



www.stsnetwork.it

**Studio
Tributario
Societario**

IMPRESE, BANCHE E CRISI ECONOMICA

OPPORTUNITA' E STRUMENTI PER FRONTEGGIARE LA CRISI

San Miniato – 16 aprile 2010

Dott. Francesco Facchini

TREMONTI TER – DETASSAZIONI INVESTIMENTI IN MACCHINARI E APPARECCHIATURE

**Art. 5 del D.L. 1 luglio 2009, n. 78
Circ. Agenzia Entrate 44/2009
Circ. Agenzia Entrate 12/2010
Circ. Assonime n. 7/2010**

CHI PUO' FRUIRE DELL'AGEVOLAZIONE?

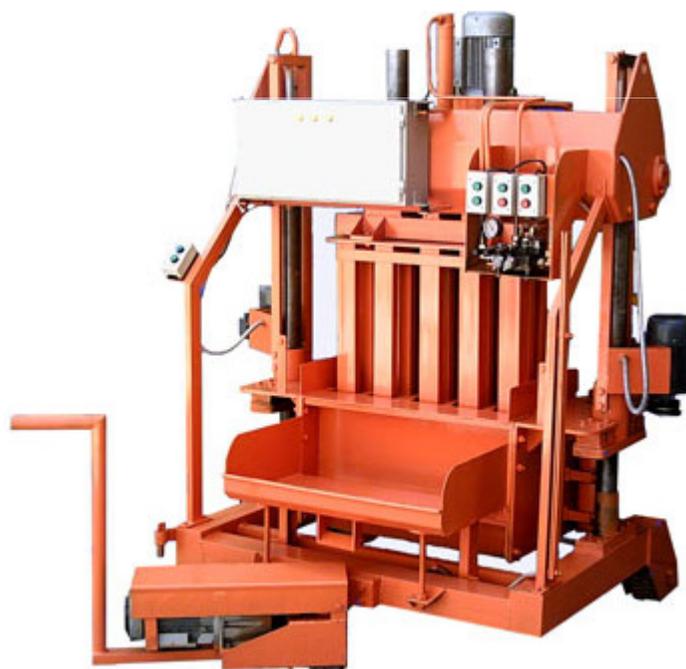
Tutti i soggetti produttivi di reddito d'impresa

- ▶ Non conta la **natura giuridica** o la **dimensione**
- ▶ Non conta il **tipo di contabilità applicata** (ordinaria, semplificata o forfettaria) o **regimi sostitutivi** (regime minimi o nuove iniziative)
- ▶ **residenti** nel territorio dello Stato (comprese **stabili organizzazioni** delle imprese non residenti)
- ▶ Possono usufruire dell'agevolazione anche i soggetti che si costituiscono dal periodo **1 luglio 2009**.

Esclusi lavoratori autonomi o imprese agricole

COME FUNZIONA L'AGEVOLAZIONE?

- esclusione dal **reddito d'impresa** di un importo pari al **50% del valore** degli investimenti in **nuovi macchinari e in nuove apparecchiature**;
- compresi nella **divisione 28** della Tabella Ateco 2007;
- Fatti nel periodo **1° luglio 2009 – 30 giugno 2010**



COME FUNZIONA L'AGEVOLAZIONE?

€ 1.000.000 x 50% = € 500.000 detassano (cioè riducono) l'imponibile fiscale della società ed abbattano il reddito ai fini IRES (tax rate 27,5%)

Risparmio: € 500.000 x 27,5% = € 137.500
Circa il 14% del costo di acquisto del macchinario

L'agevolazione spetta ai fini Irpef e Ires (non spetta ai fini Irap). Per i soggetti Irpef che esercitano attività d'impresa artigianali o commerciali la detassazione dovrebbe riverberare i propri effetti anche ai fini INPS.

UTILIZZO EVENTUALE PERDITA FISCALE

Possibile determinazione di una perdita fiscale:



FISCALITA' DELLA RISERVA DETASSATA

Società di capitali: la distribuzione genera reddito da capitale o di impresa a seconda della qualifica del socio. La tassazione è quella propria del dividendo

Società di persone e società di capitali in trasparenza: la distribuzione è irrilevante in capo al socio nel senso che ne genera utile tassabile, ne riduce il costo della partecipazione

