si procede all'assunzione del dipendente intervenga una scissione della società presso cui si è costituito il rapporto di lavoro, fermo restando il possesso dei requisiti di cui al paragrafo 7 della presente Circolare, accede all'agevolazione la società che conserva la titolarità del rapporto di lavoro agevolato, se risulta presso la stessa incrementato il numero di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato rispetto alla media dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nella società scissa ma rapportata, in proporzione, al numero di dipendenti rimasti in capo a ciascuno dei soggetti risultanti dalla scissione.

Per esemplificare: qualora la società Alfa abbia proceduto all'assunzione e successivamente intervenga una scissione che origini la società Beta e la società Gamma, per verificare se la deduzione è fruibile dalla società Gamma che è rimasta titolare del rapporto di lavoro agevolato, occorre verificare in che percentuale i dipendenti a tempo indeterminato della

originaria società Alfa sono stati acquisiti dalla società Gamma e quella percentuale, applicata alla media dei dipendenti a tempo indeterminato della originaria società Alfa, rappresenterà il termine di confronto per il superamento del parametro. Così, se la media dei dipendenti a tempo indeterminato di Alfa nel periodo di imposta 2018 era pari a 30 dipendenti, e Gamma ha conservato il 50 per cento di tutti i dipendenti a tempo indeterminato in forza presso Alfa nel 2019 (compreso il rapporto di lavoro agevolato), per ritenere superato il parametro e accedere all'agevolazione, è necessario e sufficiente che Gamma nel 2019 registri, rispetto al 2018, un incremento occupazionale di dipendenti a tempo indeterminato rapportato al 50 per cento della media occupazionale dei dipendenti a tempo indeterminato attribuibile ad Alfa per il 2018, e quindi sarà sufficiente che presso la società Gamma, grazie alla conservazione del rapporto di lavoro agevolato, si registri la presenza di almeno 16 dipendenti a tempo indeterminato, affinché possa dirsi verificato un incremento rispetto ai quei 15 dipendenti a tempo indeterminato che rappresentano il 50 per cento della media di dipendenti a tempo indeterminato (pari a 30 dipendenti) presenti presso l'originaria società Alfa nel periodo di imposta precedente.

c) *Trasformazione*: laddove nello stesso anno di imposta in cui si procede all'assunzione del dipendente intervenga una trasformazione dell'assetto societario, il soggetto risultante dalla trasformazione accede al beneficio se ricorrono anche in capo al medesimo le condizioni di cui ai paragrafi 6, 7 e 8 della presente Circolare;

d) *Cessione del singolo contratto di lavoro* laddove nello stesso anno di imposta in cui si procede all'assunzione del dipendente, il rapporto di lavoro venga ceduto, i requisiti e le condizioni per l'accesso di cui ai paragrafi 6, 7 e 8 della presente Circolare devono essere verificati in capo al soggetto IRAP succeduto nella titolarità del rapporto di lavoro.

## **9.2 Conservazione dell'agevolazione**

a) *Trasferimento dell'azienda (cessione, conferimento, affitto, usufrutto, donazione, successione mortis causa) e fusione societaria (in senso stretto o per incorporazione)*: laddove, in uno dei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione, intervengano operazioni straordinarie quali cessione, conferimento, affitto, usufrutto, successione mortis causa, donazione dell'azienda o di un ramo di azienda o fusione societaria, il diritto alla agevolazione già acquisito è conservato per intero, per i periodi di imposta residui, in capo al soggetto risultante dall'operazione a condizione che i rapporti di lavoro che hanno generato il diritto

all'agevolazione proseguano in capo al medesimo. In tal caso, il rispetto delle condizioni di cui al paragrafo 8.3 della presente Circolare è verificato con riferimento al soggetto medesimo, assumendo come parametro di riferimento il nuovo livello occupazionale così come registrato in capo al nuovo soggetto titolare del rapporto di lavoro al momento dell'acquisizione dei contratti;

b) *Scissione*: laddove in uno dei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione, intervenga una scissione della società presso cui si è costituito il rapporto di lavoro, ciascuno dei soggetti risultanti dalla scissione conserva l'agevolazione in misura corrispondente ai rapporti di lavori agevolati conservati presso di sé. In tal caso, il rispetto delle condizioni di cui al paragrafo 8.3 della presente Circolare è verificato con riferimento a ciascuno dei soggetti medesimi, assumendo come parametro di riferimento il livello occupazionale così come registrato in capo a ciascuno di essi in esito all'operazione di scissione.

