

I Dossier fiscali

“Decreto Sviluppo 2”

Le novità fiscali

*- D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni,
nella legge 221/2012 -*

Dicembre 2012

SOMMARIO

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE OPERE PUBBLICHE (ART.33)	3
<i>Opere senza contributi pubblici - Credito d'imposta per grandi infrastrutture ...</i>	3
<i>Opere con contributi pubblici</i>	5
1. Finanziamento mediante "defiscalizzazione"	5
2. Esenzione dal canone di concessione	8
ZONE FRANCHE URBANE DEL MEZZOGIORNO – AGEVOLAZIONI FISCALI (ART.37-37-BIS)	12
"START UP INNOVATIVE" - AGEVOLAZIONI FISCALI (ARTT. 26-27-BIS E 29)	14

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE OPERE PUBBLICHE (ART.33)

Opere senza contributi pubblici - Credito d'imposta per grandi infrastrutture

L'art.33 del D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 221/2012 prevede, **in via sperimentale**, il riconoscimento di un **credito d'imposta**, nella **misura massima** pari al **50%** del **costo** dell'**investimento connesso alla realizzazione di nuove infrastrutture**, attraverso contratti di partenariato pubblico/privato¹.

Sono ammesse al beneficio le opere per le quali **non siano previsti contributi pubblici a fondo perduto e sia accertata** (dal CIPE) la **non sostenibilità del piano economico/finanziario**.

L'agevolazione trova applicazione per le **infrastrutture di importo superiore a 500 mln** di euro, che costituisce uno dei principali criteri di scelta delle opere da agevolare, ed è riconosciuta fino al 31 dicembre 2015.

In particolare, tale limite temporale è riferito alla «**progettazione definitiva**» dell'opera, che deve, appunto, essere **approvata entro il 31 dicembre 2015**.

Pertanto, le **condizioni di accesso al beneficio** fiscale sono le seguenti:

- non devono essere previsti contributi pubblici a fondo perduto per la realizzazione delle infrastrutture;
- deve trattarsi di nuove infrastrutture;
- le stesse devono essere di importo superiore a 500 mln di euro;

¹ Ai sensi dell'art.3, co. 15-ter, del D.Lgs. 163/2006 (cd. "Codice dei contratti pubblici"), che si riporta.

D.Lgs. 12 aprile 2006 n.163 - Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE.

(omissis)

Art. 3

(omissis)

15-ter - Ai fini del presente codice, i «contratti di partenariato pubblico privato» sono contratti aventi per oggetto una o più prestazioni quali la progettazione, la costruzione, la gestione o la manutenzione di un'opera pubblica o di pubblica utilità, oppure la fornitura di un servizio, compreso in ogni caso il finanziamento totale o parziale a carico di privati, anche in forme diverse, di tali prestazioni, con allocazione dei rischi ai sensi delle prescrizioni e degli indirizzi comunitari vigenti. Rientrano, a titolo esemplificativo, tra i contratti di partenariato pubblico privato la concessione di lavori, la concessione di servizi, la locazione finanziaria, il contratto di disponibilità, l'affidamento di lavori mediante finanza di progetto, le società miste. Possono rientrare altresì tra le operazioni di partenariato pubblico privato l'affidamento a contraente generale ove il corrispettivo per la realizzazione dell'opera sia in tutto o in parte posticipato e collegato alla disponibilità dell'opera per il committente o per utenti terzi. Fatti salvi gli obblighi di comunicazione previsti dall'articolo 44, comma 1-bis del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31, alle operazioni di partenariato pubblico privato si applicano i contenuti delle decisioni Eurostat.

(omissis)

- è accertata dal CIPE² la non sostenibilità del relativo piano economico/finanziario.

Inoltre, il CIPE individua i criteri e le modalità per «l'accertamento, determinazione e monitoraggio del credito d'imposta, nonché per la rideterminazione della misura in caso di miglioramento dei parametri» relativi al piano economico finanziario.

Circa tale aspetto, la Relazione Illustrativa al "Decreto Sviluppo 2" sottolinea che la valutazione del CIPE riguarda la capacità del piano economico/finanziario di raggiungere, anche attraverso il mercato, la sostenibilità necessaria a consentire la realizzazione dell'opera, proprio per effetto del credito d'imposta.

Il beneficio viene, quindi, limitato alle infrastrutture di grandi dimensioni di importo superiore a 500 mln di euro.

L'**agevolazione**, operante ai fini **IRES/IRAP**, prevede che il credito compensi tali imposte, **generate** in relazione alla **costruzione e gestione dell'opera**, e **spetti**, nella **misura massima** pari al **50% del costo dell'investimento**, ai **soggetti titolari** dei relativi **contratti di partenariato** pubblico/privato (comprese le società di progetto), nella misura necessaria al raggiungimento dell'equilibrio del piano economico/finanziario.