IN OGNI CASO NON È
UNA RISERVA IN
SOSPENSIONE DI
IMPOSTA

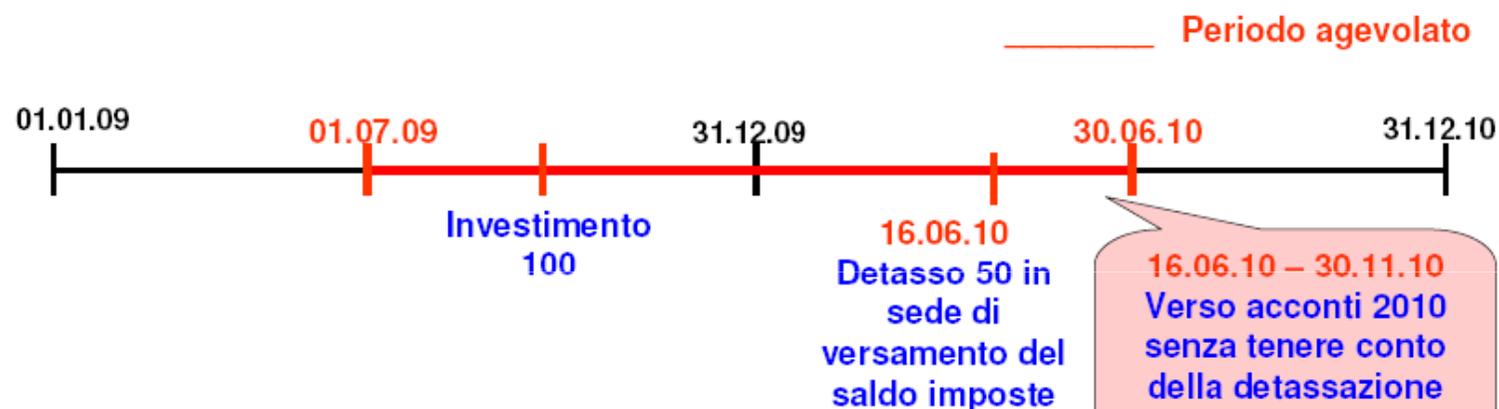
FISCALITA' DELLA RISERVA DETASSATA

- *La SNC Alfa ha prodotto nel 2010 un utile pari a 400 con una variazione in diminuzione di 100 da detassazione. I soci sono due con percentuale del 50% ciascuno e un costo della partecipazione fiscalmente riconosciuto pari a 1000. Ai soci viene imputato un utile fiscale di 150 ciascuno, il che incrementa il costo della partecipazione portandolo a 1150. Viene distribuito l'utile di 400, 200 ciascuno. Per la quota che ha incrementato il costo, la distribuzione lo diminuisce quindi se ciascuno incassa 200 la diminuzione del costo della partecipazione e' di 150. L'incasso di 50 derivante da utili detassati non genera alcuna conseguenza.*

QUANDO VA EFFETTUATO L'INVESTIMENTO?

Periodo agevolato 01 luglio 2009 – 30 giugno 2010

- i beni consegnati dal **01.07.09 al 31.12.09** riducono il **reddito del 2009**;
- i beni consegnati dal **01.01.10 al 30.06.10** riducono il **reddito del 2010**.



Circ. 44/E par. 4 “.. *i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che effettuano investimenti agevolati nel 2009 non tengono conto dell'agevolazione nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2009, in ipotesi di adozione del metodo previsionale” e nemmeno per gli acconti 2010.*

Stesso discorso per investimenti 2010 e relativi acconti 2010 e 2011

Nuovi macchinari e apparecchiature compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007.

Tali beni possono essere conseguiti tramite:

- # Acquisto
- # Costruzione in economia
- # Appalto
- # Leasing finanziario (escluso leasing operativo)

Non è necessario che tali beni si configurino come strumentali **ma possono essere impiegati in qualunque modo**. Tuttavia sono esclusi dall'agevolazione i beni destinati alla vendita.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI

Sono **esclusi** i beni contenuti in divisioni diverse dalla 28

- fabbricazioni di computer e periferiche **cod. 26.20.0**
- fabbricazione di apparecchiature per illuminazione **cod. 27.4**
- fabbricazione di apparecchiature elettriche **cod. 27.9**
- telefoni, centralini, fax, router, e altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni **cod. 26.30.2**
- motori elettrici, generatori di potenza **cod. 27.11.0**
- saldatori elettrici a mano e pistole per saldare **cod. 27.90**
- sistema antifurto e antincendio **cod. 26.30.2**
- apparecchiature elettromedicali (attrezzature a raggi x, beta e gamma, apparecchiature a ultrasuoni, apparecchiature laser **cod. 26.20.0**)

INVESTIMENTI AGEVOLABILI

Gli **investimenti** in nuovi macchinari e nuove apparecchiature compresi nella divisione 28 **rilevano anche se gli stessi sono stati destinati ad essere inseriti in impianti e strutture più complessi** già esistenti, non compresi nella tabella 28.

