



AGEVOLANDO LE START UP

Agevolazioni fiscali per le Start-up innovative

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Srls: Statuto-atto costitutivo standard

- **Anche se statuto standard già vc (amm. non soci, ora possibili) può essere ancora usato, basta non inserire le clausole** (nota nota del Consiglio nazionale del Notariato del 18.09.2013 e nota ministero della Giustizia n. 118972 dell' 11.09.2013, integrata da successiva comunicazione del 13.09.2013).

- **Possibile introdurre clausole x «situazioni temporanee»:**
 - **la data di chiusura del primo esercizio** (ad esempio, raggugliandola all'anno solare);
 - **la durata in carica del primo organo amministrativo** (per evitarne la permanenza in carica a tempo indeterminato)

- **Non pare possibile introdurre queste clausole attinenti:**
 - ai "particolari diritti" dei soci;
 - alla "circolazione" delle quote di partecipazione al capitale sociale;
 - a casi di recesso ulteriori rispetto a quelli previsti per legge;
 - a casi di esclusione dalla società;
 - a forme di amministrazione diverse dal CdA;
 - a forme di decisione degli amministratori diverse dalla riunione collegiale;
 - ad un termine per l'approvazione del bilancio maggiore di quello stabilito dalla legge;
 - a forme di decisione dei soci diverse dalla riunione assembleare;
 - a modalità di convocazione dell'assemblea;
 - a quorum assembleari diversi da quello prescritti dalla legge;
 - all'attribuzione ai soci del potere di decisione su questioni gestionali della società.

Start-up innovativa: requisiti, tutti:

Art. 25, c.2, DL
18.10.2012, n. 179

Società di capitali (anche cooperativa), non quotate, con:

“Tendenzialmente ogni campo dell’attività economica può consentire lo sviluppo di prodotti o servizi ad alto tasso di innovazione tecnologica”, quindi, OK anche se operano in settori “tecnologicamente maturi” (Assonime 06.05.2013, n. 11).

- **oggetto soc. «esclusivo o preval.»: sviluppo e commercializz.
«prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico»;**

“Ogni attività economica da cui possa discendere l’introduzione di nuovi prodotti e nuovi servizi, nonché a nuovi metodi per produrli, distribuirli e usarli” (Assonime 06.05.2013, n. 11).

- **«non distribuisce, e non ha distribuito, utili» della sua costituzione;**
- **residenti in Italia ovvero in uno Stato Ue o aderente all'accordo sullo spazio economico europeo (SEE), “purché abbiano una sede produttiva o una filiale in Italia”;**
- **non costituita da fusione, scissione o cess. d’az. o ramo d’az..**

E’ vietata anche la nascita per trasformazione, in quanto vi è continuità dell’impresa (Assonime 06.05.2013, n. 11).

Vanno iscritte in “apposita sezione speciale del registro delle imprese” per “poter beneficiare della disciplina”.
X l’iscrizione, la sussistenza dei requisiti (tutti) va “attestata mediante apposita autocertificazione prodotta dal legale rappresentante e depositata presso l’ufficio del registro delle imprese” (art. 25, c. 8-9, DL 18.10.12, n. 179).

Start-up innovativa: requisiti, tutti:

Art. 25, c.2, DL
18.10.2012, n. 179

Società di capitali (anche cooperativa), non quotate, con:

➤ costituita da non più di 60 mesi (5 anni);

Non dall'iscrizione nella sezione speciale (che è il momento iniziale delle agevolazioni, tranne che per le norme sul lavoro), ma dalla data in cui l'atto costitutivo è iscritto dal Notaio presso la sezione ordinaria.

X quelle già costituite al 19.12.2012 (risposta del ministero dello Sviluppo economico a Infocamere 12.02.2013): possibilità di iscrizione nella sezione speciale, con dichiarazione di ok requisiti (tutti) al 19.12.2012. E' inderogabile il termine x possedere i requisiti al 19.12.2012 e x la durata massima di 60 mesi (decorrente dal 19.12.2012).

➤ valore produzione non > a 5 mio euro (dal «secondo anno di attività»);

X società costituita nel 2013, con primo esercizio sociale chiuso il 31.12.2013, la fine del «secondo anno di attività» si ha a metà del 2015 → verifica nel bilancio 2015, relativo all'esercizio chiuso al 31.12.2015 (Assonime 06.05.2013, n. 11).

