



Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

Gli aspetti fiscali del contratto di Rete d'Impresa

di

Fernando Del Nero e Filippo Dami

CARRARA – 4 NOVEMBRE 2011

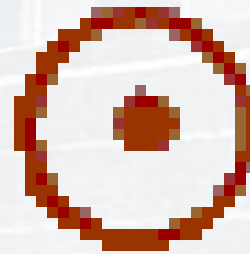


Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

IL NOSTRO OBIETTIVO

Fornire un inquadramento dei profili fiscali riguardanti la disciplina delle Reti d'Impresa e riflettere su alcuni aspetti irrisolti che dalla stessa sembrano emergere





L'EVOLUZIONE NORMATIVA

CON UNA
FONDAMENTALE
PREMESSA



Le disposizioni di carattere fiscale non erano presenti nella disciplina originaria delle Reti d'Impresa e sono state “aggiunte” dall'art. 42 del DL 78/2010 che, in tal modo, “si salda” e “completa” quanto stabilito nei commi 4 *ter* e 4 *quater* dell'art. 3 DL 10 febbraio 2009 n. 5 convertito con modificazioni nella L. 9 aprile 2009 n. 33



Ricordiamo la
definizione di
contratto di rete

Con il contratto di rete *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*. Il contratto può anche prevedere l'istituzione di un *fondo patrimoniale comune* e la *nomina di un organo comune incaricato di gestire, in nome e per conto dei partecipanti*, l'esecuzione del contratto o di singole parti o fasi dello stesso



GLI ELEMENTI ESSENZIALI PER COMPRENDERE (ANCHE) LA DISCIPLINA FISCALE

- I **SOGGETTI** CHE POSSONO PARTECIPARE AL CONTRATTO DI RETE
- IL **PROGRAMMA COMUNE DI RETE** QUALE ELEMENTO ESSENZIALE DEL CONTRATTO DI RETE
- IL **FONDO PATRIMONIALE COMUNE** E LA **NOMINA DELL'ORGANO COMUNE INCARICATO DELLA GESTIONE**
- LE **DISTINTE TIPOLOGIE DI COLLABORAZIONE** E LA CORRELATA **DISTINTA TIPOLOGIA DEGLI INVESTIMENTI** NECESSARI PER REALIZZARE GLI OBIETTIVI DEL CONTRATTO DI RETE
- LA **PREVENTIVA ASSEVERAZIONE** DEL CONTRATTO DI RETE



Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

La disciplina fiscale

COMMI DA 2 QUATER A 2 SEPTIES
DELL'ART. 42 DEL DL 78/2010

DM 25 FEBBRAIO 2011

RIFERIMENTI

DECISIONE CE C(2010)8939 26 GENNAIO 2011

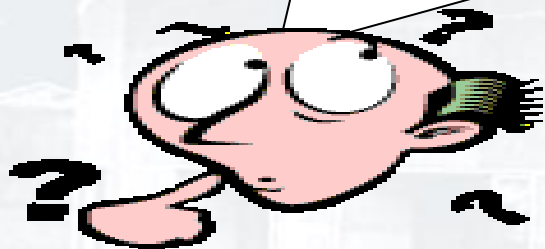
CM 4/E 15 FEBBRAIO 2011
CM 15/E 14 APRILE 2011



Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

IN SINTESI, SUL PIANO FISCALE, VIENE
PREVISTA IN FAVORE DELLE IMPRESE CHE
SOTTOSCRIVONO O ADERISCONO A UN
CONTRATTO DI RETE UNA **MISURA
AGEVOLATIVA A CARATTERE TEMPORANEO**
CHE, POTENDO CONFIGURARE AIUTO DI
STATO, E' STATA OGGETTO DI **SPECIFICA E
CIRCOSTANZIATA AUTORIZZAZIONE DA PARTE
DELLA COMMISSIONE EUROPEA**





I CONTENUTI DELL'AGEVOLAZIONE

- **SOGGETTI**: sono le imprese (residenti ma anche S.O.) partecipanti alla Rete che intendono accedere alla agevolazione fiscale
- **OGGETTO**: sospensione temporanea dall'imposizione IRES/IRPEF (no IRAP) per gli utili di esercizio accantonati ad una apposita (e specificamente identificata) riserva e destinati alla realizzazione degli investimenti previsti nel programma comune **espressamente asseverato**
- **PERIODO DI RIFERIMENTO** :2010 – 2011 – 2012



I CONTENUTI DELL'AGEVOLAZIONE

- **IL LIMITE**: € 1.000.000 per ciascuna impresa + limite € 20 mil (2011) ed € 14 mil (2012 – 2013)
- **LA DOPPIA CONDIZIONE** : A) le somme accantonate siano conferite al fondo patrimoniale (facoltativo ai fini civilistici, obbligatorio a livello fiscale) comune (anche utilizzando la fattispecie del patrimonio destinato ad uno specifico affare) B) gli investimenti previsti nel programma siano realizzati entro l'esercizio successivo a quello in cui è assunta la delibera di accantonamento a riserva
- **LA CESSAZIONE DEL REGIME DI SOSPENSIONE**: nell'esercizio in cui la riserva viene utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite salvo il verificarsi di eventi "interruttivi" della sospensione (venuta meno dell'adesione al contratto di rete)



ASPETTI PROCEDURALI DELL'AGEVOLAZIONE

- COMUNICAZIONE TELEMATICA ALL'AGE
- OBBLIGO DI INDICAZIONE DEGLI IMPORTI DEGLI UTILI DI ESERCIZIO AL NETTO DELLE IMPOSTE DI COMPETENZA ACCANTONATI A RISERVA
- OBBLIGO DI INDICAZIONE DEL RELATIVO RISPARMIO FISCALE (calcolo semplice per Ires, più complesso per Irpef)
- EVIDENZA IN UNICO E INCIDENZA SUGLI ACCONTI
- ATTIVITA' DI CONTROLLO DELL'AGE riferimento art. 6 DM 25/2/2001, aspetto saliente la *“vigilanza sulla realizzazione degli investimenti che hanno dato accesso all'agevolazione..”* (art. 6, co. 1, lett. c)



Ne emerge una domanda di fondo alla quale dare una risposta anche per comprendere taluni dubbi che sembrano emergere alla “prova pratica” della disciplina

La Rete d'Imprese ha soggettività tributaria ?

