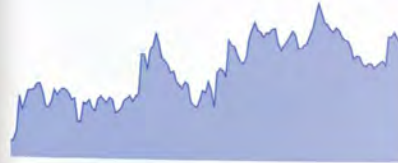


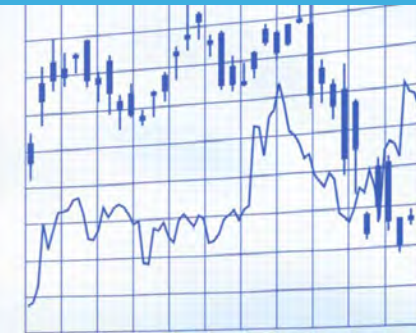
FISCALITÀ D'IMPRESA 2021

Le principali agevolazioni e gli effetti sui bilanci

ASSETS	
Current assets	1,734,826
Non-current assets	88,905
	1,645,921
Liabilities	
Current liabilities	166,630
Non-current liabilities	110,327
	56,303
Equity	
Paid-in capital	74,393
Retained earnings	72,921
	1,472



Equity statement	
Current year	1,774,576
Comprehensive income	15,897
Issue of share capital	88,905
Dividends	23,853
Previous year	166,630
Comprehensive income	110,327
Issue of share capital	56,303
Dividends	67,676



Income statement	
Revenues	12,978,516
Net sales	12,873,892
Investment	104,624
Expenses	6,372,535
Research and Development	1,385,395
Operating expenses	4,439,118
Marketing	548,022
Net income	6,505,981



Cash flow statement	
Operations	12,978,516
Earnings	12,873,892
Depreciation	104,624
Investing	6,372,535
Real estate	1,385,395
Equipment	4,439,118
Financing	6,505,981
	6,505,981



Sommario

Analizziamo di seguito le principali agevolazioni in ambito di fiscalità d'impresa con potenziali effetti sul bilancio in fase di chiusura al 31/12/2020 ovvero con effetti premiali a valere sull'esercizio in corso (2021).

1. Rivalutazione beni materiali e immateriali (IP) di impresa
2. Riallineamento valori per le attività immateriali
3. Sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni
4. Aggregazioni aziendali
5. Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni
6. Credito d'imposta beni strumentali nuovi (ex super, maxi ammortamento)
7. Credito ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, attività innovative

E P 7 A L E X

Rivalutazione beni materiali e immateriali (IP) di impresa

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

L'art. 110 del Decreto Agosto n. 104/2020 introduce un regime di favore per la rivalutazione nel bilancio al 31.12.2020 dei beni d'impresa (materiali e immateriali) e delle partecipazioni iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie, risultanti al 31.12.2019. Le principali novità riguardano:

7' Ambito soggettivo della rivalutazione

La rivalutazione può essere effettuata dalle società di capitali, dagli enti commerciali e in generale dai titolari di reddito d'impresa, che non adottino i principi IAS/IFRS.

7' Possibilità di riconoscere i maggiori valori esclusivamente ai fini contabili (gratuito), oppure anche ai fini fiscali

Il riconoscimento ai fini fiscali avviene mediante il versamento di un'imposta sostitutiva IRES/IRAP pari al 3% sui maggiori valori (aliquota unificata notevolmente ridotta rispetto al passato).

Il pagamento è rateizzabile in massimo 3 rate di pari importo senza interessi da pagare rispettivamente entro il 30 giugno 2021, 2022 e 2023 (termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi);

7' Rivalutazione valida per un'ampia categoria di beni

- Beni ammortizzabili, anche se già interamente ammortizzati
- Beni non ammortizzabili
- Beni immateriali giuridicamente tutelabili (marchi, brevetti, know-how, diritti di concessione, licenze)
- Immobilizzazioni in corso (cfr. art. 2 D.M. 162/2001)

✗ Restano esclusi gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività l'impresa e i beni merce in generale.

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

7' Holding period di 4 esercizi

Le plus/minusvalenze devono essere calcolate avendo riguardo al maggior valore rivalutato solo se realizzate a decorrere dal 1/01/2024.

7' Eliminazione del vincolo delle categorie omogenee

Un'impresa potrà decidere di rivalutare un singolo bene (cherry picking) senza comprendere gli altri beni appartenenti alla medesima categoria omogenea come previsto dalle precedenti misure in tema di rivalutazione.

7' Deducibilità immediata dei maggiori ammortamenti

I maggiori ammortamenti sono deducibili a decorrere dall'esercizio successivo alla rivalutazione (2021), pertanto non si generano disallineamenti temporanei tra valori contabili e fiscali.

7' Perizia non obbligatoria per l'attestazione del maggior valore

Per attestare il maggior valore non si rende necessaria una perizia di stima giurata, potendo determinare il valore del bene partendo da listini e/o offerte di acquisto.

Tuttavia, la rivalutazione non può superare il valore economico (di sostituzione) o di mercato dei beni.

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

7' Imputazione dei maggiori valori a riserva di patrimonio netto o a capitale sociale

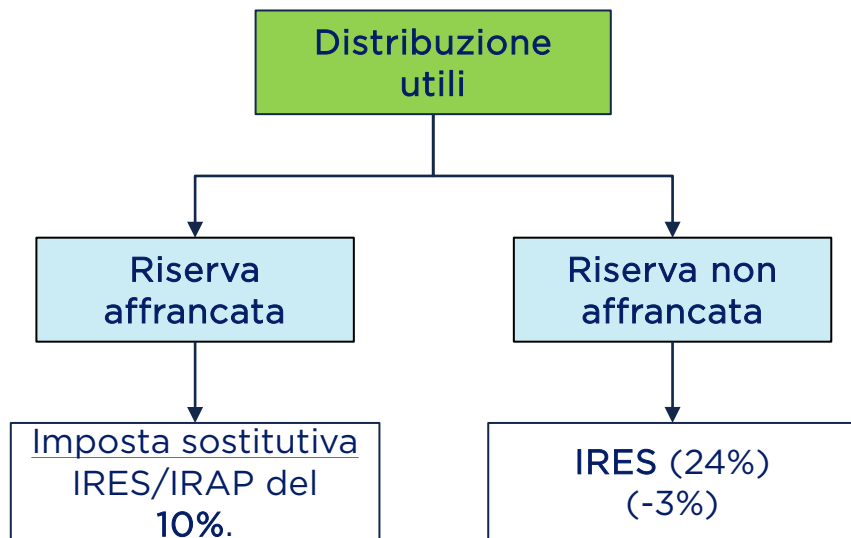
- Imputazione a riserva di patrimonio netto: il saldo attivo di rivalutazione deve essere imputato in un'apposita riserva di patrimonio netto in sospensione d'imposta.
 - ↳ La riserva può essere ridotta con delibera dell'assemblea straordinaria;
 - ↳ In caso di utilizzo della riserva a copertura perdite (che può essere deciso anche dall'assemblea ordinaria che approva il bilancio) non si possono distribuire utili futuri prima della sua ricostituzione, a meno che la riserva stessa non venga ridotta in misura corrispondente con delibera dell'assemblea straordinaria.
- Imputazione a capitale sociale: i maggiori valori imputati a riserva di rivalutazione possono essere utilizzati per l'aumento gratuito di capitale (art. 13, Legge n. 342/2000).