Autocarro non agevolabile

Autogru non agevolabile (cod. 29.10)



Se ho un autocarro e successivamente su di esso monto una gru, la gru è un bene agevolabile

Novità del bene

L'agevolazione non spetta se i beni sono già stati utilizzati a qualunque titolo.

Eccezioni:

- Macchinario esposto in uno **show room**
- **Beni complessi realizzati in economia:** il requisito della novità sussiste per l'intero bene se il costo del bene usato **non è di prevalente entità** rispetto al costo complessivamente sostenuto.
- **Beni complessi acquistati:** il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato **non è di prevalente entità** rispetto al costo complessivo.

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Importo su cui applicare l'aliquota del 50%

Si applicano le regole previste dall'art. 110, comma 1, lettere a) e b).

➔ Il costo deve essere assunto al **netto di eventuali contributi** in conto impianti.

- ❑ Nel caso in cui la **certezza** a percepire il contributo si manifesti **nell'esercizio successivo** in cui viene realizzato l'investimento agevolato, è necessario effettuare nell'anno di certezza del contributo **una variazione in aumento pari al 50% del contributo erogato**.
- ❑ Se il contributo **viene revocato** dovrà essere effettuata **una variazione in diminuzione pari al 50% del contributo revocato**

➔ Il costo deve essere comprensivo degli **oneri accessori** di diretta imputazione

- ❑ Tra i costi accessori si comprende anche **l'iva oggettivamente indetraibile** (art. 19 bis1) e **l'iva derivante da pro-rata di detraibilità pari a zero**. L'iva indetraibile derivante da **pro-rata parziale** costituisce una **spesa generale**.
- ❑ Sono iscritti anche gli **interessi passivi** per effetto di disposizioni di legge.

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Momento di effettuazione degli investimenti

- a) **Beni mobili**: data di consegna o spedizione. Se successiva, la data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà
- b) **Leasing**: consegna del bene e si calcola sul costo sostenuto dal concedente per l'acquisto del bene, senza rilevanza del valore di riscatto. Se è prevista la clausola di prova, conta la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte del locatario.
- c) **Lease back**: l'agevolazione spetta anche nel caso in cui il bene sia oggetto di un successivo contratto di lease back. La cessione del bene agevolato non determina la revoca.
- d) **Appalto**: i costi si considerano sostenuti al momento di ultimazione del servizio, ovvero, in caso di SAL, alla data in cui l'opera o porzione di essa è stata accettata dal committente.
- e) **Beni realizzati in economia**: rilevano i costi sostenuti nel periodo 1 luglio 2009 – 30 giugno 2010.

CUMULO CON LE ALTRE AGEVOLAZIONI

L'agevolazione è cumulabile con le altre agevolazioni salvo che le norme relative alle altre misure non dispongano diversamente.

CUMULABILE CON:

- Bonus ricapitalizzazioni
- Credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate
- Credito d'imposta per la Ricerca e sviluppo

NON CUMULABILE CON:

- Detrazione d'imposta per le spese di riqualificazione energetica 55%

REVOCA

L'agevolazione è revocata se l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto.**

Provocano la revoca:

- Cessione a terzi
- finalità estranee all'esercizio dell'impresa: (dismissione, donazione, assegnazione ai soci, Autoconsumo)
- Leasing: mancato esercizio del riscatto
- Riserva della proprietà: inadempimento del compratore

Non provocano la revoca:

- lease back
- furto
- fusione
- scissione
- trasformazione
- donazione e successione d'azienda
- cessione e conferimento d'azienda (oneri dichiarativi)

Calcolo della variazione in aumento

La revoca dell'agevolazione comporta l'aumento del reddito imponibile nel periodo d'imposta in cui si verifica uno degli eventi che determinano la revoca dell'agevolazione in misura pari al corrispettivo conseguito (o al valore normale in ipotesi di destinazione a finalità estranee) entro il limite della detassazione precedentemente fruita.

2009	
Costo bene	100
Variazione in dim	-50

2010	
Ipotesi A	
Corrispettivo cessione	60
Variazione in aum	50

2010	
Ipotesi B	
Corrispettivo cessione	40
Variazione in aum	40

In questo modo viene mantenuta l'agevolazione relativamente a quella parte di costo dell'investimento consumato nell'attività produttiva

Cessioni a soggetti aventi stabile organizzazione in paesi non aderenti allo spazio economico europeo

Secondo l'Agencia il legislatore ha inteso escludere dall'agevolazione gli **investimenti allocati in strutture situate al di fuori dello Spazio economico europeo.**

Costituisce causa di revoca anche il trasferimento dei beni, **ad opera del beneficiario**, presso **proprie strutture** situate al di fuori dello Spazio economico europeo.