➤ non più necessario che maggioranza CS x i primi 24 mesi: PF

➤ vengono costituite online con smart-card:

<http://startup.registroimprese.it/isin/static/startup/index.html>

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

Voce A e B del CE

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione

➤ No spese x acquisto immobili.

«Descritte in nota integrativa».

X società già cost. e al 1° anno → dichiaraz. del legale rappr.

➤ Si quelle dell'OIC 24:

Dubbi x ric. di
base (che va a
CE) (Ass.
06.05.2013, n. 11).
OK x R&S
capitalizzabile

- ricerca di base: studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma sono di utilità generica per l'impresa;
- ricerca applicata e sviluppo: studi, esperimenti, indagini e ricerche con le connesse applicaz. che si riferiscono direttam. ad uno specifico progetto.

➤ Si spese x «sviluppo precompetitivo e competitivo»: quali «sperimentazione, prototipazione e sviluppo del business plan, le spese relative ai servizi di incubazione forniti da incubatori certificati, i costi lordi di personale interno e consulenti esterni impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, inclusi soci ed amministratori, le spese legali per la registrazione e protezione di proprietà intellettuale, termini e licenze d'uso».

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

OK anche gli amministratori-soci, solo se sono soci-lavoratori e sono retribuiti.
Ok anche agli stagisti se retribuiti (ris. 14.10.2014, n. 87-E).

2. impiego come «dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo»:

1/3 calcolato per teste
(ris. 14.10.2014, n. 87-E)

A. almeno 1/3 forza lavoro: con

- dottorato ricerca (anche in corso) in Ita o estero, oppure
- laurea + attività di ricerca certificata in istituti ricerca pubblici o privati, in Ita o estero, da almeno 3 anni.

ovvero

B. almeno 2/3 forza lavoro: «laurea magistrale», ai sensi dell'articolo 3, decreto ministeriale 22.10.2004, n. 270.

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

 Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»
(brevetto) relativa ad una invenzione industriale, invenzione biotecnologica, topografia di prodotto a semiconduttori, nuova varietà vegetale, direttamente collegate a oggetto sociale e attività svolta.

ovvero

«titolare dei diritti relativi ad un programma per elaboratore originario registrato presso il Registro pubblico speciale per i programmi per elaboratore».

In Ita, i software non sono brevettabili e si applica la tutela del diritto di autore.
X Assonime 06.05.2013, n. 11 → può valere per le start-up inn. l'iscrizione del programma nell'apposito registro Siae.

La start-up innovativa: a vocazione sociale

Se operano in via esclusiva nei settori indicati all'art. 2, c. 1, D.Lgs. 24.03.06, n. 155:

- a) **assistenza sociale**, ai sensi Legge 8.11.2000, n. 328 (Legge quadro x la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali);
- b) **assistenza sanitaria**, x l'erogaz. delle prestaz. del dpcm 29.11.2001 (Definiz. livelli essenziali di assist.);
- c) **assistenza socio-sanitaria**, ai sensi dcpm 14.02.2001 (Atto di indirizzo e coordinamento in materia di prestazioni socio-sanitarie»);
- d) **educazione, istruzione e formazione**, ai sensi Legge 28.03.2003, n. 53 (Norme generali sull'istruzione e dei livelli essenziali delle prestazioni in materia di istruzione e formazione professionale);
- e) **tutela dell'ambiente e dell'ecosistema**, ai sensi Legge 15.12.2004, n. 308);
- f) **valorizzazione del patrimonio culturale**, ai sensi D.Lgs. 22.01.2004, n. 42 (Codice dei beni culturali e del paesaggio);
- g) **turismo sociale**, di cui all'art. 7, c. 10, Legge 29.03.2001, n. 135 (legislazione nazionale del turismo);
- h) **formazione universitaria e post-universitaria;**
- i) **ricerca ed erogazione di servizi culturali;**
- j) **formazione extra-scolastica**, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica ed al successo scolastico e formativo;
- k) **servizi strumentali alle imprese sociali**, resi da enti composti in misura superiore al settanta per cento da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

No se si investe in incubatori

Art. 29, DL 18.10.2012, n. 179

➤ Detrazione Irpef del 30% (19% 2013-2016)

30% (25%
fino al 2016)

Ok anche agli investitori società di persone, che trasferiranno la detrazione Irpef ai propri soci, in base alle % di divisione degli utili.