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

7. Possibilità di affrancare la riserva di rivalutazione in sospensione d'imposta tramite un regime impositivo agevolato

Al soggetto beneficiario è attribuita la **facoltà** di affrancare la riserva tramite versamento di **un'imposta sostitutiva del 10%**, da corrispondere in massimo **3 rate annue** di pari importo **senza interessi** da pagare entro il **30 giugno 2021, 2022 e 2023** (termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi).

L'affrancamento della riserva attribuisce alla stessa la natura di **riserva di utili** e ne consente il libero utilizzo tra cui anche la **distribuzione**.



La scelta di affrancare:

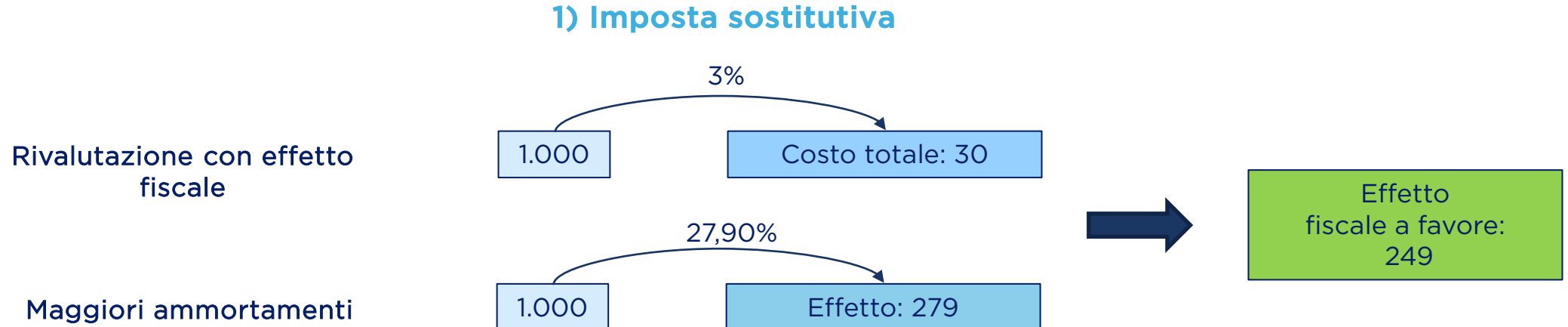
- **Conviene** per le società che prevedono di distribuire utili;
- **Non conviene** per le società che non hanno in previsione di distribuire la riserva in sospensione.

La distribuzione della riserva in sospensione non affrancata comporta il **riversamento del risparmio** di imposta originariamente conseguito (ovvero IRES 24% - 3%), rendendo di fatto inutile la rivalutazione eseguita a suo tempo.

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Esempio

Si ipotizzi che un cespite ammortizzato su X anni venga rivalutato di Euro 1.000. Le aliquote IRES e IRAP vigenti sono rispettivamente 24% e 3,90% (in totale 27,90%).



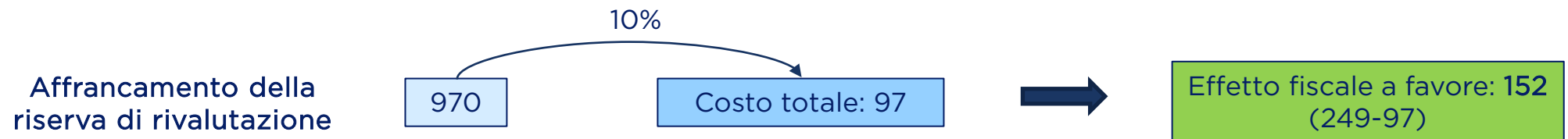
Al fine di ottenere il riconoscimento degli effetti fiscali, sarà sufficiente pagare un'imposta sostitutiva del 3% su tale maggior valore, che equivale a Euro 30 ($1.000 * 3\%$), ottenendo un beneficio fiscale di Euro 279 ($1.000 * 27,9\%$), per effetto dei maggiori ammortamenti. Il beneficio netto d'imposta è pari a Euro 249 (cioè $279 - 30$).

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Esempio

2) Affrancamento della riserva

- 7° Qualora si intendesse procedere anche con l'affrancamento della riserva di rivalutazione, nel caso di specie si avrebbe la seguente situazione:



In merito, consolidata giurisprudenza, da ultimo si segnala la Sentenza della Cassazione, n. 19772/2020, conferma che l'imposta per l'affrancamento del saldo attivo debba essere calcolata sull'importo al netto dell'imposta dovuta per la rivalutazione.

