

Analisi e commenti

## La tecno-Tremonti debutta in Unico società di persone

20 Gennaio 2005

Dichiarazioni fiscali 2005 - il nuovo prospetto CT risponde alle esigenze di comunicazione a consuntivo

La bozza del modello Unico SP 2005, pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate, recepisce le determinazioni formulate in ambito Ue. La disposizione di favore individuata dall'articolo 1 del decreto legge 269 del 2003, meglio nota come "tecno-Tremonti", non rappresenta una novità in assoluto, in quanto già prevista per i contribuenti con periodo d'imposta "a cavallo", non coincidente cioè con l'anno solare. La manovra di finanza pubblica per l'anno 2004, infatti, prevedeva già, oltre alla legge finanziaria, un provvedimento di urgenza in materia di sviluppo dell'economia e correzione dei conti pubblici. Il decreto in argomento dispone, in aggiunta all'ordinaria deduzione dal reddito d'impresa, una detassazione destinata esclusivamente ai titolari di reddito d'impresa, compresi i soggetti in regime di contabilità semplificata[1], in attività al 2 ottobre 2003[2]. A tal fine, le società di persone devono assumere, quale parametro di riferimento, la data di avvenuta costituzione. In ogni caso, per valutare compiutamente l'effettiva portata agevolativa del provvedimento in esame, si rende necessaria una riflessione preliminare. L'agevolazione prevista dal comma 1, lettera a), prima parte (la "tecno-Tremonti ricerca", per intenderci), è stata sempre accolta con favore in ambito Ue, contrariamente all'agevolazione a favore delle Pmi, che, come è noto, solo recentemente ha ricevuto il benestare della Commissione europea (14/10/2004). Il termine appare ancora più esiguo se è da intendersi come momento iniziale non solo per poter chiedere l'agevolazione ma anche per porre in essere gli investimenti stessi. In data 16/12/2004, inoltre, la Commissione europea ha stabilito la parziale bocciatura degli incentivi fiscali a favore delle imprese che hanno sostenuto direttamente spese per la partecipazione espositiva di prodotti in fiere all'estero (comma 1, lettera b). Non si dovrà procedere a recupero per le Pmi che hanno beneficiato dell'agevolazione nei limiti del 50 per cento dei costi

connessi con la prima partecipazione.

Sotto esame risulta pure l'agevolazione riguardante le spese sostenute per la quotazione in borsa. La discussione sul tema è tuttora aperta.

**AMBITO DI APPLICAZIONE** Gli investimenti agevolabili sono: · costi di ricerca e sviluppo e tecnologie digitali · spese direttamente sostenute per le partecipazioni espositive in fiere all'estero · spese sostenute per *stage* aziendali per studenti · spese sostenute per la quotazione in borsa. Al fine di assicurare un'efficace verifica dell'andamento degli investimenti in ricerca e sviluppo e in tecnologie informatiche e di interconnessione, le imprese interessate devono compilare un apposito prospetto sezionale, sottoscritto dal legale rappresentante. Il nuovo prospetto CT (Comunicazione Tecnotremonti) risponde alle esigenze di comunicazione a consuntivo. È previsto, inoltre, il rilascio dell'attestazione di effettività delle spese sostenute da parte del presidente del collegio sindacale, ove presente, ovvero di un revisore contabile o di un professionista iscritto nell'albo dei revisori contabili, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o in quello dei consulenti del lavoro, ovvero del responsabile del centro di assistenza fiscale. Per il periodo d'imposta 2005, l'acconto dell'imposta sui redditi verrà calcolato, in base alle disposizioni della legge 23 marzo 1977, n. 97, assumendo come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe applicata in assenza dell'agevolazione (al netto, cioè, dell'agevolazione). Costi di ricerca e sviluppo e tecnologie digitali È escluso dall'imposizione sul reddito d'impresa un importo pari al 10 per cento dei costi di ricerca e di sviluppo sostenuti, a patto che essi siano iscrivibili tra le immobilizzazioni immateriali, siano cioè "capitalizzabili". A tale percentuale si aggiunge il 30 per cento dell'eccedenza rispetto alla media degli stessi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti. **Definizioni** Tra le immobilizzazioni immateriali, i costi di ricerca e sviluppo sono probabilmente una delle tipologie che maggiormente danno luogo a difficoltà di natura interpretativa e, quindi, sono privi di una specifica definizione. Pertanto i principi contabili elaborati a cura del Consiglio nazionale dottori commercialisti e del Consiglio nazionale ragionieri individuano, opportunamente, una prima definizione di tali costi. In ragione della loro finalità, possono distinguersi, infatti, i costi sostenuti per la ricerca di base, quelli per la ricerca applicata o finalizzata a uno specifico prodotto o processo produttivo nonché quelli per lo sviluppo. Ai nostri fini, solo gli ultimi due tipi di costi sono considerati agevolabili. La ricerca applicata o finalizzata a uno specifico prodotto o processo produttivo<sup>3</sup> consiste nell'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che si riferiscono direttamente alla possibilità e utilità di realizzare uno specifico progetto. Altra cosa, pertanto, è la ricerca di base da intendersi come insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma che sono da considerarsi di utilità generica all'impresa. I costi sostenuti per la ricerca di base, come sopra definita, sono costi di periodo, e quindi addebitati al conto economico dell'esercizio in cui

