

Codice Fiscale anche per le reti d'impresa

di Cinzia Bondi

Alla "reti di imprese" di cui al D.L. 10.02.2009, n. 5 conv. dalla L. 09.04.2009, n. 33, la legge non attribuisce soggettività tributaria¹. Tuttavia, in forza dell'art. 2 d.p.r. 29.09.1973, n. 605, che prevede la possibilità d'iscrizione all'anagrafe tributaria delle organizzazioni *di persone o di beni prive di personalità giuridica*, anche le reti d'impresa possono chiedere l'attribuzione del codice fiscale. Vediamo secondo quali modalità.

La risoluzione 70/E del 30 giugno 2011 dell'Agenzia delle entrate

Con la risoluzione 70/E del 30 giugno scorso, l'Agenzia delle entrate ha illustrato le regole per la richiesta del codice fiscale da parte delle reti di imprese.

Il modello da utilizzare è il MOD. AA5, "*Domanda di attribuzione del codice fiscale, comunicazione variazione dati, avvenuta fusione, trasformazione, estinzione (soggetti diversi dalle persone fisiche)*"

Per praticità riassumiamo nella tabella che segue il contenuto del documento di prassi citato.

MODELLO AA5 RICHIESTA DEL CODICE FISCALE "RETI D'IMPRESA"	
sezioni da compilare	dati da indicare
UFFICIO COMPETENTE	QUALSIASI UFFICIO AGENZIA DELLE ENTRATE
DATA COSTITUZIONE	DI DATA ULTIMA ISCRIZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE PRESCRITTA A CARICO DEI SOTTOSCRITTORI ORIGINARI
DENOMINAZIONE	"RETE DI IMPRESE" SEGUITA DALLA DESCRIZIONE IDENTIFICATIVA DELLA RETE
NATURA GIURIDICA	CODICE "59" (RETE DI IMPRESE)
SEDE LEGALE	LUOGO CHE IDENTIFICA MEGLIO LA COLLOCAZIONE DELLA RETE
CODICE ATTIVITA'	94.99.90 (ATTIVITA' DI ALTRE ORGANIZZAZIONI ASSOCIATIVE NCA) IN ASSENZA DI UN UNICO CODICE IDENTIFICATIVO
RAPPRESENTANTE	ORGANO COMUNE

¹ C.M. 15.02.2011, n.4 Agenzia delle entrate "*Si evidenzia infine che 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*".

Naturalmente, ottenuta l'iscrizione all'Anagrafe Tributaria, va comunicata – tramite il medesimo modello - sia l'eventuale variazione dei dati indicati nel modello AA5 sia la conclusione del contratto di rete.

Le reti d'impresa

La rete di imprese dal punto di vista economico è una libera aggregazione tra imprenditori che, aderendo ad un contratto di rete, sulla base di un “*programma comune di rete*”², si obbligano a “*collaborare in forme e 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*” per perseguire lo scopo di “*accrescere, individualmente e collettivamente, la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato*”.

La disciplina sulle reti d'impresa, originariamente introdotta dall'art. 3, c. 4-ter del decreto legge n. 5 del 10 febbraio 2009, è stata sostanzialmente modificata dall'art. 42 del decreto legge n. 78 del 31 maggio 2010 sia dal punto di vista civilistico che fiscale, come specificato nella C.M. 15.02.2011, n. 4 dell'Agenzia delle Entrate: “... *L'articolo 42 del decreto interviene in materia:*

- *sul **piano civilistico**, con i commi 2-bis e 2-ter, che sostituiscono rispettivamente i commi 4-ter e 4-quater dell'articolo 3 del decreto legge n. 5 del 2009, di tal che la principale fonte normativa regolatrice dell'autonomia privata in materia deve continuare a ravvisarsi nel novellato articolo 3 da ultimo citato e nelle norme ivi richiamate;*

- *sul **piano fiscale**, con i successivi commi da 2-quater a 2-septies, che istituiscono, in favore delle imprese che sottoscrivono o che aderiscono a un*

² Il medesimo comma 4-ter, art.42 D.L. 78/2010, nell'indicare analiticamente il contenuto del contratto di rete, annovera, infatti, alla lettera c) : “*la definizione di un programma di rete, che contenga l'enunciazione dei diritti e degli obblighi assunti da ciascun partecipante, le modalità di realizzazione dello scopo comune e, qualora sia prevista l'istituzione di un fondo patrimoniale comune, la misura e i criteri di valutazione dei conferimenti iniziali e degli eventuali contributi successivi che ciascun partecipante si obbliga a versare al fondo nonché le regole di gestione del fondo medesimo; se consentito dal programma, l'esecuzione del conferimento può avvenire anche mediante apporto di un patrimonio destinato costituito ai sensi dell'articolo 2447-bis, primo comma, lettera a), del codice civile. Al fondo patrimoniale comune costituito ai sensi della presente lettera si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 2614 e 2615 del codice civile...*”.

contratto di rete, un'agevolazione a carattere temporaneo, subordinata all'autorizzazione della Commissione europea”.