c) *Trasformazione*: laddove in uno dei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione intervenga la trasformazione della società che ha proceduto all'assunzione, il diritto alla deduzione è confermato se ricorrono le condizioni di cui al paragrafo 8.3 della presente Circolare, assumendo come parametro di riferimento lo stesso livello occupazionale raggiunto al momento della assunzione agevolata in capo alla società originaria;

d) *Cessione del singolo contratto di lavoro* laddove in uno dei due periodi di imposta successivi a quello in cui è avvenuta l'assunzione si proceda alla cessione del contratto di lavoro che ha generato il diritto all'agevolazione, il soggetto subentrante acquisisce per i due ulteriori periodi di imposta il diritto in via esclusiva alla deduzione per il rapporto di lavoro agevolato. In tal caso, il rispetto delle condizioni di cui al paragrafo 8.3 della presente Circolare è verificato con riferimento al soggetto medesimo, assumendo come parametro di riferimento il nuovo livello occupazionale così come registrato in capo al nuovo soggetto titolare del rapporto di lavoro al momento della acquisizione del contratto ceduto.

## **10. INDIVIDUAZIONE DELLA MISURA CORRISPONDENTE ALL'AIUTO**

Come sopra rappresentato, l'agevolazione di cui alla presente Circolare si realizza attraverso l'applicazione di deduzioni dalla base imponibile IRAP a favore dei soggetti di cui all'articolo 2 bis della L.R. 2/2006 richiamata, fruibili per il periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i due successivi periodi di imposta e così articolate:

- a) 20.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età non superiore a venticinque anni, con ciò intendendo ricomprendere in questa prima fascia solo i soggetti sino al ventiquattresimo anno di età compiuto;
- b) 30.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età compresa tra i venticinque e i quarantacinque anni compiuti;
- c) 40.000 euro su base annua per ogni unità lavorativa dipendente assunta avente un'età superiore a quarantacinque anni.

Come detto, ciascuna delle deduzioni indicate è attribuita, con riferimento al periodo di imposta in cui è avvenuta l'assunzione, per intero, a prescindere dalla data in cui il rapporto di lavoro è stato costituito.

Al riguardo si ritiene opportuno richiamare l'attenzione sulla circostanza che tali importi non costituiscano di per sé l'ammontare corrispondente all'aiuto "de minimis" ricevuto, ai fini della verifica sul rispetto del divieto di cumulo oltre la soglia consentita. Ed infatti, per l'individuazione dell'esatto ammontare dell'aiuto "de minimis" concesso occorre considerare, invece, l'importo corrispondente all'effettivo "risparmio" sul tributo versato, conseguito in ragione dell'applicazione al valore della base imponibile delle deduzioni de quo.

Pertanto, considerato l'importo del tributo IRAP quale avrebbe dovuto essere nella misura originaria, in assenza delle deduzioni in parola dalla base imponibile IRAP, la misura dell'aiuto sarà data dalla differenza tra esso e il tributo effettivamente versato in ragione dell'applicazione delle deduzioni medesime.