In merito, il comma *2-bis* del citato art.33 riconosce, altresì, la possibilità, per il beneficiario, di fruire del credito d'imposta mediante il rimborso di quanto già versato all'Erario³.

A tal fine, l'impresa titolare del contratto deve richiedere all'Agenzia delle Entrate l'attestazione relativa alla certezza e liquidità del credito, nonché la data indicativa di erogazione del rimborso.

L'attestazione deve essere emessa entro 40 giorni dalla richiesta del contribuente e il mancato rilascio entro tale termine equivale, comunque, ad un'avvenuta certificazione circa la certezza e liquidità del credito.

Pertanto, alla luce di tale quadro normativo, il credito d'imposta può essere utilizzato mediante:

- compensazione ai fini IRES/IRAP;
- richiesta di rimborso delle imposte (IRES/IRAP) già versate.

Il credito d'imposta è posto a base di gara per l'individuazione dell'affidatario del contratto di partenariato, e successivamente riportato nel contratto.

Come risulta dalla Relazione illustrativa al Provvedimento, l'introduzione del credito d'imposta ha la funzione di riequilibrare il piano economico/finanziario delle predette

² A tal riguardo, si evidenzia che, per ogni progetto, la verifica circa la non sostenibilità del piano economico/finanziario, nonché l'entità del credito d'imposta, viene effettuata dal CIPE mediante propria delibera, previo parere del Nars (Nucleo di consulenza per l'Attuazione e Regolazione dei Servizi di pubblica utilità), un organismo tecnico di consulenza di supporto alle attività del CIPE.

La predetta delibera viene adottata su proposta del Ministro delle infrastrutture e trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e finanze.

³ Tale disposizione, che modifica l'art.10 co.1, del D.L. 269/2003, convertito, con modificazioni, nella legge 326/2003, è stata introdotta in sede di conversione in legge del D.L. 179/2012.

infrastrutture che, senza l'agevolazione, non potrebbero essere realizzate a causa degli eccessivi costi dell'investimento.

Per le medesime infrastrutture, viene, inoltre, prevista un'ulteriore agevolazione consistente nell'**esenzione** dal **pagamento** del **canone** di **concessione** relativo all'opera realizzata, sempre nella misura necessaria al raggiungimento dell'equilibrio del piano economico/finanziario (novità introdotta in fase di conversione in legge del "Decreto Sviluppo 2" - art.33, co. 2-ter).

Tale **agevolazione** può essere **utilizzata** anche **cumulativamente al credito d'imposta** operante ai fini IRES/IRAP.

Tuttavia, viene stabilito che, nell'ipotesi di **fruizione di entrambe** le tipologie di **agevolazioni**, la **misura complessiva delle stesse non può superare il 50% del costo dell'investimento**.

Anche per tale ipotesi, vengono affidate al CIPE, mediante propria delibera, le modalità di accertamento, determinazione e monitoraggio dell'esenzione, nonché la rideterminazione del beneficio in caso di miglioramento del piano economico/finanziario.

Il beneficio è riconosciuto in conformità alla disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato.

Sotto il profilo del gettito, nella medesima Relazione illustrativa viene rilevato che la disposizione non produce effetti finanziari: al contrario, l'indotto creato dall'infrastruttura potrà «*generare entrate di gran lunga superiori all'agevolazione concessa*».

SCHEMA RIEPILOGATIVO

	SOGGETTI	TIPOLOGIA INFRASTRUTTURA	MISURA FISCALE	IMPORTO MASSIMO AGEVOLABILE
Infrastrutture da realizzare <u>senza</u> contributo pubblico -art.33, co.1 "D.L. Sviluppo 2"-	- titolari di contratti di partenariato pubblico/privato - società di progetto	nuove infrastrutture: - di valore > 500 mln di euro - per le quali è accertata la non sostenibilità del piano economico-finanziario - la cui progettazione definitiva è approvata entro il 31-12-2015	credito d'imposta ai fini IRES e IRAP generate in relazione alla costruzione e gestione dell'opera esenzione dal pagamento del canone di concessione	≤ 50% del costo di investimento

Opere con contributi pubblici

1. Finanziamento mediante "defiscalizzazione"

L'art.33 del "Decreto Sviluppo 2", convertito nella legge 221/2012 interviene, altresì, sulle agevolazioni già introdotte dall'**art.18 della legge 183/2011 (legge di Stabilità**

2012)⁴, che stabiliscono, per le nuove infrastrutture per le quali sono previsti contributi pubblici a fondo perduto, ed in sostituzione parziale od integrale degli stessi, la “defiscalizzazione” (IRES, IRAP ed IVA) del reddito delle società di progetto costituite per la realizzazione di tali opere in “project financing”⁵, ovvero mediante altri contratti di partenariato pubblico/privato (cd. “Tremonti infrastrutture”).