NORMATIVA	RETI D'IMPRESA	
NORMATIVA	D.L. 9.04.2009, n. 5 (Articolo 3 - Distretti produttivi e reti di imprese - <i>in vigore dal 31 luglio 2010</i>)	Norma istitutiva della rete di impresa
	Legge 9.04.2009, n.33	Legge di conversione del D.L. 9.04.2009, n. 5
	Art. 42 D.L. ,31.05.2010, n.78 conv. L. 30.07.2010, n. 122 (Reti di imprese) - <i>in vigore dal 31 luglio 2010</i>)	Modifica della disciplina sul piano civilistico e fiscale (agevolazioni)
	Decreto 25.02.2011 M.E.F.	Requisiti degli organismi che asseverano il programma di rete
	Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 31139/2011 del 14.04.2011	Comunicazione dati ai fini dell'agevolazione
	Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 34839/2011 del 14.04.2011	Comunicazione requisiti ai fini dell'asseverazione
	Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. 54949/2011 14.04.2011	Modalità trasmissione dati delle imprese che ottengono l'asseverazione
	Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle entrate del 13.06.2011	Percentuale di risparmio d'imposta spettante alle reti per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2010.
PRASSI	C.M. 14.02.2011, n. 4 dell'Agenzia delle entrate	“ D.L. 31.05. 2010, n. 78, convertito dalla L. 30.06.2010, n. 122. <i>Commento alle novità fiscali – Primi Chiarimenti</i> ”
	C.M. 14.04.2011, n. 15 dell'Agenzia delle entrate	“Articolo 42, decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 – Reti di imprese”
	Ris. 30.06.2011, n. 70	“Modalità d'iscrizione all'anagrafe tributaria delle “reti di imprese”

Il Contratto di rete

Il contratto di rete di cui al comma 4-ter dell'articolo 3 del D.L. 10.02.2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla *legge 9 aprile 2009 n. 33*, rubricato “*Distretti produttivi e reti d'impresa*”, deve essere redatto per atto pubblico o per scrittura privata autenticata. E', inoltre, soggetto a iscrizione nella sezione del registro delle imprese presso cui è iscritto ciascun partecipante (comma 4-quater) ed ha efficacia dall'ultima delle iscrizioni prescritte a carico di tutti coloro che ne sono stati sottoscrittori originari.

CONTRATTO DI RETE (art. 42 D.L. 78/2010) Il contenuto	
Soggetti	Nome, ditta, ragione sociale di ogni partecipante per originaria sottoscrizione del contratto o per adesione successiva
Finalità	indicazione degli obiettivi strategici di innovazione e di innalzamento della capacità competitiva dei partecipanti e delle modalità per misurare l'avanzamento verso tali obiettivi concordate tra gli stessi
Programma di rete	definizione di un programma di rete , contenente: - l'enunciazione dei diritti e degli obblighi assunti da ciascun partecipante; - le modalità di realizzazione dello scopo comune; - l'istituzione di un fondo patrimoniale comune (se prevista); - la misura e i criteri di valutazione dei conferimenti iniziali e degli eventuali contributi successivi che ciascun partecipante si obbliga a versare al fondo; - le regole di gestione del fondo medesimo
Recesso, adesioni, durata	- durata del contratto; - modalità di adesione di altri imprenditori, - cause facoltative di recesso anticipato (se pattuite) e le condizioni per l'esercizio del relativo diritto
Organo comune	- nome, la ditta, la ragione o la denominazione sociale, del soggetto che svolge l'ufficio di organo comune per l'esecuzione del contratto o di una o più parti o fasi di esso (se previsto); - poteri di gestione e di rappresentanza conferiti come mandatario comune, regole relative alla sua eventuale sostituzione durante la vigenza del contratto
Altre regole	- regole per l'assunzione delle decisioni dei partecipanti su ogni materia o aspetto di interesse comune che non rientri nei poteri di gestione conferiti a tale organo; - regole relative alle modalità di modifica a maggioranza del programma di rete, (se prevista).