Se a vocazione sociale o esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico

➤ Ded. da reddito Ires del 30% (19% 2013-2016)

30% (27%
fino al 2016)

I due incentivi non rilevano ai fini Irap
(Assonime 06.05.2013, n. 11)

Denaro, no natura (beni, aziende)

➤ delle “somme investite” nel “capitale sociale”,

Anche versamento del sopraprezzo az. o quote

➤ direttamente o tramite

- organismi di investim. collettivo del risparmio o
- altre società che investano preval. in start-up inn..

Per Assonime 06.05.2013, n. 11, applicando la prassi (circ. 21.12.2009, n. 53/E, par. 2.1) x il bonus capitalizzazione (art. 5, c. 3-ter, DL 01.07.2009, n. 78), dove la norma (come le start-up) parlava solo di “aumenti di capitale di soc. di cap. o di pers.”, si potevano considerare anche versamenti a fondo perduto, in c/capitale (c/aum. di cap. o in c/futuro aum. capit., rinunce di finanziamento soci.

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

- **Incentivo Irpef o Ires dal 2017.**

Incentivi nell'anno dell'investimento: princ. di cassa.

- **Importo max investimento “in ciascun periodo d'imposta”:**

- **per l'Irpef: 1.000.000 euro (500.000 euro 2013-2016);**
- **per l'Ires: 1.800.000 euro.**

- **X Irpef, l'investimento non detratto, per incapacienza, può essere detratto nei 3 periodi d'imposta successivi (non oltre).**

X Ires, la deduzione può portare a perdite fiscali riportabili, con le consuete regole (illimitatamente, ma deducibili, x anno, fino all'80% del reddito d'impresa, x i soggetti Ires)

- **Cessione (anche parziale) dell'invest. < 2 anni → **decadenza:****

- **restituzione della detrazione Irpef, con interessi legali;**
- **tassazione della deduzione, con interessi legali (x sogg. Ires).**

Si ritiene anche x l'eventuale restituzione del CS o della riserva di capit.

- **Attuazione:** autorizzazione Ue (no aiuti di Stato) decisione del 19.06.2017, C(2017) 4285 final.

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

Esempio

Investimento di una PF:

Anno	Versamento a C.S.	Detrazione Irpef 30%
2018	1.000.000	300.000

Ho già un «Roe personale» del 30%



Investimento di una SC:

$1.000.000 \times 30\% \times 24\% = 72.000$ euro di minore Ires della SC

Roe della SC: 7,2%

Start-up e PMI innovative: aumenti di C.S.

Limiti agli ulteriori investimenti o degli aumenti di capitale sociale

Dal 12 aprile 2016, il suddetto bonus non può essere utilizzata da tutti i soggetti che possiedono già “partecipazioni, titoli o diritti” nella start-up o PMI innovativa “oggetto dell'investimento”.

C'è un'eccezione a questa regola solo per gli “investimenti ulteriori” che rispettano tutte le condizioni contenute nell'articolo 21, paragrafo 6, del regolamento della Commissione Ue 17 giugno 2014, n. 651/2014 (articolo 2, comma 3, lettera d, decreto interministeriale 25 febbraio 2016).

Gli investimenti ulteriori nella start-up o PMI innovativa, dove l'investitore è già socio, quindi, sono agevolati fiscalmente, solo se sono soddisfatte cumulativamente tutte le seguenti condizioni:

- a) “l'importo totale del finanziamento del rischio” (non solo l'ulteriore investimento) non > 15.000.000 e.;
- b) la “possibilità di investimenti ulteriori” deve essere già “prevista nel piano aziendale iniziale”;
- c) la start-up o la PMI innovativa oggetto dell'ulteriore investimento non deve essere diventata “collegata” di “un'altra impresa diversa dall'intermediario finanziario o dall'investitore privato indipendente che finanzia il rischio a titolo” di questa agevolazione, a meno che la start-up o la PMI innovativa “risultante soddisfi le condizioni della definizione di PMI”. Sono PMI quelle che “occupano meno di 250 persone, il cui fatturato annuo non supera i 50 milioni di euro e/o il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 milioni di euro” (articolo 2, paragrafo 1, dell'allegato I, del Regolamento 17 giugno 2014, n. 651/2014).