In particolare, viene prevista l’**estensione** delle **agevolazioni**:

- ai **concessionari**, titolari dei contratti di partenariato pubblico/privato;
- alle **infrastrutture “strategiche”⁶ già affidate**, ovvero in corso di affidamento mediante contratti di partenariato pubblico/privato, che si trovano **in condizioni di squilibrio economico/finanziario** (da ripristinare, mediante apposita delibera CIPE, anche attraverso una rimodulazione del contributo pubblico a fondo perduto).

In sostanza, alla luce delle novità introdotte dal “D.L. Sviluppo 2”, la cd. “Tremonti infrastrutture” opera secondo le modalità di seguito indicate.

Sul piano oggettivo, le misure di “defiscalizzazione” vengono riconosciute per la **realizzazione** di:

- **tutte le nuove infrastrutture**, senza distinzioni circa la loro tipologia⁷ e senza limiti d’importo, per le quali sono previsti contributi pubblici a fondo perduto, in modo da assicurare la sostenibilità economica dell’operazione;
- infrastrutture “**strategiche**” **già affidate**, ovvero in corso di affidamento mediante contratti di partenariato pubblico/privato, senza limiti d’importo, per le quali i contributi pubblici a fondo perduto già previsti non consentono di superare lo squilibrio economico/finanziario.

Per queste, viene demandata al CIPE⁸ la determinazione dell’importo del contributo pubblico a fondo perduto, nonché di quello necessario al riequilibrio del piano economico/finanziario, l’ammontare delle risorse comunque utilizzabili e le misure di “defiscalizzazione” da riconoscere «a compensazione della quota di contributo mancante» al raggiungimento dell’equilibrio economico/finanziario.

La delibera CIPE individua, altresì, «i criteri e le modalità per la rideterminazione della misura in caso di miglioramento dei parametri» relativi al piano economico finanziario.

⁴ Tale disposizione è stata, altresì, modificata dall’art.2 del D.L. 83/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 134/2012 (cd. “Decreto Sviluppo”).

⁵ Ai sensi dell’art.156 del D.Lgs. 163/2006.

⁶ Si ritiene che il richiamo normativo alle “infrastrutture d’interesse strategico”, si riferisca alle opere di cui all’art.161 e seguenti del D.Lgs. 163/2006.

⁷ In merito, si ricorda che la precedente formulazione della disposizione, in vigore prima dell’entrata in vigore del D.L. 83/2012 (che ha apportato modifiche alla disciplina), limitava l’applicabilità dei benefici unicamente a determinate opere pubbliche (stradali e autostradali, anche di carattere regionale, ferroviarie, metropolitane e portuali).

⁸ Specularmente a quanto previsto in materia di credito d’imposta per la realizzazione di nuove infrastrutture strategiche, il CIPE effettuata la verifica, si pronuncia mediante delibera, previo parere del Nars, su proposta del Ministro delle infrastrutture e trasporti, di concerto con il Ministro dell’economia e finanze.

In merito, la Relazione specifica che, per le medesime opere⁹, la non sostenibilità economico/finanziaria è sopraggiunta a seguito di variazioni dovute, ad esempio, a causa dell'aumento degli oneri finanziari connessi agli investimenti.

Per quel che riguarda i **soggetti**, possono accedere alla “defiscalizzazione”:

- le **società di progetto** realizzatrici delle opere (nell'ambito dei contratti di “project financing”)¹⁰;
- i **soggetti interessati** a seconda degli **ulteriori “contratti di partenariato pubblico-privato”**¹¹, ivi compresi i **concessionari** (ad es. le imprese concessionarie di lavori o servizi, e le società miste).

Pertanto, in favore della citata platea di soggetti, il beneficio può essere costituito da:

- l'**esenzione** dall'imposizione **IRES** ed **IRAP** dei **redditi prodotti** durante il periodo di **concessione**, in sostituzione totale o parziale del contributo pubblico a fondo perduto;
- l'assolvimento del **versamento** dell'**IVA** mediante **compensazione** con l'importo del **contributo pubblico** riconosciuto, fermi restando gli obblighi comunitari;
- il riconoscimento di un **contributo in conto esercizio corrispondente** all'ammontare del **canone annuo** corrisposto allo Stato dagli **enti concessionari di autostrade**;
- per le sole società costituite per la realizzazione di grandi infrastrutture portuali, la possibilità di effettuare il **versamento** dell'**IVA** mediante **compensazione** con il **25%** del maggiore **gettito IVA** relativo alle **importazioni** riconducibili all'infrastruttura portuale oggetto dell'intervento, per un periodo non superiore a 15 anni.