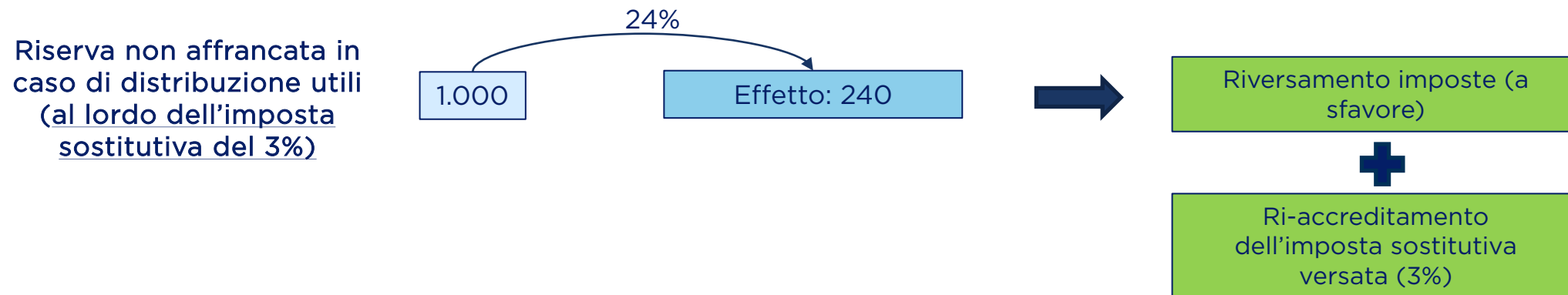
Tuttavia, di diverso avviso è l'Agenzia delle Entrate, la quale afferma che la base imponibile dell'imposta sostitutiva per rendere liberamente disponibile il saldo attivo da rivalutazione è costituita dalla riserva aumentata dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione (Circ. 13/2014 e 14/2017).

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Esempio

3) Non affrancamento della riserva e distribuzione di utili

7 Qualora non si intendesse procedere con l'affrancamento della riserva di rivalutazione e successivamente si decidesse di distribuire gli utili, la situazione sarebbe la seguente:



La distribuzione determina l'emersione di materia imponibile pari alla **riserva distribuita aumentata dell'imposta sostitutiva già iscritta** in precedenza a riduzione della riserva stessa. Al contempo, **l'imposta sostitutiva versata (3%) viene riaccreditata**, fermo restando che i maggiori valori iscritti con rilevanza fiscale continuano a trovare riconoscimento fiscale per effetto della tassazione piena della riserva (Assonime, Circ. 6/2021).

Il **beneficio netto d'imposta** rispetto all'ipotesi di non affrancamento è pari ad **Euro 143** (cioè 240-97), e formazione contestuale di un **credito tributario di Euro 30**.

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Contabilizzazione della rivalutazione al 3%

Riprendendo il caso numerico affrontato nelle precedenti slide, la rivalutazione può essere contabilizzata mediante i seguenti tre metodi alternativi riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate (Circ. 57/E del 2001):

Metodo 1) Rivalutazione del solo costo storico

Cespite (costo storico)	a	Diversi	1.000	
		Riserva di Rivalutazione		970
		Debiti tributari		30

Metodo 2) Riduzione del fondo ammortamento per un importo pari al saldo di rivalutazione

Fondo ammortamento cespite	a	Diversi	1.000	
		Riserva di rivalutazione		970
		Debiti tributari		30

Metodo 3) Rivalutazione proporzionale del costo storico e del fondo ammortamento

Cespite (costo storico)	a	Diversi	2500	
		Fondo amm.to		1500
		Riserva di Rivalutazione		970
		Debiti tributari		30

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Effetti sugli ammortamenti

Situazione iniziale	Metodo 1) Rivalutazione Costo storico	Metodo 2) Riduzione fondo amm.to	Metodo 3) Aumento proporzionale del costo e del fondo amm.to
Costo storico: 2.000	Costo storico: 3.000	Costo storico: 2.000	Costo storico: 4.500
Amm.to annuo: 200	Amm.to annuo: 300	Amm.to annuo: 200	Amm.to annuo: 450
Fondo amm.to: 1.200	Fondo amm.to: 1.200	Fondo amm.to: 200	Fondo amm.to: 2.700
Netto contabile: 800	Netto contabile: 1.800	Netto contabile: 1.800	Netto contabile: 1.800
Anni di ammortamento residui: 4	Anni di ammortamento residui: 6	Anni di ammortamento residui: 9	Anni di ammortamento residui: 4
Anni complessivi di amm.to: 10	Anni complessivi di amm.to: 12	Anni complessivi di amm.to: 15	Anni complessivi di amm.to: 10

- Maggiore deduzione degli ammortamenti
- Allungamento durata piano di amm.to fiscale rispetto al civilistico

- Quote amm.to invariate rispetto ad ante-rivalutazione
- Ulteriore allungamento della durata dell'amm.to fiscale

- Massima accelerazione della deduzione delle quote di amm.to
- Mantenimento della durata originaria degli anni di amm.to

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

La scelta del metodo

Secondo Assonime (Circ. 6/2021):

- 7' La scelta tra i tre metodi, come riconosciuto dall'Agenzia delle Entrate nella Circ. 57/E del 2001, è discrezionale purché vengano rispettati i limiti civilistici della rivalutazione;
- 7' Per i beni ammortizzabili è ammessa inoltre la possibilità di avvalersi di un metodo misto che combini i metodi sub 1 (Rivalutazione del costo storico) e sub 2 (Riduzione del fondo amm.to) purché si rispettino i limiti massimi della rivalutazione (cfr. Circ. n. 13/2014 e 14/2017);
- 7' I criteri adottati ai fini della rivalutazione e il rispetto del limite del valore economico devono essere indicati e attestati dagli amministratori e dal Collegio Sindacale nelle rispettive relazioni. Gli amministratori devono altresì annotare la rivalutazione effettuata nella nota integrativa e nell'inventario, indicando altresì il costo originario e le precedenti rivalutazioni effettuate sul bene.

Si evidenzia inoltre che, a partire dal 2021, i maggiori valori derivanti dalla rivalutazione, assumono rilevanza anche ai fini:

- a) Della quantificazione del limite di deduzione delle spese di manutenzione previsto dall'art. 102, co. 7, del Tuir;
- b) Del test per l'individuazione delle società non operative (art. 30, L. n. 724/1994).