La start-up innovativa: remuneraz. con strum. fin.

2013, 2014, 2015, 2016

Anche x incubatori

Art. 27, DL 18.10.2012, n. 179

No tax su fringe benefit x assegnazioni gratuite o agevolate a dip. (anche TD o PT), co.co.pro. o ammin., di quote, azioni o strum. finanz.

A differenza dei piani di azionariato diffuso:

➤ **No limite di esenzione di 2.065,83 euro,**
ma x start-up esente anche oltre.

di cui all'art. 51, c. 2, lett. g, Tuir: non tassato «il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti x un imp. non > compless. nel per. d'imp. a 2.065,83 euro, a cond. che non siano riacquistate dalla soc. emittente o dal dat. di lav. o cmq. cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percez.»

➤ **No obbligo di offerta «alla generalità dei dipendenti»** ovvero «a categorie di dipendenti, ricomprendendo in tale ultimo concetto non solo le categorie civilistiche (dirigenti, quadri, operai ecc..), ma anche i dipendenti di un certo tipo o che svolgono le medesime mansioni (turnisti, expatriates ...)» (ris. 04.12.2012, n. 103/E),

ma x start-up anche solo x determinati lavoratori.

➤ **No divieto di cessione a terzi entro 3 anni,**
ma x start-up solo divieto di riacquisto dalla start-up, incubatore o gruppo (→ ok la cessione a terzi, anche subito dopo l'assegnazione).

Se riacquisto, come per le cessioni entro 3 anni nei piani di azionariato diffusosi, si tassa come:

- redd. di lav. dip.-amm. il valore al momento dell'assegnaz. (non «della cessione», rel. al decreto), che era stato esentato;
- reddito diverso, la plusvalenza (diff. tra corrispettivo ricevuto e valore all'assegnazione) (se diff. neg, → minusvalenza).

La start-up innovativa: remuneraz. con strum. fin.

- Se cessione a terzi, dovrebbero valere le stesse regole della cessione dopo 3 anni dei piani di azionariato diffuso: tasso come reddito diverso la differenza tra il corrispettivo percepito “ed il costo od il valore di acquisto assoggettato a tassazione”, cioè zero (articolo 68, Tuir)
- **No divieto di operazioni su quote proprie x le Srl** (art. 2474, C.C.).

Deroga temporanea (max 4 anni): dopo non potrà più essere proprietaria di proprie quote.
- **Solo sul fringe benefit che deriverà da strumenti finanziari assegnati dopo la conversione in legge del decreto.**

La start-up innovativa: gestione della crisi: perdite

Art. 26, DL 18.10.2012, n. 179

In generale, se «capitale è diminuito di oltre 1/3 in conseguenza di perdite»

➔ assemblea «senza indugio»

Se «entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di 1/3»

➔ assemblea x «riduzione del capitale in proporzione delle perdite accertate»

(articolo 2446 e per Srl 2482-bis)

Per le start-up innovative

Il termine per diminuire la perdita «è posticipato al secondo esercizio successivo» (Art. 26, c. 1, decreto legge n. 179/2012).

In generale, se, «per la perdita di oltre 1/3 del capitale, questo si riduce al disotto del minimo» ➔ assemblea «senza indugio» (articolo 2447 e per Srl 2482-ter) per deliberare riduzione CS e contemporaneo aumento al minimo, trasformazione o liquidazione.

Per le start-up innovative

Si «può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura dell'esercizio successivo» (Art. 26, c. 1, decreto legge n. 179/2012).