Così per esemplificare: laddove l'impresa abbia assunto nel 2019 un lavoratore di 20 anni, potrà fruire per tale periodo di imposta (e – laddove ricorrano i presupposti sopra descritti – anche per i due periodi di imposta successivi) di una deduzione pari a 20.000 euro. Ipotizzando un valore della base imponibile per l'esercizio 2019 pari a 100.000 euro e l'applicazione nella fattispecie concreta di un'aliquota pari al 3,9 per cento, il soggetto dovrebbe – in assenza delle deduzioni in parola - versare per il periodo di imposta 2019 un tributo IRAP pari a 3900 euro. In ragione però della deduzione di 20.000 euro operabile sulla base imponibile, il tributo risulterà dovuto, con l'applicazione dell'aliquota pari al 3,9 per cento sulla base imponibile pari a 80.000 euro al netto delle deduzioni (100.000 euro -20.000 euro), nella misura pari a 3.120 euro. Ebbene, proprio la differenza tra l'importo del tributo al lordo delle deduzioni (3900 euro) e l'importo del tributo effettivamente versato in ragione delle deduzioni fruite (3120 euro), costituirà per l'esercizio 2019 l'ammontare dell'aiuto "de minimis" ricevuto per il singolo periodo

di imposta, rilevante ai fini del calcolo per la verifica del rispetto della soglia massima concedibile.

## **11. CUMULO CON ALTRE MISURE AGEVOLATIVE**

Le deduzioni di cui al presente regolamento sono aggiuntive rispetto a quelle spettanti nell'ambito delle deduzioni dalla base imponibile del costo del lavoro previste dalla normativa nazionale.

Le deduzioni di cui al presente regolamento sono cumulabili con le misure regionali che prevedono riduzioni di aliquota IRAP di cui all'articolo 2 della legge regionale 18 gennaio 2006 n. 2, (Legge finanziaria 2006), nei termini e alle condizioni ivi prescritte.

## **12. RISPETTO DEI LIMITI PREVISTI DAI REGOLAMENTI (UE) n. 1407/2013, n. 1408/2013 E n. 717/2013 SUGLI AIUTI ""DE MINIMIS""**

Come stabilito dall'articolo 2bis, comma 8 della citata legge regionale 2/2006, le deduzioni in oggetto si applicano nei limiti consentiti dalla normativa europea in materia di aiuti "de minimis".

Nello specifico, trovano applicazione per la misura agevolativa in parola i richiamati:

- Regolamento (UE) n. 1407/2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis";

- Regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione del 18 dicembre 2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis" nel settore agricolo, come modificato dal regolamento (UE) n. 2019/316 della Commissione del 21 febbraio 2019 (GUUE L 51 del 22 febbraio 2019) per quanta parte di esso, dopo l'abrogazione della lettera d), comma 1, articolo 3 del decreto legislativo 446/1997 con riferimento ai titolari di reddito agrario, e l'introduzione della lettera c-bis) al comma 2 dell'articolo 3 medesimo, trova ancora applicazione nei confronti delle imprese agricole che risultano soggette al tributo IRAP, ai sensi dell'articolo 55, comma 1, del T.U.I.R., in quanto esercenti le attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'articolo 32 del T.U.I.R. oltre i limiti ivi stabiliti e dunque sono ammesse alla fruizione delle deduzioni di cui alla presente Circolare;

- Regolamento (UE) n. 717/2014, di disciplina degli aiuti “de minimis” relativi al settore della pesca e dell’acquacoltura, per quanta parte di esso, dopo le modifiche apportate all’articolo 3, comma 2, decreto legislativo 446/1997, trova ancora applicazione nei confronti delle imprese operanti nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell’acquacoltura che rimangano soggette al tributo IRAP e risultino quindi ammesse alla fruizione delle deduzioni di cui alla presente Circolare.

Secondo quanto precisato dall’articolo 3, paragrafo 2, del Regolamento (UE) n. 1407/2013, dall’articolo 3, paragrafo 2, del Regolamento (UE) n. 1408/2013 e dall’articolo 3, paragrafo 2, del Regolamento (UE) n. 717/2014, l’importo complessivo degli aiuti concessi in regime “de minimis” non può superare nell’arco di tre esercizi finanziari, comprensivi dell’esercizio finanziario interessato dalla concessione del nuovo aiuto e dei due esercizi finanziari precedenti, le seguenti soglie massime:

- Euro 200.000 ai sensi del Regolamento (UE) n. 1407/2013. Il medesimo regolamento prevede una soglia massima pari a Euro 100.000 per il settore del trasporto di merci su strada per conto terzi;
- Euro 20.000 ai sensi dell’articolo 3 del regolamento (UE) n. 1408/2013, come modificato dal regolamento (UE) n. 2019/316 della Commissione del 21 febbraio 2019 (GUUE L 51 del 22 febbraio 2019) relativo all’applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell’Unione europea agli aiuti “de minimis” nel settore agricolo. Il medesimo regolamento stabilisce che, laddove ricorrano le condizioni di cui all’articolo 3, paragrafo 3bis, la soglia massima di aiuto è pari ad Euro 25.000 nell’arco di tre esercizi finanziari;
- Euro 30.000, ai sensi del Regolamento (UE) n.717/2014 per il settore della pesca e dell’acquacoltura.

Con riferimento invece alle modalità di computo del periodo di riferimento per la verifica del rispetto delle soglie stabilite per il regime “de minimis”, si richiama l’attenzione sulla nuova disciplina di cui all’articolo 10 del decreto del Ministero dello sviluppo economico 31 maggio 2017, n.15, che ha introdotto il “Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell’articolo 52, comma 6, della legge 24 dicembre 2012, n. 234 e successive modifiche e integrazioni”, ai sensi del quale gli aiuti fiscali non subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, si intendono concessi e sono registrati nel Registro nazionale aiuti nell’esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale

nella quale sono dichiarati. Con riferimento a tale tipologia di aiuti va rilevato come il legislatore statale abbia disposto che, per il calcolo del cumulo degli aiuti “de minimis”, il Registro nazionale aiuti utilizzi, quale data di concessione, quella in cui è effettuata la registrazione dell'aiuto individuale.

Si segnala come, ai sensi del comma 4 del richiamato articolo 10, il legislatore statale ha stabilito che l'impossibilità di registrazione dell'aiuto “de minimis” per effetto del superamento dell'importo complessivo concedibile in relazione alla tipologia di aiuto “de minimis”, determina l'illegittimità della fruizione.

In via ulteriore, si rammenta che, ai fini della verifica del rispetto dei massimali sopra indicati, in considerazione di quanto disposto nei regolamenti (UE) sopra richiamati, tutte le entità controllate (giuridicamente o di fatto) dalla stessa entità debbano essere considerate un'impresa unica. Ne consegue che, per verificare il rispetto di ciascuno dei massimali sopra citati, occorre considerare non solo gli aiuti “de minimis” concessi nell'arco dei tre esercizi finanziari all'impresa beneficiaria della riduzione di aliquota IRAP, ma anche quelli concessi a tutte le imprese, a monte o a valle, legate all'impresa beneficiaria da un rapporto di collegamento (controllo) nell'ambito dello stesso Stato membro.

Al riguardo si richiama, pertanto, l'attenzione sulla definizione di “impresa unica” così come riportata al paragrafo 4, lettera g), della presente Circolare.

### **13. ADEMPIMENTI DEI BENEFICIARI**

#### **13.1 *Obblighi dichiarativi dei beneficiari: istituzione del Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA) e obbligo di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà***

L'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, integralmente sostituito dalla legge 29 luglio 2015, n. 115, ha apportato sostanziali modifiche in materia di monitoraggio e controllo degli aiuti di Stato, istituendo presso il Ministero dello sviluppo economico il “Registro nazionale degli aiuti di Stato” (RNA) e stabilendo che esso venga utilizzato per effettuare le verifiche necessarie al rispetto dei divieti di cumulo e di altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti “de minimis”.

L'articolo 52 prevede che l'adempimento degli obblighi di utilizzazione del Registro costituisce condizione legale di efficacia dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti.

Con il Decreto del Ministro dello sviluppo economico del 31 maggio 2017, n. 115, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2017, è stato adottato, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali, il "Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 52, comma 6, della legge n. 234 del 2012".

Il Registro nazionale degli aiuti di Stato è operativo dalla data di entrata in vigore del Regolamento, ossia dal 12 agosto 2017.