1. Rivalutazione dei beni materiali e immateriali (IP) d'impresa

Rappresentazione nel bilancio al 31.12.20 della rivalutazione

Stato patrimoniale ante-rivalutazione

Attivo		Passivo	
Cespite	2.000	Fondo amm.to	1.200

Stato Patrimoniale post-rivalutazione

Metodo 1) Rivalutazione del solo costo storico

Attivo		Passivo	
Cespite	3.000	Fondo amm.to	1.200
		Riserva di Rivalutazione	970
		Debiti tributari	30

Metodo 2) Riduzione del fondo amm.to

Attivo		Passivo	
Cespite	2.000	Fondo amm.to	200
		Riserva di Rivalutazione	970
		Debiti tributari	30

Metodo 3) Rivalutazione proporzionale del costo storico e del fondo amm.to

Attivo		Passivo	
Cespite	4.500	Fondo amm.to	2.700
		Riserva di Rivalutazione	970
		Debiti tributari	30

E P 7 A L E X

Riallineamento valori per le attività immateriali

2. Riallineamento valori per le attività immateriali

La Legge di Bilancio 2021 estende la possibilità di riallineare i valori fiscali a quelli civilistici anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio d'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. In particolare:

7' Riallineamento esteso ad avviamento e altre attività immateriali

L'adeguamento dei valori fiscali a quelli civilistici, che avviene tramite il versamento di un'imposta sostitutiva del 3%, viene esteso anche ad attività precedentemente escluse (avviamento e altre attività non giuridicamente tutelabili).

7' Obbligo di riallineamento sull'intero differenziale

A differenza della rivalutazione, che può essere attuata assumendo anche un valore intermedio rispetto al limite massimo del valore di mercato, il riallineamento non può operare in modo parziale, dovendo riallineare necessariamente l'intero differenziale tra valore contabile e fiscale.

7' Possibilità di dedurre gli ammortamenti relativi ai maggiori valori

Tale soluzione permette di eliminare i disallineamenti esistenti tra valori contabili e valori fiscali.

2. Riallineamento valori per le attività immateriali

7' Obbligo di vincolare una riserva in sospensione d'imposta

- A fronte dell'importo corrispondente ai maggiori valori riallineati, al netto dell'imposta sostitutiva del 3%, viene richiesto che sia vincolata una **riserva in sospensione d'imposta**. In caso di incapienza delle riserve utilizzabili si può apporre il vincolo anche sul capitale sociale.
- Laddove il capitale sociale e le riserve utilizzabili risultino di ammontare inferiore rispetto ai disallineamenti tra i valori contabili e fiscali, l'Agenzia sostiene che l'opzione per il riallineamento sia inaccessibile (cfr. Circ. 13/E del 2014).
- L'obbligo di vincolare a sospensione d'imposta una riserva già iscritta in bilancio non comporta incrementi del patrimonio netto (a differenza della rivalutazione).

7' Possibilità di affrancare la riserva in sospensione d'imposta

È possibile affrancare la riserva vincolata mediante pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 10%.

La decorrenza del riconoscimento dei maggiori valori affrancati avviene a partire dall'esercizio successivo a quello del riallineamento.

2. Riallineamento valori per le attività immateriali

Regimi opzionali di riallineamento

Il riallineamento al 3% in esame è esercitabile anche in relazione agli altri regimi opzionali di riallineamento vigenti nel nostro ordinamento tra i quali:

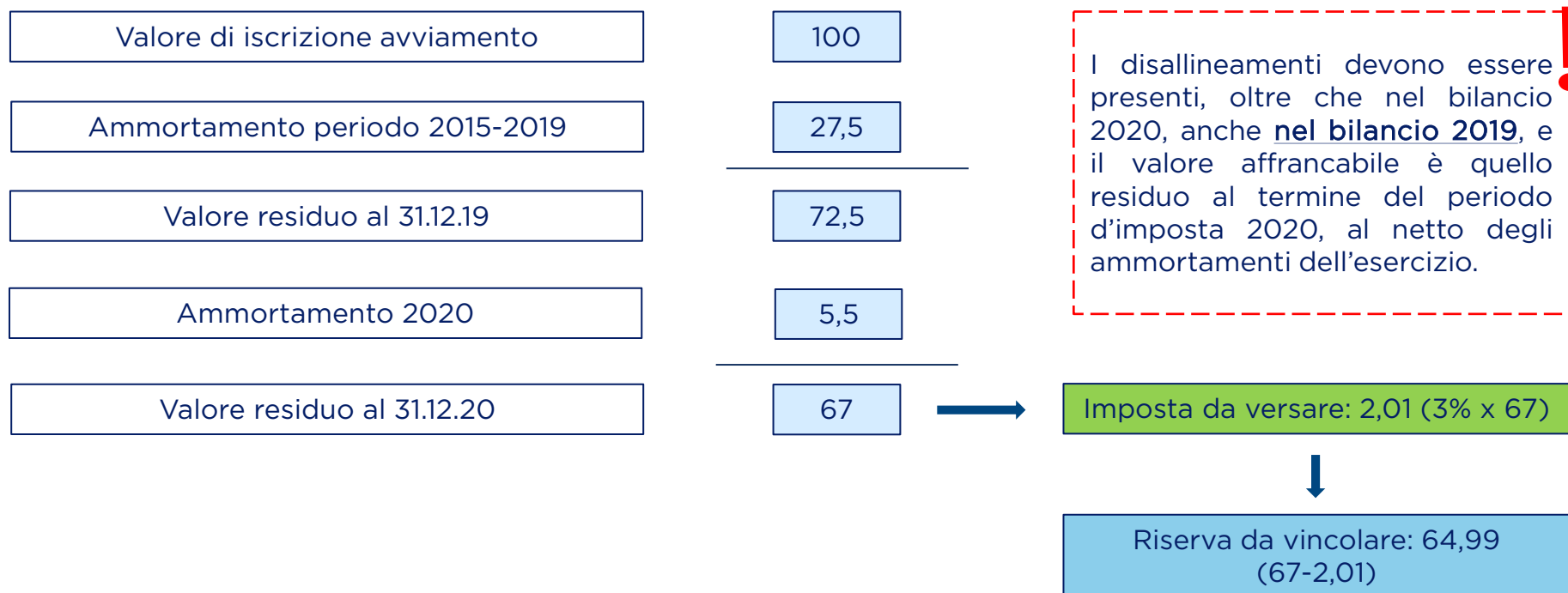
Disciplina	Rif. normativo
1. Riallineamento dei maggiori valori iscritti a seguito di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda → imposta sostitutiva con aliquota a scaglioni dal <u>12% al 16%</u> (avviamento deducibile in 18 esercizi).	Art. 176 comma 2 ter TUIR, richiamato dall'art. 172, comma 10 bis, e 173, comma 15 bis, TUIR
2. Riallineamento dei maggiori valori iscritti a seguito di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda iscritti a titolo di avviamento o di altre attività immateriali → <u>imposta sostitutiva del 16%</u> . (avviamento deducibile in 5 esercizi)	Art. 15, comma 10, del d.l. n. 185 del 2008
3. Riallineamento applicabile in sede di prima adozione dei principi contabili IAS/IFRS (o di adozione di nuovi principi) che permette di recepire i maggiori valori contabili iscritti → l'imposta ordinaria in caso di metodo del saldo globale ovvero <u>imposta sostitutiva del 16%</u> qualora si proceda per singola fattispecie.	Art. 15, comma 3, lett. a), del d.l. n. 185 del 2008
4. Riallineamento degli ammortamenti, accantonamenti e rettifiche di valore dedotti in via extracontabile - le cd. eccedenze da quadro EC → imposta sostitutiva a scaglioni dal <u>12% al 16%</u> .	Art. 1, comma 48, della Legge n. 244 del 2007