La start-up innovativa: gestione della crisi

Art. 31, DL 18.10.2012, n. 179

Se ok i requisiti delle start-up innovative (compreso 48 mesi):

- **Non soggette alle classiche procedure concorsuali** (fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi);
- **Soggette solo agli accordi di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti, del capo II, Legge 27.01.2012, n. 3;**
- **dopo 12 mesi dall'iscrizione nel registro delle imprese del decreto di apertura della suddetta liquidazione** (articolo 14-quinquies, Legge 27 gennaio 2012, n. 3), **i dati dei soci non sono più accessibili al pubblico, ma accesso “esclusivamente all'autorità giudiziaria e alle autorità di vigilanza”.**

Solo x i soci, non per i dati della società assoggettata alla procedura.

La start-up innovativa: contr. a termine dipendenti

Non se chi assume è un incubatore

Art. 28, DL 18.10.2012, n. 179

In generale, il contratto a tempo determinato è possibile per «durata non superiore a 36 mesi, comprensiva di eventuali proroghe» (art. 1, c. 1, Dlgs 368/2001).

Per le start-up innovative

E' stata, quindi, superata l'agevolazione specifica per le start-up innovative che prevedeva contratti a termine liberi di durata minima di 6 mesi e massima di 36 mesi.

Possibilità di un successivo contratto a termine, anche oltre il periodo max di 36 mesi (con l'assistenza della Direzione territoriale del lavoro), fino al raggiungimento della durata max complessiva di applicazione delle nuove disposizioni (4 anni).

Efficaci fino alla loro naturale scadenza, anche se > i 4 anni dalla costituzione ”
(Assonime 06.05.2013, n. 11).

In generale, «solo quando la durata iniziale del contratto sia inferiore a tre anni», il contratto a termine può essere «prorogato», «fino ad un massimo di cinque volte, nell'arco dei complessivi trentasei mesi».

Se dopo la scadenza (originaria o prorogata), viene «riassunto a termine» (con nv assunz.) → scatta il «tempo indeterminato», se la riassunz. avviene:

- entro 10 gg. dalla scadenza di un contratto ≤ 0 = a 6 mesi;
- entro 20 gg. dalla scadenza di un contratto > a 6 mesi (art. 5, c. 3, Dlgs 368/2001).

Per le start-up innovative

No osservanza di questi termini, anche x più riassunzioni.

La start-up innovativa: credito d'imp. x dip. a t. ind.

Articolo 24, decreto legge 22.06.2012, n. 83, operativo dal 21.01.2014, dopo pubblicazione in G.U. del decreto interministeriale del 23.10.2014.

Anche x incubatori

Art. 27-bis, DL 18.10.2012, n. 179

Per le start-up innovative

- anche senza la certificazione, da allegare al bilancio, di un revisore legale dei conti o del collegio sindacale;
- in via prioritaria rispetto alle altre imprese;
- anche x «personale altamente qualificato assunto a tempo indeterminato» (compreso gli apprendistati).

PMI innovative

Tipologia di agevolazione	Società di capitali normali	Start-up innovative, solo se costituite da non più di 5 anni	PMI innovative
Incentivi per i soci a investire "nel capitale sociale".	Nessuna agevolazione per i soci.	I soci detraggono dall'Irpef o deducono dal reddito Ires (se finanziatore soggetto Ires) il 30%.	
Assegnazioni gratuite o agevolate di strumenti finanziari, quote o azioni a dipendenti, collaboratori o amministratori.	Non tassate le azioni offerte alla <u>generalità</u> dei dipendenti per un importo non superiore a 2.065,83 euro (articolo 51, comma 2, lettera g, Tuir).	Sono esenti da imposte e da contributi, <u>anche se assegnate non alla generalità dei dipendenti</u>	
Se il <u>capitale sociale viene "diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite"</u> , la diminuzione a meno di un terzo deve avvenire	Entro l'esercizio successivo.	Entro il secondo esercizio successivo	
Se la perdita di oltre un terzo del capitale fa ridurre lo stesso <u>al di sotto del minimo di legge</u> , la delibera	E' immediata.	Può essere rinviata alla chiusura dell'esercizio successivo	
Pagamento dell' <u>imposta di bollo</u> per iscrizione dell'atto costitutivo al registro delle imprese	Sì	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	
Pagamento dei <u>diritti di segreteria</u> dovuti per l'iscrizione nel registro delle imprese	Sì	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	Sì
Pagamento del <u>diritto annuale</u> dovuto alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura	Sì	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	Sì
Autorizzazione UE, per tutte le suddette agevolazioni	Non prevista	Decisione del 19 giugno 2017, C(2017) 4285 final	In attesa