Quest'ultima tipologia di “defiscalizzazione” (che va a sostituire completamente, o parzialmente, il contributo pubblico) opera secondo le modalità previste dalla stessa legge di Stabilità 2012, come modificata dallo stesso art.2 del D.L. 83/2012¹².

⁹ Nella stessa Relazione, viene riportato che, in base a valutazioni del Ministero dell'economia e finanze, le opere in disequilibrio che potrebbero beneficiare della “defiscalizzazione” sarebbero le seguenti:

- Brebemi;
- Pedemontana lombarda e veneta;
- Autostrada tirrenica;
- Porto di Ancona;
- Strada dei Parchi.

¹⁰ Costituite ai sensi dell'art.156, del D.Lgs. 163/2006.

¹¹ Ai sensi dell'art.3, co. 15-ter, del D.Lgs. 163/2006.

¹² In particolare, l'art.2, co. 1, lett. b, del D.L. 83/2012 elimina la disposizione che condizionava l'attribuzione del maggior gettito IVA all'andamento del gettito dell'intero sistema portuale nazionale. Tale limitazione, come si legge nella Relazione illustrativa al Provvedimento, è stata abrogata poiché, non collegando la defiscalizzazione allo specifico intervento da realizzare, non rendeva conveniente per il privato l'effettuazione dell'investimento.

In ogni caso, viene stabilito che le citate forme di agevolazione possono essere utilizzate anche cumulativamente (art.18, co.2, della legge 183/2011).

La **misura massima del contributo pubblico** a fondo perduto, **nonché** delle misure di “**defiscalizzazione**” **non può eccedere il 50% del costo dell'investimento**, e deve essere conforme alla disciplina nazionale e comunitaria in materia.

Il contributo pubblico, nonché le modalità ed i termini delle misure di “**defiscalizzazione**” sono posti a base di gara per l'individuazione del concessionario, e successivamente riportati nel contratto di concessione (da approvare mediante Decreto del Ministro delle infrastrutture e trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e finanze).

In ogni caso, si ricorda che l'efficacia di tutte le citate misure di “**defiscalizzazione**” è subordinata all'emanazione del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (ai sensi dell'art.104 co. 4, del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

Infine, viene previsto che, ferma restando la generica applicabilità della “**defiscalizzazione**” per tutte le opere, restano confermate le forme di finanziamento già stabilite per la realizzazione delle infrastrutture portuali, mediante finanza di progetto, ai sensi dell'art.1, co. 990 e 991, della legge 296/2006 – legge Finanziaria 2007¹³.

2. Esenzione dal canone di concessione

L'art.33, co.2-ter e 2-quater, del D.L. 179/2012 convertito, con modificazioni, nella legge 221/2012 stabilisce, **in forma strutturale**, un **ulteriore beneficio** applicabile alle **nuove infrastrutture di importo superiore a 500 mln di euro**, per le quali sono previsti contributi pubblici a fondo perduto, da realizzare mediante contratti di partenariato pubblico-privato¹⁴ per le quali è **accertata la non sostenibilità del piano economico/finanziario**.

Le condizioni di accesso a tale agevolazione sono le seguenti:

¹³ **Legge 27 dicembre 2006 n.296 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007).**

Art.1

(omissis)

990. Al fine del completamento del processo di autonomia finanziaria delle autorità portuali, con decreto adottato di concerto tra il Ministero dei trasporti, il Ministero dell'economia e delle finanze e il Ministero delle infrastrutture, è determinata, per i porti rientranti nelle circoscrizioni territoriali delle autorità portuali, la quota dei tributi diversi dalle tasse e diritti portuali da devolvere a ciascuna autorità portuale, al fine della realizzazione di opere e servizi previsti nei rispettivi piani regolatori portuali e piani operativi triennali con contestuale soppressione dei trasferimenti dello Stato a tal fine.

991. È autorizzato un contributo di 10 milioni di euro per quindici anni a decorrere dall'anno 2007, a valere sulle risorse per la realizzazione delle opere strategiche di preminente interesse nazionale di cui alla legge 21 dicembre 2001, n. 443, e successive modificazioni, per la realizzazione di grandi infrastrutture portuali che risultino immediatamente cantierabili. Con il decreto di cui al comma 990, previa acquisizione dei corrispondenti piani finanziari presentati dalle competenti autorità portuali e garantiti con idonee forme fideiussorie dai soggetti gestori che si impegnano altresì a farsi carico di una congrua parte dell'investimento, sono stabilite le modalità di attribuzione del contributo.