Il regime in commento non produce gli stessi effetti dei «riallineamenti tradizionali» (in tabella): se è vero che l'aliquota dell'imposta sostitutiva del **3%** è **inferiore rispetto a quella delle altre discipline**, è altrettanto vero che occorre vincolare una riserva in sospensione d'imposta che può essere resa liberamente distribuibile mediante il **versamento di un'imposta sostitutiva del 10%**, cosa che non accade nel caso di ricorso ad altri regimi opzionali.

2. Riallineamento valori per le attività immateriali

Esempio

Si ipotizzi di avere un avviamento iscritto nel 2015, a seguito di fusione, al valore di iscrizione di 100 non fiscalmente riconosciuto. Il residuo esistente al 31 dicembre 2019 è pari a 72,5 (27,5 ammortizzati nel periodo 2015-2019), che è pari al disallineamento 2019. La quota di ammortamento nel 2020 è pari a 5,5.



E P 7 A L E X

Sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni

3. Sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni

La Legge n. 126/2020 (di conversione del Decreto Agosto) ha introdotto la facoltà, per i soggetti che redigono il bilancio secondo gli OIC, di sospendere in misura totale o parziale, **l'ammortamento annuo** del costo delle **immobilizzazioni materiali e immateriali** nel bilancio 2020.

7' Aspetti civilistici

- Possibilità di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni con mantenimento del valore di iscrizione risultante dall'ultimo bilancio approvato;
- Imputazione della quota di ammortamento non effettuato al Conto Economico dell'esercizio successivo (prolungando il piano di ammortamento originario di un anno);
- Obbligo di destinazione di utili a una riserva indisponibile per un ammontare pari all'ammortamento non effettuato;
- Obbligo di indicazione in nota integrativa delle ragioni e dell'impatto economico e patrimoniale della sospensione.

3. Sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni

7' Aspetti fiscali

- È ammessa la deduzione della quota di ammortamento sospesa ai fini civilistici, indipendentemente dalla sua imputazione a Conto Economico.



Creazione di un
doppio binario civilistico e fiscale

In bilancio al 31.12.2020 occorre stanziare **imposte differite passive** che verranno riassorbite alla fine del piano di ammortamento (**effetto reversal**).

In dichiarazione dei redditi FY 2020 si indicano:

- la variazione in diminuzione per le quote di ammortamento non stanziate ma deducibili (Quadro RF 55, cod. 81);
- La riconciliazione dei dati di bilancio e fiscali (Quadro RV).

3. Sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni

Esempio

La Società Alfa possiede un macchinario con costo storico pari a Euro 500.000, vita utile di 10 anni e fondo ammortamento al 1° gennaio 2020 pari a Euro 250.000.

Alfa decide di sospendere l'ammortamento del macchinario per il 2020 e nel 2021 ricalcola il piano di ammortamento che diventa di 5 anni dal 1° gennaio 2021.

Anno	CIVILISTICO		FISCALE		
	Amm.to	F.do Amm.to	Amm.to	F.do Amm.to	Variazione in dichiarazione
2020	-	250.000	50.000	300.000	- 50.000
2021	50.000	300.000	50.000	350.000	-
2022	50.000	350.000	50.000	400.000	-
2023	50.000	400.000	50.000	450.000	-
2024	50.000	450.000	50.000	500.000	-
2025	50.000	500.000	-	500.000	50.000

→ Iscrizione imposte differite passive per Euro 13.950 (27,9% * 50.000)

→ Riassorbimento delle imposte differite al termine del piano di ammortamento. (effetto reversal)

E P 7 A L E X

Aggregazioni aziendali

4. Aggregazioni aziendali

Il soggetto risultante da una operazione di aggregazione aziendale (fusione, scissione o conferimento d'azienda) può trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (“DTA”) riferite a:

- 7° **perdite fiscali** non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile alla medesima data;
- 7° **eccedenze ACE** non ancora dedotte né trasformate in credito nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione.

<u>Ambito soggettivo</u>	<p>Le <u>società coinvolte</u> nell'operazione devono:</p> <ul style="list-style-type: none"> 7° essere operative da almeno 2 anni; 7° alla data di effettuazione dell'operazione e nei 2 anni precedenti non devono far parte dello stesso gruppo societario. <p>Restano escluse le società per le quali è stato accertato lo stato/rischio di dissesto o di insolvenza.</p>
<u>Condizioni</u>	<p>La <u>trasformazione del credito</u> è subordinata a:</p> <ul style="list-style-type: none"> 7° Delibera dall'assemblea dei soci, o dal diverso organo competente per legge, tra il 1/01/21 e il 31/12/21; 7° Pagamento di una commissione pari al 25% dell'importo complessivo delle DTA oggetto di trasformazione, il cui versamento della commissione è effettuato: <ul style="list-style-type: none"> • per il 40% entro 30 giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni di aggregazione; • per il 60% entro i primi 30 giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni. <p>La commissione è deducibile “per cassa” ai fini Ires e Irap.</p>