Ace

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Ace: ambito soggettivo

Art. 1, DL n. 201/2011

- **società di capitali ed enti residenti in Italia:**
 1. spa, sapa, srl, cooperative, mutue assicuratrici;
 2. enti pubblici e privati e trust (con ogg. pr. att. comm.);

Aiuto alla Crescita Economica, ispirata al modello noto in letteratura come Allowance for Corporate Equity

- **stabili organizzazioni in Italia di società ed enti** (art. 73, c. 1, lett. d), Tuir);

- **ditte individuali, snc e sas in contabilità ordinaria.**

Cioè, enti pubblici e privati e trust, con e senza personalità giur., non res. in Italia

L'Ace opera con modalità differenziate per i soggetti IRES e per le ditte individuali/società di persone.

Sono esclusi:

- **enti non commerciali**
- **professionisti**
- **società in fallimento, liquidazione coatta o amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.**
- **esercenti prevalentemente attività per le quali è stata esercitata l'opzione dell'articolo 155, Tuir (Tonnage Tax).**

Possano usufruire dell'ACE:
- società in liquidazione volontaria
- imprese in concordato preventivo

Ace: per i soggetti IRES

Art. 1, DL n. 201/2011 -
Decreto 03.08.2017

4% x 2014, 4,5% x 2015, 4,75% x 2016 e 1,6% x 2017.

Al netto delle perdite pregresse.

Deduco il 1,5% dell'aumento netto del patrimonio netto, rispetto a quello del 31.12.2010.

Confronto tra PN di bilancio al 31.12.2010 e al 31.12.XX, senza tener conto del relativo utile d'esercizio

Incremento del
patrimonio netto
dal 31.12.2010



INCREMENTI

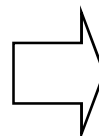
-

DECREMENTI

Incremento del
patrimonio netto
dal 31.12.2010

x

1,5%



DEDUZIONE
DAL REDDITO



La SC ha già un Roe dello 0,36% sul vers. a
CS o ris. cap. (100x1,5%x24%).
Ogni anno!

Se deduz. ACE > reddito → deduco anni success. (senza limiti temp. e quantit.).

Trasformazione deduzione Ace con credito d'imposta Irap:

- Per i soggetti Ires: deduzione x 24%
- Per i soggetti Irpef (dal 2017): deduzione x aliquote Irpef

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

➤ Conferimenti in denaro:

La variazione in aumento del C.P. va raggugliata alla durata del periodo d'imposta, se quest'ultima è < o > a 1 anno.

Anche se destinati a ripianare le perdite (relazione illustrativa D.M. 14.03.2012)

1. x aumento o ricostituzione del capitale sociale;
2. x sopraprezzo azioni o quote;
3. a fondo perduto o in conto capitale (no obbligo di restituzione);
4. in conto aumento di capitale;
5. in conto futuro aumento di capitale;

X aumenti di capitale sociale già deliberati, ma non ancora iscritti nel registro delle imprese (articolo 2444, Codice Civile). Essendo destinati "ad uno scopo ben preciso, se la procedura di aumento non giunge a perfezionamento secondo i dettami di legge, i soci hanno diritto alla loro restituzione" (OIC 28).

Versamenti effettuati anticipatamente, in previsione di un futuro aumento del capitale sociale.

Se l'aumento non viene eseguito entro il termine prefissato dall'assemblea o da altro documento che ha stabilito il versamento, sono restituibili al socio, non avendo la società alcun titolo a trattenerli (Cassazione 14.12.1998, n. 12539)

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

6. **x rinuncia del socio alla restituzione dei crediti (finanziamenti soci fruttiferi o infruttiferi);**

Dovrà essere chiarito se è necessaria la data certa.

7. **x compensazione dei crediti con sottoscriz. nv az. o quote;**

8. **x conversione in azioni di obbligazioni** (rel. illustr. al DM 14.02.2012).

9. **x gli interessi di conguaglio x sottoscriz. nv. azioni o quote;**

Dal 2016, la “variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio» del 31.12.2011 (art. 1, c. 6-bis, DL 201/2011).