(omissis)

¹⁴ Si tratta dei medesimi contratti di cui all'articolo 3, co. 15-ter, del D.Lgs. 163/2006.

- deve trattarsi di nuove infrastrutture, previste in piani o programmi di amministrazioni pubbliche;
- le stesse devono essere di importo superiore a 500 mln di euro;
- è accertata dal CIPE la non sostenibilità del relativo piano economico/finanziario.

Per tali opere viene, infatti, stabilita, in favore del soggetto titolare del contratto, ivi comprese le società di progetto, l'**esenzione** dal **pagamento** del **canone** di **concessione** relativo all'opera realizzata, nella misura necessaria al raggiungimento dell'equilibrio del piano economico/finanziario.

Le modalità di accertamento, determinazione e monitoraggio dell'esenzione, nonché la rideterminazione del beneficio in caso di miglioramento del piano economico/finanziario vengono affidate al CIPE, mediante propria delibera¹⁵.

Il beneficio è riconosciuto in conformità alla disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato.

Al riguardo, si ricorda che tale agevolazione può essere utilizzata anche cumulativamente con il credito d'imposta IRES/IRAP stabilito, in via sperimentale, per le nuove infrastrutture di importo superiore a 500 mln di euro, in squilibrio economico/finanziario, e per le quali non sono previsti contributi pubblici a fondo perduto (art.33, co.1, del "*Decreto Sviluppo 2*" – cfr. il precedente paragrafo "**Opere senza contributi pubblici - Credito d'imposta per grandi infrastrutture**").

¹⁵ Ai sensi dell'art.33, co.2, del medesimo D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 221/2012.

SCHEMA RIEPILOGATIVO

INFRASTRUTTURE CON CONTRIBUTO PUBBLICO	SOGGETTI	TIPOLOGIA INFRASTRUTTURA	MISURA FISCALE	IMPORTO MASSIMO AGEVOLABILE
“defiscalizzazione” -art.18, legge 183/2011-	- titolari di contratti di partenariato pubblico/privato - società di progetto - concessionari	- tutte le nuove infrastrutture (no limiti d'importo) - infrastrutture incluse in piani/programmi delle PP.AA. a legislazione vigente** “infrastrutture strategiche” già affidate/in corso di affidamento in squilibrio economico-finanziario	compensazione (totale o parziale) del contributo pubblico con: - imposte sui redditi ed IRAP generate durante il periodo di concessione - versamento dell'IVA*	$\leq 50\%$ del costo di investimento
-art.33, co.2-ter e 2-quater, “D.L. Sviluppo 2”		nuove infrastrutture di importo superiore a 500 mln di euro, incluse in piani/programmi delle PP.AA in squilibrio economico-finanziario	esenzione dal pagamento del canone di concessione	intero importo del canone

* Limitatamente alle grandi infrastrutture portuali, è riconosciuta inoltre la possibilità di compensare il contributo pubblico, per un periodo non superiore ai 15 anni, con il 25% dell'incremento del gettito di imposta sul valore aggiunto relativa alle operazioni di importazione riconducibili all'infrastruttura oggetto dell'intervento.

** L'efficacia delle misure di “defiscalizzazione” è subordinata all'emanazione di un Decreto attuativo.

Per completezza, si riporta uno schema di confronto relativo ai benefici fiscali riconosciuti per le differenti tipologie di infrastrutture, disciplinati dall'art.33 del “Decreto Sviluppo 2”, convertito nella legge 221/2012 e dall'art.18 della legge di Stabilità 2012.

	NORMATIVA DI RIFERIMENTO	TIPOLOGIA INFRASTRUTTURA	MISURA FISCALE	IMPORTO MASSIMO AGEVOLABILE
<i>Infrastrutture da realizzare <u>senza</u> contributo pubblico</i>	<i>-art.33, co.1 “D.L. Sviluppo 2”-</i>	nuove infrastrutture: ➤ di valore > 500 mln di euro ➤ con accertata non sostenibilità del piano economico- finanziario	credito d'imposta ai fini IRES e IRAP generate in relazione alla costruzione e gestione dell'opera esenzione dal pagamento del canone di concessione	≤ 50% del costo di investimento***
<i>Infrastrutture da realizzare <u>con</u> contributo pubblico</i>	<i>“defiscalizzazione” -art.18, legge 183/2011-</i>	- tutte le nuove infrastrutture* “infrastrutture strategiche” già affidate/in corso di affidamento in squilibrio economico- finanziario	compensazione (totale o parziale) del contributo pubblico con: a) imposte sui redditi e l'IRAP generate durante il periodo di concessione; b) versamento dell'IVA**	≤ 50% del costo di investimento
	<i>-art.33, co.2-ter e 2-quater, D.L. 179/2012-</i>	nuove infrastrutture di importo superiore a 500 mln di euro, incluse in piani/programmi delle PP.AA in squilibrio economico- finanziario	esenzione dal pagamento del canone di concessione	intero importo del canone

* Per effetto del “Decreto Sviluppo 2”, le disposizioni sono state estese anche alle infrastrutture strategiche già affidate o in corso di affidamento, per le quali risulti necessario ripristinare l'equilibrio economico-finanziario, anche attraverso una rimodulazione del contributo pubblico a fondo perduto.