Allo stesso modo è causa di revoca **un'eventuale operazione straordinaria** che comporti il trasferimento del bene in strutture al di fuori dello spazio economico europeo.

La causa di revoca opera se il bene esce dallo spazio economico europeo entro i termini ordinari dell'accertamento, ossia entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è effettuato l'investimento.

BONUS CAPITALIZZAZIONI

Art. 5 del D.L. 1 luglio 2009, n. 78

Circ. Agenzia Entrate 53/2009

Circ. Agenzia Entrate 12/2010

Circ. Assonime n. 7/2010

COME FUNZIONA L'AGEVOLAZIONE?

L'art. 5, comma. 3-ter, consente di dedurre dal reddito d'impresa e IRAP, per **cinque** periodi d'imposta, un importo pari al **3%** dell'incremento di capitale, fino ad un massimo di **€ 500.000**, effettuato dai soci persone fisiche (il limite di € 500.000 si riferisce alla società destinataria del conferimento e non ai soci conferenti).

Gli aumenti del capitale rilevanti sono unicamente quelli "perfezionati" nel periodo **5/8/2009** – **5/2/2010**.

INCREMENTI RILEVANTI

Secondo i chiarimenti giunti dalla citata circolare n. 53 si deve tenere in considerazione che sono agevolabili sia:

- ✓ la costituzione di capitale sociale di nuove società;
- ✓ l'aumento di capitale sociale a pagamento (in denaro o in natura) di società già costituite. Da notare che rileva anche l'aumento destinato a sovrapprezzo;
- ✓ rilevano anche i versamenti in conto capitale e futuro aumento di capitale o a fondo perduto e la rinuncia a crediti effettuata dai soci.

Diversamente non rilevano gli aumenti di capitale sociale delle società incorporanti o beneficiarie in caso di fusione o scissione (anche se la tesi sostenuta risulterebbe opinabile e non motivata).

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE

- società di capitali, l'aumento di capitale s'intende perfezionato alla data di iscrizione della deliberazione di aumento nel Registro delle Imprese, ma solo nei limiti degli importi che risultano versati entro la data del 5 febbraio 2010.
- le società di persone, poiché l'aumento di capitale rappresenta una modifica dell'atto costitutivo, l'aumento stesso si intende perfezionato alla data di iscrizione della modifica nel Registro delle Imprese.
- La rinuncia incondizionata dei soci persone fisiche al diritto alla restituzione di crediti verso la società rileva per l'importo risultante dall'atto di rinuncia. Si richiama l'attenzione circa l'opportunità di poter avere una data certa.

DECREMENTI PATRIMONIALI

Qualunque riduzione del patrimonio netto per attribuzione ai soci diminuisce il quantum agevolabile.

L'agenzia ha chiarito recentemente (circ. 12/2010) che le riduzioni di patrimonio netto non hanno effetto sulla detassazione operata nei periodi d'imposta antecedenti al loro verificarsi.

Pertanto, l'aliquota del 3% deve essere applicata sull'importo dell'incremento patrimoniale che residua dopo la riduzione di patrimonio netto.

Esempio

2009 Incremento di € 200.000

2010 Decremento di € 100.000

Nel 2009 il reddito detassato è pari al 3% di 200.000. Nel 2010 il reddito detassato è pari al 3% di € 100.000.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Finanziaria 2010

Dott. Francesco Facchini

CREDITO D'IMPOSTA R&S

- ❑ Anche per l'anno 2010 e 2011 sarà possibile usufruire del credito di imposta per ricerca e sviluppo.
- ❑ L'art.2 comma 236 Legge 23 Dicembre 2009 n.191 (Finanziaria 2010) ha riproposto l'opportunità di poter concorrere all'assegnazione di un credito d'imposta per le spese effettuate in Ricerca e Sviluppo.
- ❑ L'Agenzia delle Entrate sta lavorando ad una modalità di assegnazione delle risorse disponibili che cancelli definitivamente il metodo del click-day adottato nell'ultima versione 2008-2009.
- ❑ Da ricordare che il credito di imposta non concorre nè alla formazione del reddito ai fini IRES e IRPEF nè alla formazione della base imponibile IRAP. Lo stesso credito è cumulabile con altri eventuali aiuti di Stato, salvo che le norme disciplinanti tali misure non dispongono diversamente.

Grazie dell'attenzione!