Conferimenti in natura: no incrementi del capitale proprio.

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

➤ Gli utili accantonati a riserva:

«a prescindere dall'accantonamento a riserva» (ad esempio, “utili portati a nuovo o quelli destinati direttamente a copertura perdite” (rel. ill. al DM 14.02.2012).

1. legale;

2. statutaria;

3. facoltativa;

Esclusi gli utili destinati a riserve non disponibili:

A. utili diversi da quelli realmente conseguiti (ex art. 2433 c.c.), cioè derivanti da valutazione, come, ad esempio:

- riserva da valutazione partecipazioni con il metodo del P.N.(art. 2426, c. 1, n.4, c.c.);
- riserva da utili su cambi (art. 2426, n. 8-bis, c.c.) da attività e passività in valuta;
- riserva per rivalutazioni volontarie dei beni;
- riserve ex articolo 6, D.Lgs. N. 38/2005 (per le società che applicano gli IAS/IFRS);

B. utili realmente conseguiti che, per disposizione di legge, sono o divengono non distribuibili né utilizzabili per l'aumento del capitale sociale o la copertura delle perdite.

4. indivisibile per le coop e loro consorzi (articolo 12, Legge n. 904/77);

5. in sospens. d'imposta x le reti d'impresa (art. 42, c. 2-quater, DL n. 78/2010).

L'utile al 31.12.2010 rileva come incremento nel 2011, se accantonato “a riserva” nel 2011.

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

Incremento del capitale proprio	Rilevanza ai fini ACE
Conferimento in <u>denaro</u>	Dalla data di <u>versamento</u>
<u>Rinuncia</u> ai crediti	Dalla data dell'<u>atto di rinuncia</u>
<u>Compensazione</u> dei crediti per sottoscrizione dell'aumento del C.S.	Dalla data in cui ha effettuato la compensazione
<u>Accantonamento</u> di utili	Dall'<u>inizio dell'esercizio</u> in cui le relative <u>riserve si sono formate</u>, ossia dall'inizio dell'esercizio nel corso del quale è adottata la delibera di destinazione dell'utile a riserva

Nell'esercizio successivo al conferimento di denaro o all'accantonamento di utili a riserva, questi rilevano per l'intero ammontare.

Ace: per i soggetti IRES

Non costituiscono incrementi del capitale proprio:

- ✓ **gli apporti a fronte dei quali non si può acquisire la qualità di socio;**
- ✓ **i finanziamenti erogati dai soci, anche se infruttiferi, in quanto gli stessi costituiscono debiti per la società.**

Inoltre è previsto che:

- ✓ **per i soggetti che applicano i PCI (IAS/IFRS) l'incremento di PN derivante dall'emissione di diritto d'opzione e di obbligazioni convertibili rileva dall'esercizio in cui è esercitata l'opzione stessa;**

Ad esempio, riferiti a strumenti finanziari partecipativi ex art. 2346, comma 6, c.c., ai c.d. "Tremonti Bond" ex articolo 12, d.l. n. 185/2008 e al capitale apportato dall'associato in partecipazione in conto capitale.

- ✓ **Per le imprese e le stabili organizzazioni di imprese non residenti, costituite successivamente al 31.12.2010, va considerato incrementi anche il patrimonio di costituzione o il fondo di dotazione, per l'ammontare relativo ai conferimenti in denaro.**

Secondo istruzioni mod. UNICO 2012 SC per i soggetti di nuova costituzione costituisce incremento l'intero patrimoni conferito.

Ace: per i soggetti IRES

Decrementi del capitale proprio

- **Riduzioni del PN con attribuz., a qualsiasi titolo, ai soci di riserve di:**
 1. **utili: ad esempio, distribuzione di dividendi ai soci;**
 2. **capitale: distrib. (rare) di vers. a f.do perduto o in c/capit.**

Decremento del capitale proprio	Rilevanza ai fini ACE
Riduzione di patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci/partecipanti	Dall' <u>inizio dell'esercizio</u> in cui si è verificata, a differenza degli incrementi.