** Limitatamente alle grandi infrastrutture portuali, è riconosciuta, inoltre, la possibilità di compensare il contributo pubblico, per un periodo non superiore ai 15 anni, con il 25% dell'incremento del gettito di imposta sul valore aggiunto relativa alle operazioni di importazione riconducibili all'infrastruttura oggetto dell'intervento.

*** Per ciascun progetto, il credito d'imposta viene stabilito nella misura necessaria a ristabilire l'equilibrio economico-finanziario.

ZONE FRANCHE URBANE DEL MEZZOGIORNO – AGEVOLAZIONI FISCALI (ART.37-37-BIS)

L'art.37 del D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 221/2012 **prevede** la **possibilità di finanziamento di specifiche agevolazioni fiscali** in favore delle **“piccole” e “micro imprese”, situate** nelle regioni del **Mezzogiorno** ricadenti nel cd. **“Obiettivo convergenza”** (Campania, Calabria, Puglia e Sicilia)¹⁶, stabilito in ambito comunitario¹⁷, **e localizzate**¹⁸ **nelle:**

✓ **Zone Franche Urbane** già individuate:

- da apposita **delibera CIPE**¹⁹, e nella relazione istruttoria ad essa allegata;
- da **ulteriori delibere CIPE** emesse, secondo la procedura di cui all'art.1, co.342, della legge 296/2006²⁰, entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 179/2012 (ossia entro il prossimo 19 marzo 2013 – la legge 221/2012 è in vigore dal 19 dicembre);

✓ **aree industriali** per le quali è stata già avviata una procedura di riconversione industriale, purché siano state precedentemente utilizzate per la produzione di autovetture e abbiano registrato un numero di addetti non inferiore a mille unità.

Tali aree vengono espressamente ricomprese tra le Zone Franche Urbane per le quali sono previste le agevolazioni fiscali²¹.

Inoltre, durante la conversione in legge del D.L. 179/2012 è stata prevista l'**estensione** dei **benefici fiscali, in via sperimentale**, anche ai **comuni della provincia di Carbonia Iglesias**, nell'ambito dei programmi di sviluppo e degli interventi compresi nell'accordo di programma «Piano Sulcis», secondo limiti massimi di spesa, a copertura degli stessi, definiti dalla delibera CIPE 3 agosto 2012, n.93/2012, nonché mediante un successivo Decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e finanze (cfr. art.37, co.4, D.L. 179/2012).

¹⁶ Anche la Relazione Illustrativa al “Decreto Sviluppo 2” fa espressamente riferimento a tali regioni.

¹⁷ Cfr. art.5 del Regolamento CE n.1083/2006.

¹⁸ Le agevolazioni fiscali spettano anche per le imprese che, entro la data fissata dal Decreto di attuativo delle citate misure, si localizzino (ossia che aprano una nuova sede o stabilimento produttivo) nelle predette Zone Franche Urbane.

¹⁹ Delibera 8 maggio 2009, n.14. In particolare, tale Delibera individua:

- in Campania, i comuni di Torre Annunziata, Napoli e Mondragone;
- in Calabria, i comuni di Crotone, Rossano e Lamezia Terme;
- in Puglia, i comuni di Taranto, Andria e Lecce;
- in Sicilia, i comuni di Catania, Gela ed Erice.

²⁰ Tale disposizione stabilisce che le delibere CIPE devono definire i criteri per l'allocazione delle risorse e per la individuazione e la selezione delle Zone Franche Urbane, tenendo conto di parametri socio-economici, per favorire l'integrazione sociale e culturale delle popolazioni abitanti in circoscrizioni o quartieri delle città caratterizzati da degrado urbano e sociale, con un numero di abitanti non superiore a 30.000.

²¹ Il riferimento all'applicabilità delle agevolazioni anche alle aree industriali è stato inserito in fase di conversione in legge del Provvedimento.

Si tratta, in particolare, dei benefici stabiliti con la legge Finanziaria 2007²² per le imprese di minori dimensioni situate nelle Zone Franche Urbane, che, tuttavia, fino ad ora, non hanno trovato applicazione.