Rispetto alla previgente disciplina, l'istituzione del fondo patrimoniale comune e la nomina dell'organo comune non costituiscono elementi essenziali ai fini della configurabilità del contratto di rete.

Le agevolazioni fiscali

Dal punto di vista strettamente fiscale, l'incentivo di cui all'art. 42 del D.L. 78/2010 – cc. da 2-quater a 2-septies - consiste in un regime di sospensione di imposta di cui possono fruire gli utili d'esercizio accantonati³ ad apposita riserva e destinati alla realizzazione di investimenti previsti dal programma comune, redatto, e preventivamente asseverato, dalle imprese che sottoscrivono o aderiscono a un contratto di rete.

Grazie a tale meccanismo, dunque, la quota degli utili di esercizio destinati al fondo patrimoniale comune e – quindi alla realizzazione degli investimenti del programma di rete – non concorre alla formazione dell'imponibile.

Detto beneficio, previsto per agevolare la concreta realizzazione del programma da parte delle imprese coinvolte ed incrementare la loro capacità di incidere sui mercati, spetta a condizione che le somme accantonate siano destinate al fondo patrimoniale comune o al patrimonio destinato all'affare secondo il programma stesso.

Si tratta di un'agevolazione temporanea, valida fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, che spetta esclusivamente ai fini delle imposte sui redditi, con esclusione dell'Irap, e la cui operatività è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del TFUE (c.d. clausola di *stand still*)⁴.

Il regime di sospensione di imposta cessa, e quindi gli utili accantonati concorrono alla formazione del reddito, nell'esercizio in cui la riserva è utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite di esercizio ovvero in cui viene meno l'adesione al contratto di rete.

Il beneficio fiscale in commento opera esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta relativo all'esercizio

³ L'agevolazione riguarda gli utili d'esercizio accantonati ad apposita riserva a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2010 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2012.

⁴ Articolo 42, comma 2–*septies*, D.L. 78/2010. La Comunità Europea ha stabilito che la misura in favore delle reti di imprese non costituisce aiuto di Stato (C.M. 14.02.2011, n.4 dell'Agenzia delle entrate.)

cui si riferiscono gli utili destinati al fondo patrimoniale comune o al patrimonio destinato all'affare.

Per il periodo d'imposta successivo, l'acconto delle imposte dirette è calcolato assumendo come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe applicata in mancanza delle previsioni di cui al comma 2-*quater*.

L'importo massimo di utili agevolabile (gli utili che non concorrono alla formazione del reddito non possono eccedere, in ogni caso, il limite di € 1.000.000)⁵ spetta a ciascuna impresa della rete e per ciascun periodo d'imposta per i quali si è ottenuto l'accesso all'agevolazione.

Possono beneficiare dell'agevolazione in presenza dei presupposti illustrati nella tabella che segue, tutte le imprese sia quelle residenti nel territorio dello Stato, sia le stabili organizzazioni di imprese non residenti. Anche le imprese che hanno sottoscritto un contratto prima dell'entrata in vigore della disposizione di riferimento, possono essere ammesse al beneficio.

Altra condizione è l'asseverazione⁶ del "programma comune" cioè la previa verifica della sussistenza nel caso specifico degli elementi propri del contratto di rete e dei relativi requisiti di partecipazione in capo alle imprese che lo hanno sottoscritto, da parte di *"organismi espressione dell'associazionismo imprenditoriale muniti dei requisiti previsti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ovvero, in via sussidiaria, da organismi pubblici individuati con il medesimo decreto"*⁷. L'asseverazione, deve essere rilasciata entro 30 giorni dalla richiesta effettuata dall'organo comune per l'esecuzione del contratto di rete oppure dal rappresentante della Rete indicato nello stesso contratto. L'avvenuta asseverazione è comunicata contestualmente anche all'Agenzia delle entrate nelle forme e modalità previste dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 2011/31139.

Per il primo anno di applicazione dell'agevolazione, purché i requisiti richiesti siano posseduti entro il 30 settembre 2011, sarà possibile rinviare anche ad un

⁵ Fermo restando il limite stabilito dal comma 2-quinquies pari a 20 milioni di euro per l'anno 2011 e 14 milioni di euro per ciascuno degli anni 2012 e 2013.