sono sostenuti, posto che rientrano nella ricorrente operatività dell'impresa e sono, nella sostanza, di supporto ordinario all'attività imprenditoriale della stessa. I costi di ricerca, invece, che attengono a specifici progetti, possono essere capitalizzati e, come tali, iscritti all'attivo patrimoniale del bilancio dell'impresa. Lo sviluppo[3] è l'applicazione dei risultati della ricerca o di altre conoscenze possedute o acquisite in un progetto o programma per la produzione di materiali, strumenti, prodotti, processi, sistemi o servizi nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione. Si precisa, peraltro, che, nonostante la normativa vigente abbia introdotto nella denominazione della categoria dei costi a utilità pluriennale la parola "pubblicità", tra tali costi occorre distinguere quelli di carattere ricorrente e operativo, ritenuti non capitalizzabili sia dalle norme comunitarie sia dalle prassi e regolamentazioni contabili internazionali più diffuse, da quelli che possono essere assimilati ai costi di impianto e di ampliamento, che sono, invece, capitalizzabili. *Requisiti*

I costi di ricerca e sviluppo che attengono a specifici progetti debbono anche rispondere positivamente alle caratteristiche richieste per l'iscrizione di qualsiasi posta attiva.

*Chiara definizione del progetto, identificabilità e misurabilità dei costi*<sup>3</sup> I costi di ricerca e sviluppo capitalizzabili debbono innanzitutto riferirsi a un progetto per la realizzazione di un prodotto o di un processo chiaramente definito. Essi, inoltre, debbono essere identificabili e misurabili. Ciò equivale a dire che l'azienda deve essere in grado di dimostrare la loro diretta inerenza al prodotto o processo per la cui realizzazione essi sono stati sostenuti. *Realizzabilità del progetto e possesso di risorse adeguate*<sup>3</sup> La realizzabilità del progetto è, di regola, frutto di un processo di stima altamente soggettiva, e assai raramente l'azienda sarà in grado di stabilire preventivamente l'assoluta certezza di successo. Tuttavia, se la fattibilità tecnica del prodotto o del processo può essere dimostrata e l'impresa intende produrre e commercializzare il prodotto o utilizzare o sfruttare il processo, l'incertezza indicata si riduce sensibilmente e può quindi identificarsi quella utilità pluriennale che è condizione indispensabile per la capitalizzazione dei costi. Per questi motivi la capitalizzazione dei costi potrà aver inizio solamente a far tempo dal momento in cui tutte le condizioni sono soddisfatte, e i costi soggetti a tale trattamento sono solamente quelli sostenuti da quel momento in avanti. *Ricuperabilità dei costi tramite i ricavi che nel futuro si svilupperanno dall'applicazione del progetto stesso*<sup>3</sup> È altresì necessario che i ricavi, che l'azienda prevede di realizzare dal progetto in questione, siano almeno sufficienti a coprire i costi sostenuti per lo studio dello stesso, dopo aver dedotto gli ulteriori costi di sviluppo, i relativi costi di produzione, e i costi di vendita direttamente sostenuti per commercializzare il prodotto (principio della prudenza). *Caso pratico* L'incentivo si applica alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2004. Supponiamo, a puro titolo esemplificativo, che dalla situazione contabile finale della società di persone emergano i seguenti dati: Costi di ricerca e sviluppo sostenuti nel 2004: 50.000 à 10% = 5.000 Costi di ricerca