In particolare, richiamando la predetta normativa, per le “piccole” e “micro” imprese, individuate in base alla nozione fornita dalla Commissione europea²³, potranno essere previste:

- l'**esenzione totale** (per i primi cinque periodi d'imposta), ovvero parziale (per i periodi d'imposta successivi)²⁴ **dalle imposte sul reddito (IRPEF ed IRES)** del reddito derivante dall'attività svolta nella zona franca urbana, entro limiti d'importo prestabiliti;
- l'**esenzione dall'IMU**, limitatamente agli immobili posseduti dalle stesse imprese ed utilizzati per l'esercizio dell'attività economica (**immobili strumentali**), che siano situati all'interno delle Zone Franche Urbane.

Le **modalità** applicative di tali agevolazioni, nonché la loro **decorrenza e durata**, vengono demandate ad un **decreto del Ministro dello Sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e finanze**.

Al riguardo, si evidenzia, altresì, che l'art.37-*bis* del D.L. 179/2012, convertito nella legge 221/2012, introduce **disposizioni in materia di «Zone a Burocrazia Zero»**.

Nell'ipotesi in cui una di esse coincida con le Zone Franche Urbane di cui all'art.37 del “Decreto Sviluppo 2”, situate in Campania, Calabria, Puglia, Sardegna e Sicilia, viene stabilito che le risorse previste per le predette Zone vengano «*utilizzate dal sindaco territorialmente competente per la concessione di contributi diretti alle nuove iniziative produttive avviate nelle Zone a Burocrazia Zero*».

²² Art.1, co. 340 e seguenti della legge 296/2006.

²³ Si tratta della definizione presente all'art.2 del Titolo I della Raccomandazione della Commissione europea 2003/361/CE, ai sensi della quale si considerano:

- “piccole imprese”, quelle con meno di 50 dipendenti e fatturato annuo non superiore a 10 milioni di euro;
- “micro imprese”, quelle con meno di 10 dipendenti con fatturato annuo non superiore a 2 milioni di euro.

²⁴ In particolare, stando a quanto previsto nella legge Finanziaria 2007, per i successivi periodi d'imposta verrebbero riconosciute:

- l'esenzione limitata al 60 per cento delle imposte sul reddito per cinque periodi d'imposta;
- l'esenzione limitata al 40 per cento delle imposte sul reddito per il sesto ed il settimo periodo d'imposta;
- l'esenzione limitata al 20 per cento delle imposte sul reddito per l'ottavo ed il nono periodo d'imposta.

Nella medesima disposizione, inoltre, l'esenzione veniva riconosciuta fino a concorrenza dell'importo di 100.000 euro del reddito derivante dall'attività svolta nella Zona Franca Urbana.

“START UP INNOVATIVE” - AGEVOLAZIONI FISCALI (ARTT. 26-27-BIS E 29)

Nell’ottica di **incentivare** la **creazione** di nuove imprese costituite nella forma di società di capitali ed aventi come oggetto sociale esclusivo lo sviluppo, produzione e commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico (cd. “**start up innovative**”)²⁵ vengono previste:

1. l'**esenzione totale** dal **reddito di lavoro dipendente** per quel che riguarda l'importo degli **strumenti finanziari** (o del loro corrispettivo valore in denaro), **assegnati** dal titolare di tali nuove imprese **ai propri amministratori, dipendenti, o collaboratori** (art.27 co.1-3).

Tale incentivo opera **a condizione** che i medesimi strumenti finanziari **non siano riacquistati** successivamente dalla stessa “**start up innovativa**”²⁶.

Nel caso in cui non venga rispettata questa condizione, il reddito di lavoro precedentemente “agevolato” verrà ripreso a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione.

La citata esenzione si applica con riferimento agli strumenti finanziari attribuiti dopo la data di entrata in vigore della legge 221/2012, di conversione del “Decreto Sviluppo 2” (ossia dopo il 19 dicembre 2012);

2. la **non concorrenza** alla **formazione del reddito complessivo** degli **strumenti finanziari** emessi **a favore dei soggetti** che **apportino opere o servizi** nelle “**start up innovative**” (art.27, co.4).

In ogni caso, le plusvalenze derivanti dalla cessione onerosa di tali strumenti vengono assoggettate a tassazione nei modi ordinari (art.27, co.5);

3. per i **periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015**, l'**introduzione** di (art.29):
 - una **detrazione IRPEF** (a favore dei contribuenti **IRPEF**), nel limite massimo di 500 mila euro per ciascun periodo d'imposta, applicabile sugli **summe investite**²⁷ nel **capitale sociale** delle “**start up innovative**”.