4. Aggregazioni aziendali

<p><u>Modalità di trasformazione</u></p>	<p>La trasformazione delle DTA in credito d'imposta avviene per:</p> <ul style="list-style-type: none"> 7 il 25% alla data di efficacia giuridica delle operazioni di aggregazione; 7 il 75% al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni; <p>per un ammontare complessivo non superiore al 2% della somma delle attività dei partecipanti alla fusione/scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'art. 2501-quater, C.c., senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero al 2% della somma delle attività oggetto di conferimento.</p>
<p><u>Caratteristiche del credito</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> 7 non è produttivo di interessi; 7 può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione tramite il mod. F24 / ceduto/ chiesto a rimborso; 7 va indicato in dichiarazione dei redditi; 7 non è tassato ai fini delle imposte sui redditi / IRAP e non rileva ai fini del rapporto di deducibilità dei componenti negativi di cui all'art. 109, comma 5, TUIR.

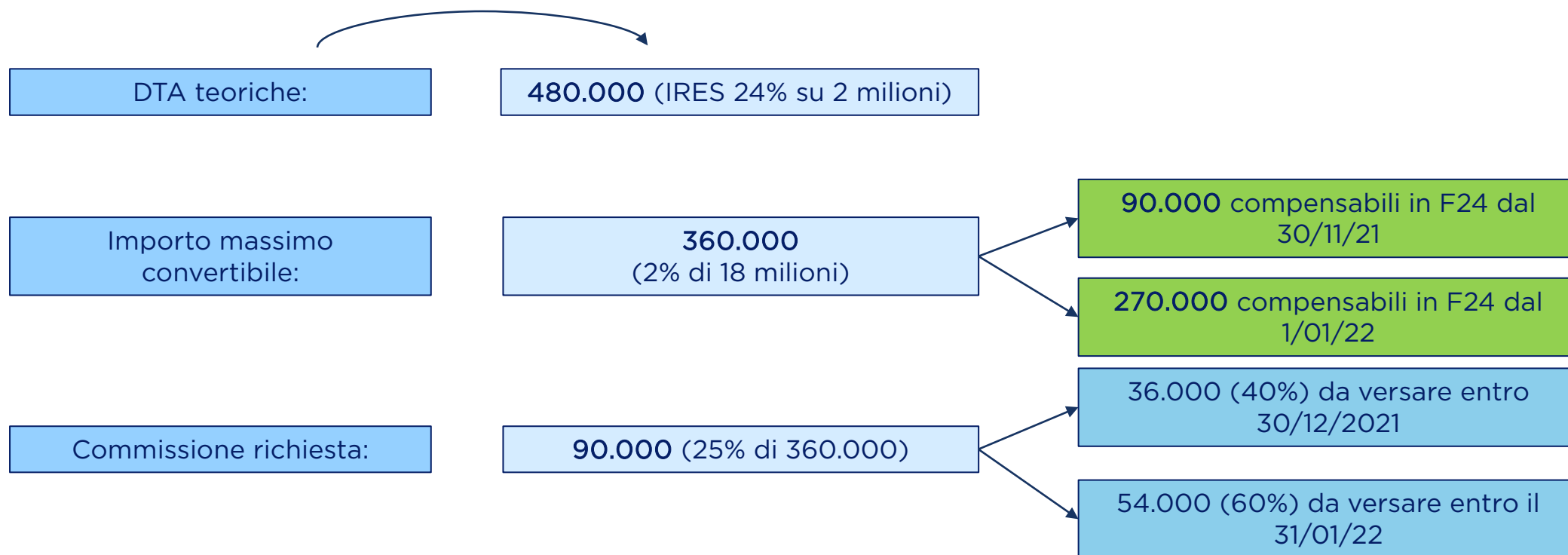
La trasformazione in credito d'imposta riguarda le **posizioni maturate fino al periodo d'imposta precedente** a quello in corso alla data di efficacia giuridica dell'operazione.

Inoltre, le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta **anche se non iscritte in bilancio**.

4. Aggregazioni aziendali

Esempio

Si supponga che Alfa e Beta si fondano, con atto iscritto il 30 novembre 2021, e che risultino perdite riportabili pari a 2 milioni. Il totale attivo di Beta (inferiore a quello di Alfa) è di 18 milioni.