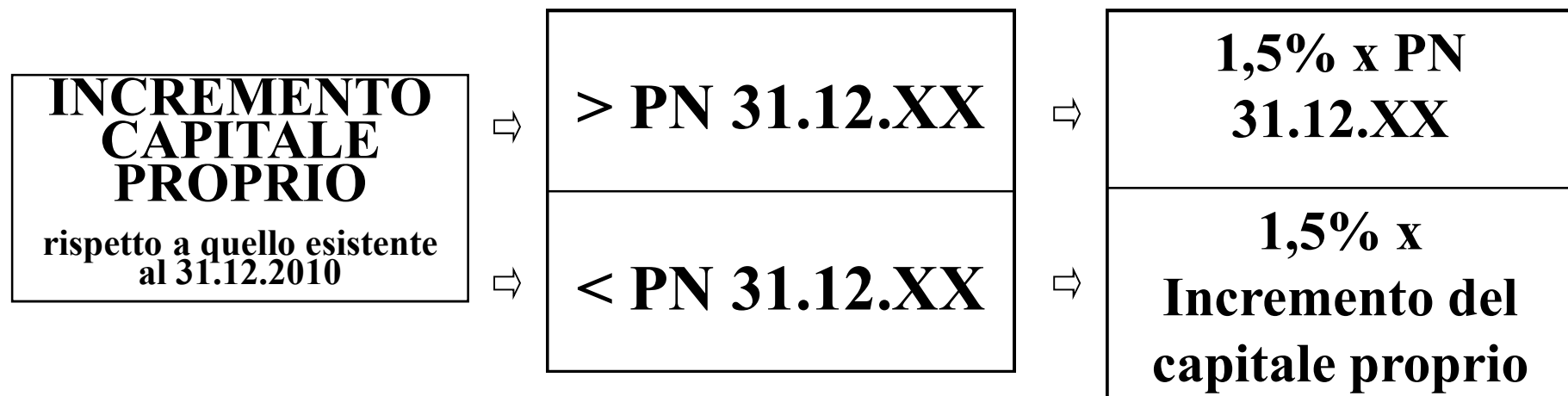
Non sono decrementi del capitale proprio:

- riduzioni del PN x perdite;
- distribuzione dell'utile dell'esercizio (non è un increm., non essendo acc. a riserva);
- decrementi conseguiti a fusione o scissione.

Ace: per i soggetti IRES

Limiti del patrimonio netto

Variazione CP (incrementi – decrementi) no > PN del bilancio,
senza le riserve per acquisto di azioni proprie



Ace: per i soggetti IRPEF (fino al 2015)

Se in contabilità ordinaria sono agevolate anche le:

- **imprese individuali (anche familiari);**
- **società di persone (snc, sas), in capo ai soci.**

- **Rileva tutto il patrimonio netto del bilancio al 31.12 (al netto dei prelevamenti dell'imprenditore o dei soci):**
 - **anche se formato prima del 2011;**
 - **anche se formato con apporti in natura.**

- **La deduzione Ace va sommata al reddito dell'impr. ind., del socio di società di persone e Srl trasparente, per individuare:**
 - **lo scaglione dell'aliquota Irpef applicabile;**
 - **le detrazioni per carichi di famiglia, da lavoro, per oneri e per canoni di locazione.**

- **La deduzione Ace va sommata al reddito dell'impr. ind., del socio di società di persone e Srl trasparente e non, per calcolare l'Inps commercianti o artigiani (circolare Inps 27.06.2012, n. 90).**



Maxi ammortamenti o iper ammortamenti

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Maxi ammortamenti o Iper ammortamenti

- **Maxi-ammortamento del 140% dal 15.10.2016 al 31.12.2017 (o al 30.06.2018, se entro 31.12.2017 acconto del 20%);**
- **Nuovo maxi-ammortamento del 130% dal 01.01.2018 al 31.12.2018 (o al 30.06.2019, se entro il 31.12.2018 acc. 20%)**
 - ➔ **$24\% + 30\% \times 24\%$, no effetto Irap = $24\% + 7,2\%$**
- **Iper-ammortamento del 250% dal 01.01.2017 al 31.12.2018 (o al 31.12.2019, se entro il 31.12.2018 acconto del 20%)**
 - ➔ **$24\% + 150\% \times 24\%$, no effetto Irap = $24\% + 36\%$**