La misura della detrazione è pari al:

- **19%** degli importi investiti in “**start up innovative**” senza ulteriori caratteristiche;
- **25%** degli **investimenti** in “**start up innovative**” che **sviluppano** e commercializzano esclusivamente **prodotti o servizi innovativi** ad **alto valore tecnologico** in **ambito energetico**²⁸.

²⁵ Le presenti agevolazioni si applicano anche ai cd. “incubatori certificati”, disciplinati dallo stesso Provvedimento.

²⁶ Si decade dal beneficio anche nell'ipotesi in cui tali strumenti siano riacquistati dalla società emittente, o da soggetti che controllano, o siano controllati dalla “**start up innovativa**”.

²⁷ L'investimento può avvenire direttamente, ovvero tramite un organismo di investimento collettivo del risparmio (cd. “OICR”) che investa prevalentemente nel capitale sociale di tali nuovi organismi.

²⁸ La medesima percentuale di detrazione è applicabile anche alle “**start up innovative**” a vocazione sociale (come definite dall'art.37, co.4, del “Decreto Sviluppo 2”).

Tale agevolazione si cumula con altre detrazioni IRPEF eventualmente spettanti al contribuente.

L'eccedenza non detraibile nel periodo d'imposta di riferimento può essere riportata nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il terzo.

Si decade dal beneficio nell'ipotesi in cui l'investimento non venga mantenuto per almeno 2 anni.

In particolare, in caso di cessione, anche parziale, dell'investimento, il contribuente deve restituire l'importo già detratto, comprensivo degli interessi legali;

- un'**esenzione IRES** (a favore dei soggetti **IRES**)²⁹ della **somma investita**³⁰ nel **capitale sociale** della "**start up innovativa**", entro il tetto massimo, per ciascun periodo d'imposta, di 1,8 mln di euro.

Per tale fattispecie, la deduzione è riconosciuta in misura pari al:

- **20%** degli importi investiti in "**start up innovative**" senza ulteriori caratteristiche;
- **27%** di quanto investito in "**start up innovative**" che **sviluppano** e commercializzano esclusivamente **prodotti** o **servizi innovativi** ad **alto valore tecnologico** in **ambito energetico**³¹.

Anche in tal caso, viene prevista la decadenza dall'agevolazione ove l'investimento non venga mantenuto per almeno un biennio, con il conseguente recupero a tassazione dell'importo dedotto, comprensivo degli interessi legali.

Al fine di evitare distorsioni del sistema, è stato previsto che l'**agevolazione non operi** nei confronti né delle "**start up innovative**"³², né degli **organismi di investimento collettivo del risparmio** o altre **società che investano prevalentemente** in imprese "**start up innovative**".

In sostanza, l'esenzione IRES del 20%-27%, viene riconosciuta esclusivamente a soggetti che investano "occasionalmente" in tali imprese neo-costituite.

Viene prevista l'emanazione di uno specifico decreto del MEF recante le modalità attuative di tali agevolazioni (art.29, comma 8).

In ogni caso, l'efficacia delle stesse viene subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero dello sviluppo economico (art.29, comma 9);

²⁹ Deve trattarsi di soggetti diversi dalle "**start up innovative**".

³⁰ Cfr. la nota 23.

³¹ Specularmente a quanto previsto per i soggetti IRPEF, la medesima percentuale di detrazione è applicabile anche alle "**start up innovative**" a vocazione sociale.

³² Tali soggetti, quindi, possono essere solo destinatari di fondi di altri contribuenti, ma non possono essi stessi beneficiare dell'agevolazione in qualità di società investitrici.

4. la **non applicabilità**, per le nuove imprese, della **disciplina** delle **società di comodo**³³ e delle **società non operative**³⁴ (art.26, co.4);
5. l'**esonero** per la "*start up innovativa*" dal **versamento** dei **diritti di bollo** e di **segreteria** dovuti per gli adempimenti relativi alle **iscrizioni** nel **registro** delle **imprese** (art.26, co.8);
6. il riconoscimento di un **credito d'imposta**³⁵ ai fini delle imposte sui redditi, pari al 35% dei costi sostenuti, nel limite massimo di 200.000 euro annui, per l'assunzione di **personale altamente qualificato a tempo indeterminato** (ivi compreso quello assunto con contratti di apprendistato) nella "*start up innovativa*", secondo modalità semplificate stabilite nel medesimo "*Decreto Sviluppo 2*" (art.27-bis).

³³ Cfr. art.30 della legge 724/1994.

³⁴ Cfr. art.2, co. da 36-*decies* a 36-*duodecies*, del D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 148/2011 (cd. "*Manovra Monti*").

³⁵ Si tratta del credito d'imposta riconosciuto dall'art.24 del D.L. 83/2012, convertito con modificazioni, nella legge 134/2012, per le nuove assunzioni di profili altamente qualificati.