⁶ Cfr. comma 2 - *quater* dell'art. 42, D.L. n. 78/2010.

⁷ Per quanto riguarda l'individuazione dei soggetti abilitati all'asseverazione, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 25 febbraio 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 74 del 31 marzo 2011 ha disposto (art. 3) che *"sono abilitati a rilasciare l'asseverazione del Programma gli organismi espressi dalle Confederazioni di rappresentanza datoriale rappresentative a livello nazionale presenti nel Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro ai sensi della legge 30 dicembre 1986, n. 836, espressioni di interessi generali di una pluralità di categorie e territori"*.

momento successivo alla fruizione dell'agevolazione, la sottoscrizione del contratto di rete, l'iscrizione nel registro delle imprese, l'asseverazione.

In tal caso, il versamento del saldo non terrà conto del risparmio d'imposta che sarà recuperato secondo le modalità ordinarie (indicando in dichiarazione il saldo versato in eccedenza), dopo che si siano integrati (entro il 30.09.2011) tutti i presupposti e si sia indicata nella dichiarazione annuale l'agevolazione stessa.

Agevolazione (art. 42 D.L.78/2010)	
PRESUPPOSTI	SOTTOSCRIZIONE O ADESIONE AL CONTRATTO DI RETE
	ISTITUZIONE FONDO PATRIMONIALE
	ACCANTONAMENTO E DESTINAZIONE AL FONDO PATRIMONIALE COMUNE DI UNA QUOTA DI UTILI DI ESERCIZIO
	SCRITTURE CONTABILI: INTEGRAZIONE (PROSPETTO INTEGRATIVO - INFORMAZIONE NELLA NOTA INTEGRATIVA)
	PREVENTIVA ASSEVERAZIONE DEL PROGRAMMA

La C.M. 14.04.2011, n. 15/E chiarisce che, in presenza dei suddetti presupposti, l'agevolazione può essere fruita prima della realizzazione dei relativi investimenti in quanto essi devono sussistere al momento della fruizione dell'agevolazione (purché entro l' esercizio successivo a quello in cui è stata deliberata la destinazione dell'utile) e cioè del pagamento del saldo delle imposte dei redditi dovute per il periodo d'imposta relativo all'esercizio cui si riferiscono gli utili.

Per accedere alla misura in argomento, gli interessati devono trasmettere telematicamente il "Modello RETI" in cui vanno indicati la quota di utili accantonati ad apposita riserva e il risparmio di imposta corrispondente alla variazione in diminuzione operata nell'ambito del reddito d'impresa.

La comunicazione va presentata dal 2 al 23 maggio di ciascuno degli anni (2011), 2012 e 2013 per tutte le imprese incluse quelle con esercizio a cavallo dell'anno solare, anche se l'esercizio di riferimento non è ancora chiuso.

L'Agenzia delle entrate, sulla base delle comunicazioni ricevute, determina la percentuale massima del risparmio d'imposta spettante a ciascuna impresa, con

metodo proporzionale, fondato – cioè - sul rapporto tra l'ammontare stanziato e l'ammontare del risparmio d'imposta richiesto.

La presenza di un risparmio d'imposta "autorizzato" inferiore rispetto a quello richiesto nel "modello reti", implicherà il ricalcolo dell'importo agevolabile, anche se la variazione in diminuzione ha determinato una perdita fiscale riportabile e quindi comporti un risparmio di imposta in un periodo d'imposta successivo.

Il modello reti, in tal caso dovrà essere presentato di nuovo per comunicare il minore importo degli utili effettivamente accantonati e del conseguente minor importo agevolabile.

L'Agenzia delle entrate non rinuncerà alla propria attività di controllo in merito alla correttezza della fruizione dell'agevolazione fiscale. Il decreto istitutivo (art.6), infatti, ha precisato che l'asseverazione non preclude che l'Agenzia possa "effettuare tra l'altro:

- la verifica formale dell'avvenuta asseverazione del programma, anche mediante riscontro presso gli organismi di asseverazione;;
- la verifica della imputazione a riserva degli utili in sospensione di imposta e dei relativi successivi utilizzi;
- la vigilanza sulla realizzazione degli investimenti che hanno dato accesso all'agevolazione anche in collaborazione con gli organismi di asseverazione in base a specifici accordi" .

28 luglio 2011

Cinzia Bondì