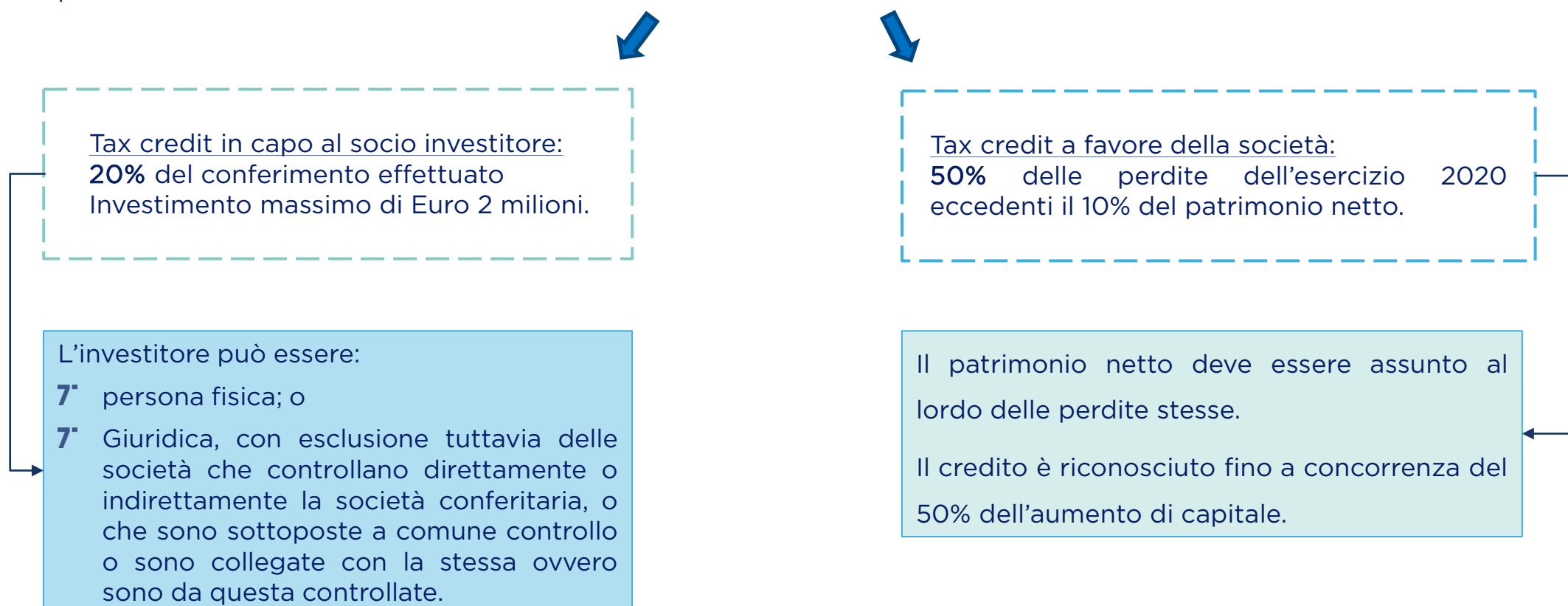
E P 7 A L E X

Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni

5. Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni

Il Decreto Rilancio ha previsto due distinte tipologie di crediti d'imposta riconosciuti a seguito di aumenti di capitale in una o più società, i quali risultano finalizzati al rafforzamento patrimoniale e al riassorbimento delle perdite causate dall'emergenza sanitaria da Covid-19.

In particolare sono stati introdotti:



Tax credit in capo al socio investitore:
20% del conferimento effettuato
Investimento massimo di Euro 2 milioni.

L'investitore può essere:

- 7** persona fisica; o
- 7** Giuridica, con esclusione tuttavia delle società che controllano direttamente o indirettamente la società conferitaria, o che sono sottoposte a comune controllo o sono collegate con la stessa ovvero sono da questa controllate.

Tax credit a favore della società:
50% delle perdite dell'esercizio 2020
eccedenti il 10% del patrimonio netto.

Il patrimonio netto deve essere assunto al lordo delle perdite stesse.

Il credito è riconosciuto fino a concorrenza del 50% dell'aumento di capitale.

5. Rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni (co. 263)

Condizioni

L'agevolazione in esame compete esclusivamente per gli aumenti di capitale a **pagamento** che rispettino le seguenti condizioni:

①

Siano deliberati ed eseguiti nel periodo compreso tra il 20 maggio 2020 (giorno successivo all'entrata in vigore del D.L. 34) e il 30 giugno 2021 (anziché al 31 dicembre 2020, come previsto prima della Legge di Bilancio 2021).

②

Siano effettuati da parte di società che presentino, con riferimento al periodo d'imposta 2019, un ammontare di ricavi compresi tra i 5 e i 50 milioni di euro.

③

Siano effettuati da parte di società che abbiano subito, a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, tra il 1° marzo e il 30 aprile 2020, una riduzione dei ricavi di almeno il 33% rispetto al corrispondente periodo del 2019.

E P 7 A L E X

Credito d'imposta beni strumentali nuovi (ex super, maxi ammortamento)

6. Credito d'imposta beni strumentali nuovi (ex super, maxi ammortamento)

La Legge di Bilancio 2021 conferma il credito d'imposta per le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, modificando la misura del credito come segue:

Bene	Acquisto dal 01/01/20 al 15/11/20 (o dal 1/01/2021 al 30/06/2021 con acconto del 20% entro 31/12/20)	Acquisto dal 16/11/20 al 31/12/21 (o entro il 30/6/22 con acconto del 20% entro il 31/12/21)	Acquisto dal 01/01/22 al 31/12/22 (o entro il 30/6/23 con acconto del 20% entro il 31/12/2022)
Beni materiali ordinari	Credito 6% Costo max €2 milioni complessivi tra beni materiali e immateriali ordinari	Credito 10% (*) Costo max €2 milioni	Credito 6% Costo max €2 milioni
Beni immateriali ordinari (brevetti, marchi, know-how, disegni industriali e software non interconnessi)		Credito 10% (*) Costo max €1 milione	Credito 6% Costo max €1 milione
Beni materiali 4.0 interconnessi con il sistema aziendale (Allegato A, L. n. 232/2016)	Credito 40% fino a €2,5 milioni; Credito 20% tra €2,5 milioni e €10 milioni	Credito 50% fino a €2,5 milioni; Credito 30% tra €2,5 milioni e €10 milioni; Credito 10% tra €10 milioni e € 20 milioni	Credito 40% fino a €2,5 milioni; Credito 20% tra €2,5 milioni e €10 milioni; Credito 10% tra €10 milioni e €20 milioni
Software 4.0 interconnessi con il sistema aziendale (Allegato B, L. n. 232/2016)	Credito imposta del 15% Investimento max €700 mila	Credito 20% Costo max €1 milione	Credito 20% Costo max €1 milione

Il beneficio maggiorato per gli investimenti industria 4.0 spetta a condizione che il bene **sia interconnesso con il sistema aziendale e a partire dal periodo d'imposta in cui l'interconnessione stessa avviene**. Se questa si verifica in un periodo successivo, l'impresa sarà comunque in presenza di un bene «ordinario» che beneficia di un credito d'imposta, anche se di misura inferiore.

*Elevato al 15% per gli investimenti per la realizzazione del lavoro agile.

6. Credito d'imposta beni strumentali nuovi (ex super, maxi ammortamento)

Considerazioni

- 7' La trasformazione dell'agevolazione da variazione in diminuzione da esercitare in dichiarazione dei redditi a Credito di imposta ha incrementato gli oneri documentali in capo al contribuente.



Il co. 195, dell'art. 1 della L. n. 160/2019, dispone che *“Ai fini dei successivi controlli, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 184 a 194.”*.

- 7' Per la corretta conservazione della documentazione, con riguardo alle fatture elettroniche, si potrà:
- Stampare il documento di spesa apponendo una scritta indelebile; oppure
 - Realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare. In particolare, nei casi in cui vi è una fattura elettronica veicolata tramite SDI, il beneficiario può predisporre un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente le informazioni mancanti e gli estremi della fattura “integrata”, e inviare successivamente tale documento allo SDI, riducendo in tal modo gli oneri di consultazione e conservazione. (Interpelli n. 438 e 439 del 5/10/2020).