e sviluppo sostenuti nel 2003: 40.000 Costi di ricerca e sviluppo sostenuti nel 2002: 30.000 Costi di ricerca e sviluppo sostenuti nel 2001: 20.000 Media triennio:  $(40.000 + 30.000 + 20.000) / 3 = 90.000 / 3 = 30.000$  Eccedenza rispetto alla media:  $50.000 - 30.000 = 20.000$  à  $30\% = 6.000$  Totale reddito detassato da indicare in Unico SP 2005 (ad esempio, nel quadro RF):  $5.000 + 6.000 = 11.000$ . Infine, sempre con riferimento ai suddetti investimenti in ricerca e sviluppo, è posto un limite all'ammontare del beneficio. È, infatti, stabilito che la detassazione compete, comunque, solo limitatamente al 20 per cento della media dei redditi relativi ai periodi d'imposta 2001 - 2002 - 2003 (per i soggetti tenuti alla presentazione di Unico SP, in quanto "solari"), senza considerare i periodi d'imposta con risultati in perdita. Si avrà, quindi, che:

	Risultato economico	Variazioni in aumento	Variazioni in diminuzione	Reddito (perdita)
2003	138.000	4.000	2.000	140.000
2002	93.000	3.000	1.500	94.500
2001	- 2.000	2.000	1.000	- 1.000

Escludendo il periodo d'imposta in perdita (2001), si avrà:  $(140.000 + 94.500) / 2 = 234.500 / 2 = 117.250$  à  $20\% = 23.450$  (limite di detassazione) Le stesse percentuali si applicano all'ammontare delle spese sostenute dalle piccole e medie imprese, come definite dall'Unione europea (numero dipendenti, fatturato annuo, eccetera), che, nell'ambito di distretti industriali o filiere produttive, si aggregano in numero non inferiore a dieci, utilizzando nuove strutture consortili o altri strumenti contrattuali per realizzare sinergie nelle innovazioni informatiche. L'efficacia di queste disposizioni è subordinata, ai sensi dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato istitutivo della Comunità europea, alla preventiva approvazione da parte della Commissione europea. Spese sostenute per la partecipazione espositiva di prodotti in fiere all'estero[4] L'importo delle spese direttamente sostenute per la partecipazione espositiva di prodotti in fiere all'estero rientra per intero nella disposizione agevolativa; sono comunque escluse le spese per sponsorizzazioni. L'agevolazione compete anche per le spese sostenute per esposizione di prodotti in fiere all'estero. Spese sostenute per stage aziendali L'ammontare delle spese sostenute per stage aziendali destinati a studenti di corsi d'istruzione secondaria o universitaria ovvero a diplomati o laureati per i quali non sia trascorso più di un anno dal termine del relativo corso di studi, rientra per intero nella disposizione agevolativa. Tra le spese per stage aziendali rientrano

anche i compensi erogati agli *stagisti*. L'effettività delle spese sostenute è comprovata dalle convenzioni stipulate con gli istituti di appartenenza degli studenti, da attestazioni o da altra idonea documentazione. Spese sostenute per la quotazione in borsa[5] L'ammontare delle spese sostenute per la quotazione in un mercato regolamentato di uno Stato membro dell'Unione europea rientra per intero nella disposizione agevolativa. Tale disposizione, evidentemente, riguarda solo i soggetti tenuti alla presentazione del modello Unico SC, in quanto società per azioni.

---

[1] Si veda la relazione di accompagnamento all'atto Senato n. 2068. [2] Data di entrata in vigore del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 229 del 02/10/2003 - supplemento ordinario - convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 24/11/2003, pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 274 del 25/11/2003, in vigore dal 26/11/2003. [3] Testo estratto dal "principio contabile n° 24" elaborato a cura del Consiglio nazionale dottori commercialisti e del Consiglio nazionale ragionieri. [4] L'agevolazione riguardante le spese sostenute per la partecipazione espositiva di prodotti in fiere all'estero ha subito una parziale bocciatura in data 16 dicembre 2004. La Commissione europea ha ritenuto tale beneficio fiscale in conflitto con le regole comunitarie sugli aiuti di stato: aiuto C12/04 dd.16 marzo 2004, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Comunità europea del 3/09/2004. Le Pmi, in relazione alla loro prima partecipazione, possono usufruire dell'agevolazione nel limite del 50 per cento dei costi connessi. [5] L'agevolazione riguardante le spese sostenute per la quotazione in borsa è oggetto di valutazione in seno alla Commissione europea: aiuto C8/04 dd.18 febbraio 2004, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Comunità europea del 03/09/2004.

di

**Fabio Massi**

**Biagio Zizzari**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/tecno-tremonti-debutta-unico-societa-persone>