Il predetto Regolamento di cui al D.M. 115/2017 distingue gli aiuti soggetti ad un procedimento di concessione, disciplinati dagli articoli 8 e 9, dagli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, la cui disciplina è contenuta nell'articolo 10. A tale distinzione corrispondono differenti modalità di registrazione dell'aiuto.

Nello specifico, a norma dell'articolo 10, comma 1, del D.M. 115/2017, gli aiuti fiscali non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati (nel cui ambito si ascrivono le agevolazioni IRAP di cui alla presente Circolare) si intendono concessi e sono registrati nel Registro nazionale aiuti nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati e per il calcolo del cumulo degli aiuti "de minimis" il Registro nazionale aiuti utilizza quale data di concessione quella in cui è effettuata la registrazione dell'aiuto individuale.

Il comma 4 dell'articolo 10 del D.M. 115/2017 stabilisce, inoltre, che l'impossibilità di registrazione dell'aiuto "de minimis" per effetto del superamento dell'importo complessivo concedibile in relazione alla tipologia di aiuto "de minimis", determina l'illegittimità della fruizione.

Il legislatore ha previsto che tale nuovo regime si applichi con riferimento agli aiuti fiscali **i cui presupposti per la fruizione si verificano dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017** (articolo 10, comma 2 del Regolamento).

In conformità, poi, con quanto stabilito dall'articolo 14, comma 6, del richiamato decreto del Ministero dello sviluppo economico 31 maggio 2017, n.15, è previsto che a decorrere dalla data del 1° luglio 2020 il controllo del massimale relativo agli aiuti "de minimis" già concessi avvenga esclusivamente attraverso il Registro nazionale aiuti. Fino a tale data il Soggetto concedente è tenuto a effettuare il predetto controllo, oltre che sulla base delle informazioni desumibili dalla Visura Aiuti "de minimis", anche sulla base delle dichiarazioni sostitutive di atto

notorio rilasciate dai soggetti beneficiari relativamente agli aiuti “de minimis” concessi nei due esercizi finanziari precedenti e nell'esercizio finanziario in corso.

Pertanto, sulla scorta di quanto stabilito dal citato articolo 14, comma 6, sino alla data del 1° luglio 2020 i soggetti che applicano le agevolazioni di cui alla presente Circolare sono tenuti a presentare, ai fini della verifica del rispetto dei limiti stabiliti dai regolamenti comunitari, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante gli aiuti “de minimis” concessi nell’arco di tre esercizi finanziari entro il termine previsto dall’articolo 2, commi 1 e 2 del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322 (Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all’imposta regionale sulle attività produttive e all’imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell’articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), stabilito per la presentazione della dichiarazione dell’imposta regionale sulle attività produttive di cui all’articolo 19 del citato decreto legislativo 446/1997.

La dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà in parola, attestante gli aiuti “de minimis”, è presentata esclusivamente in via telematica, in conformità con quanto stabilito dall’articolo 14, commi da 1 a 4, della legge regionale 30 dicembre 2009, n. 24 (Legge finanziaria 2010).

In conseguenza di quanto premesso, a far data dal 2 luglio 2020 i soggetti beneficiari dell’agevolazione in parola sono esonerati dall’obbligo di presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante gli aiuti “de minimis” concessi nell’arco di tre esercizi finanziari.

### **13.2 Presentazione del modello Dichiarazione dell’imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) – Codice identificativo dell’agevolazione regionale (Codice aliquota)**

All’atto della compilazione del modello IRAP relativo al periodo d’imposta per il quale è stata applicata l’agevolazione, i soggetti che hanno usufruito della riduzione di aliquota devono indicare nel quadro relativo alla ripartizione della base imponibile, in corrispondenza del codice Regione del Friuli Venezia Giulia “07”, il codice aliquota attribuito alla riduzione dell’aliquota IRAP in oggetto per ciascuna tipologia di soggetto passivo, così come previsto nelle istruzioni del modello IRAP all’Appendice “Elenco delle aliquote applicabili e relativa codifica”.

IL RAGIONIERE GENERALE

Paolo VIOLA

*(firmato digitalmente)*