Riferimento art. 73, comma 2 TUIR *“Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le **altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo**”*





Soggettività tributaria

Autonomia patrimoniale

(l'entità, per essere tassabile, deve disporre di un patrimonio sul quale poi incidono i fatti assunti a presupposti dell'imposizione)

Capacità di "autogoverno"

(vi sono organi e procedure che consentono l'assunzione di decisioni)

L'esempio "sui generis" dei Distretti Produttivi

Art. 3 DL 5/2009

"tra i soggetti passivi dell'IRES di cui all'articolo 73, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono compresi i distretti di cui al comma 366, ove sia esercitata l'opzione per la tassazione unitaria di cui ai commi da 366 a 372"

L'area della soggettività passiva ai fini fiscali può essere estesa oltre i confini di quella comune nei limiti dei requisiti indicati



Così come è ora
la Rete non è soggetto
passivo

Non ha autonomia patrimoniale, anche in presenza del fondo patrimoniale (peraltro facoltativo nell'assetto civilistico)

Non ha capacità di autogoverno anche in presenza dell'organo comune perché, anche quando nominato, lo stesso si deve limitare a *"...gestire, in nome e per conto dei partecipanti, l'esecuzione del contratto o di singole parti o fasi dello stesso"*

Riferimento
ATI
(Cass.
6791/2009) ?

"l'adesione al contratto di rete non comporta l'estinzione, né la modificazione della soggettività tributaria delle imprese che aderiscono all'accordo in questione, né l'attribuzione di soggettività tributaria alla rete risultante dal contratto stesso"



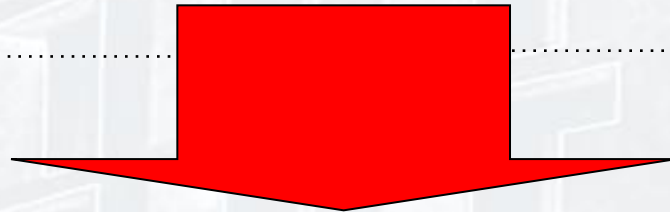
CM 4/E
15/2/2011



ASSENZA
SOGGETTIVITA'

VS

PROBLEMI
OPERATIVI



- Gli adempimenti ordinari non sono assolutamente facili da gestire
- Creano problemi (ai fini IVA e imposte sui redditi) le attività svolte nella (e per la) Rete dalle singole imprese
- A chi intesto le fatture di acquisto dei beni ? Come deduco gli ammortamenti dei beni “della Rete” ? Come gestisco le vendite di tali beni ?

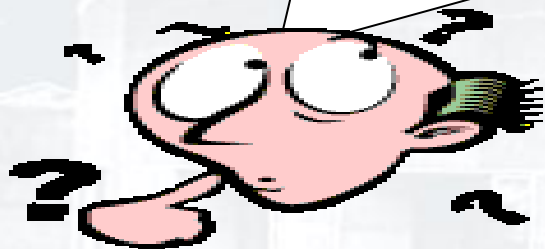


Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

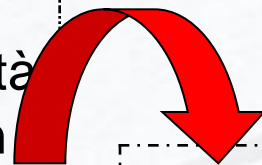
FORSE SI SAREBBE DOVUTA IMMAGINARE
ALMENO UNA FORMA DI “SOGGETTIVITA’ PROCEDIMENTALE”
DELLA RETE.

L’AGEVOLAZIONE E’ PER SINGOLA IMPRESA MA
L’INTERSECARSI DELLE POSIZIONI SOGGETTIVE ED I
DIVERSI LIVELLI DI GOVERNO DEL PROGRAMMA E DEI SUOI
EFFETTI AVREBBERO DOVUTO CONSIGLIARE LA
“CREAZIONE” DI UN CENTRO UNITARIO DI GESTIONE DELLE
POSIZIONI FISCALMENTE RILEVANTI DA “SCARICARE” POI
“PER TRASPARENZA” SULLE SINGOLE ED AUTONOME
STRUTTURE....IVI COMPRESO IL RISULTATO “IMPONIBILE”
DEL PROGRAMMA ! (OPZIONE PER UNA “SPECIE” DI
CONSOLIDATO TIPO DISTRETTI ????)





Ed in fondo, questa riflessione sulle difficoltà operative si salda con un altro aspetto che rischia di “minare” almeno certe ipotesi di Rete (in particolare quelle dove ci sono beni) nel loro interagire con i profili fiscali (eventuali)



COMMISSIONE CE C(2010)8939

Punto 2.3

*La misura consiste in una sospensione di imposta..... Tale agevolazione è **temporanea** poiché le somme accantonate per la partecipazione alla rete saranno incluse nella base imponibile a fine contratto.*





Università di Siena - Facoltà di Giurisprudenza

Centro Studi di Diritto Tributario