E P 7 A L E X

**Credito ricerca e sviluppo,
innovazione tecnologica,
attività innovative**

7. Credito ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, attività innovative

7 È confermata la proroga fino al periodo d'imposta al 31/12/22 del credito d'imposta per gli investimenti in:

- Ricerca e sviluppo;
- Transizione ecologica;
- Innovazione tecnologia 4.0;
- Altre attività innovative.

7 La misura del credito, nonché il limite massimo sono stati ridefiniti come di seguito evidenziato:

Attività agevolabili	Acquisto fino al 31/12/2022
Attività di ricerca e sviluppo	Credito 20% fino €4 milioni
Attività di innovazione tecnologica	Credito 10% fino a €2 milioni
Attività di innovazione tecnologica per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica/ innovazione digitale 4.0.	Credito 15% fino a €2 milioni;
Attività innovative di design e ideazione estetica	Credito 10% fino a €2 milioni

E P 7 A L E X

Grazie per l'attenzione!

Questo documento è stato redatto da Eptalex - Garzia Gasperi & Partners a solo scopo informativo. Le informazioni contenute nel documento sono aggiornate alla data indicata in prima pagina e la loro completezza non è garantita. Questo documento non costituisce né parere legale, né consulenza fiscale, né un'analisi esaustiva di un argomento e non può sostituire alcuna assistenza fornita su una questione specifica. Eptalex - Garzia Gasperi & Partners declina ogni responsabilità nei confronti di qualsiasi persona per qualsiasi perdita diretta e consequenziale derivante dall'uso inappropriato di questo documento o da qualsiasi presunto affidamento sul suo contenuto o da qualsiasi altra circostanza legata al suo utilizzo. Questo documento non può essere riprodotto, distribuito o pubblicato, in tutto o in parte, a prescindere dallo scopo, se non espressamente autorizzato da Eptalex - Garzia Gasperi & Partners. Per qualsiasi ulteriore chiarimento, o per saperne di più sui servizi dello Studio, si prega di contattare Eptalex - Garzia Gasperi & Partners.

Legge 11 dicembre 2016, n. 232.

(Gazz. Uff. n. 297 del 21 dicembre 2016 S.O. n. 57/L)

Allegato A(1)
(Articolo 1, comma 9)

Versione: 2

Entrata in vigore:

1 marzo 2017

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0»

Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti:

macchine utensili per asportazione,

macchine utensili operanti con *Laser* e altri processi a flusso di energia (ad esempio plasma, *waterjet*, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici,

macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime,

macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri materiali,

macchine utensili per l'assemblaggio, la giunzione e la saldatura,

macchine per il confezionamento e l'imballaggio,

macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico),

robot, *robot* collaborativi e sistemi multi-*robot*,

macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti o la funzionalizzazione delle superfici,

macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale,

macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento dei pezzi (ad esempio RFID, visori e sistemi di visione e mecatronici),

magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica.

Tutte le macchine sopra citate devono essere dotate delle seguenti caratteristiche:

controllo per mezzo di CNC (*Computer Numerical Control*) e/o PLC (*Programmable Logic Controller*),

interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o *part program*,

integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo,

interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive,

rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Inoltre tutte le macchine sopra citate devono essere dotate di almeno due tra le seguenti caratteristiche per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto,

monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di

processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo,

caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico),

Costituiscono inoltre beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello 'Industria 4.0' i seguenti:

dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel *revamping* dei sistemi di produzione esistenti.

Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità:

sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica,

altri sistemi di monitoraggio *in process* per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica,

sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove o collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (ad esempio caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni *report* di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale,

dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive,

sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID -*Radio Frequency Identification*),

sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina; stato di componenti o sotto-insieme delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni *cloud*,

strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi,

componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni,

filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti.

Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento

dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0»:

banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità),

sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/robotizzata/interattiva il compito dell'operatore,

dispositivi *wearable*, apparecchiature di comunicazione tra operatore/operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà aumentata e *virtual reality*,

interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l'operatore a fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica.

Note:

- (1) Allegato così modificato dall'art. 7-novies, comma 1, lett. b), c) e d), D.L. 29 dicembre 2016, n. 243, convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2017, n. 18.

Legge 11 dicembre 2016, n. 232.

(Gazz. Uff. n. 297 del 21 dicembre 2016 S.O. n. 57/L)

Allegato B
(Articolo 1, comma 10)(1)

Versione: 2

Entrata in vigore:

1 gennaio 2018

Beni immateriali (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»

Software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l'archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, *Big Data Analytics*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/*fieldbus*, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del *cloud computing*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni *cloud*,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni di *reverse modeling and engineering* per la ricostruzione virtuale di contesti reali,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (*Industrial Internet of Things*) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il *dispatching* delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della *supply chain* (*cloud computing*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per *industrial analytics* dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei *big data* provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (*Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni di *artificial intelligence & machine learning* che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (*cybersystem*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di *robot, robot collaborativi* e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite *wearable device*,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica,

software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (*cybersecurity*),

software, sistemi, piattaforme e applicazioni di *virtual industrialization* che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di *test* e di fermi macchina lungo le linee produttive reali,

sistemi di gestione della *supply chain* finalizzata al *drop shipping* nell'e-commerce,

software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata,

software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi on-field e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi on-field).

Note:

- (1) Allegato così modificato dall'art. 1, comma 32, L. 27 dicembre 2017, n. 205, a decorrere dal 1° gennaio 2018.

E P T A L E X

GARZIA GASPERI & PARTNERS

TAX & LAW | MILAN

• Dipartimento Fiscale •

Via Luigi Majno 5, 20122 Milano, Italia

Tel +39 02 3657 6041 • Fax +39 02 3657 7226

• Dipartimento Legale •

Via L. A. Melegari 1, 20122 Milano, Italia

Tel. +39 02 8413 1386 • Fax +39 02 8413 1382

milano@eptalex.com • www.eptalex.com