



Dott. MAURO ROVIDA  
Dott. FRANCESCA RAPETTI  
Dott. LUCA GIACOMETTI  
Dott. CLAUDIA CAPPELLO  
Dott. BARBARA MARINI  
Dott. MICAELA MARINI  
Dott. PAOLO PICCARDO

16128 GENOVA - Via Corsica 2/18  
Telef.: +39 010 876.641 - Fax: +39 010 874.399  
e mail: segreteria@studiorovida.it

Genova, 13 gennaio 2010

## **Ai Signori Clienti**

### Loro Sedi

**OGGETTO: Detassazione per gli aumenti di capitale delle società**

## **PREMESSA**

L'art. 5 co. 3-ter del DL 78/2009, convertito nella L. 102/2009, ha introdotto un incentivo fiscale per le società che aumentano il proprio capitale (nel limite massimo di 500.000,00 euro), mediante conferimenti effettuati esclusivamente da soci persone fisiche nel periodo 5.8.2009 - 5.2.2010.

Il beneficio fiscale consiste nel riconoscimento di una riduzione dell'imponibile ai fini IRPEF/IRES e IRAP, pari al 3% annuo dell'importo conferito a titolo di aumento di capitale sociale; la detassazione è applicabile per cinque esercizi (15% in totale).

Con la circ. 21.12.2009 n. 53, l'Agenzia delle Entrate ha fornito rilevanti chiarimenti sulla disciplina in esame, che vengono di seguito riepilogati

## **BENEFICIARI DELLA DETASSAZIONE**

L'agevolazione spetta alle:

- società di capitali (spa, sapa, srl);
- società cooperative;
- società di persone commerciali (snc, sas).

Non assume alcuna rilevanza ai fini dell'agevolazione il settore economico di riferimento o la dimensione delle società beneficiare.

## **Società in contabilità semplificata**

Qualora la società si avvalga del regime di contabilità semplificata, per fruire dell'agevolazione deve redigere un prospetto di composizione del patrimonio netto con gli elementi rilevanti ai fini della determinazione della misura dell'incentivo.

## **Società neocostituite**

La detassazione compete anche alle società di nuova costituzione.



## **AUMENTI DI CAPITALE RILEVANTI**

L'art. 5 co. 3-ter del DL 78/2009 prevede l'applicazione dell'agevolazione per i soli aumenti di capitale effettuati da persone fisiche, indipendentemente dal fatto che siano già socie della società e che siano o meno residenti in Italia; sono altresì ammessi i conferimenti effettuati da imprenditori individuali, mediante denaro o beni provenienti dall'impresa.

### **Operazioni agevolabili**

Assumono rilevanza, ai fini dell'agevolazione, le seguenti operazioni:

- l'aumento di capitale che costituisce un effettivo incremento della dotazione patrimoniale (sia in denaro che in natura), comprensivo dell'eventuale sovrapprezzo; non sono invece agevolabili gli aumenti di capitale effettuati mediante conversione di riserve disponibili;
- i versamenti dei soci a fondo perduto;
- le rinunce dei soci al diritto alla restituzione di crediti vantati nei confronti della società.

L'agevolazione compete per gli importi effettivamente versati dal 5.8.2009 al 5.2.2010, entro un limite massimo di aumento di capitale pari a 500.000,00 euro.

Tale limite deve essere verificato in capo alla società beneficiaria dell'agevolazione; si tratta, quindi, di un limite non vincolante per i singoli soci, i quali possono sottoscrivere aumenti di capitale per un ammontare superiore a 500.000,00 euro, anche a favore di diverse società.

Nell'ipotesi in cui, nel periodo di riferimento, siano perfezionati aumenti di capitale di importo complessivamente superiore al limite massimo, l'agevolazione trova applicazione limitatamente all'importo di 500.000,00 euro.

#### *Conferimenti in natura e di crediti*

I conferimenti di beni in natura e di crediti, effettuati entro il 5.2.2010, rilevano per l'importo risultante dall'apposita stima.

I conferimenti che prevedono prestazioni d'opera o di servizi a favore della società rilevano nei limiti degli importi corrispondenti alle prestazioni eseguite entro il 5.2.2010 e risultanti da apposita perizia di stima.

#### *Versamenti a fondo perduto*

I versamenti in denaro a fondo perduto rilevano nei limiti degli importi che risultano versati entro il 5.2.2010.

#### *Rinuncia a crediti*

La rinuncia incondizionata al diritto alla restituzione di crediti verso la società, entro il 5.2.2010, rileva per l'importo risultante dall'atto di rinuncia.

#### *Aumenti di capitale effettuati anche da soggetti diversi dalle persone fisiche*

Qualora all'aumento di capitale partecipino anche soggetti diversi dalle persone fisiche:

- è agevolabile solo l'importo dell'aumento di capitale effettuato da persone fisiche;
- il rispetto del limite massimo di 500.000,00 euro deve essere verificato in relazione alla quota di aumento di capitale imputabile a persone fisiche.

#### *Operazioni straordinarie*

In caso di fusioni o scissioni non rilevano gli aumenti di capitale sociale delle società incorporanti o beneficiarie, ancorché le relative azioni o quote siano assegnate ai soci persone fisiche delle società



incorporate o scisse, o gli eventuali incrementi di patrimonio netto delle società incorporanti o beneficiarie.

### **Perfezionamento degli aumenti di capitale**

L'aumento di capitale è agevolabile se "perfezionato" nel periodo 5.8.2009 - 5.2.2010.

In particolare, l'aumento si considera perfezionato:

- alla data di iscrizione della deliberazione di aumento del capitale nel Registro delle imprese;
- qualora la deliberazione di aumento del capitale assegni un termine per la sottoscrizione, alla data in cui gli amministratori depositano nel Registro delle imprese l'attestazione dell'avvenuto aumento di capitale.

#### *Società di persone*

Per le società di persone, l'aumento di capitale si considera perfezionato alla data di iscrizione nel Registro delle imprese della delibera di modificazione dell'atto costitutivo.

#### *Versamenti a fondo perduto*

Gli aumenti di capitale eseguiti mediante versamenti di denaro a fondo perduto da parte dei soci persone fisiche si intendono perfezionati alla data in cui il versamento stesso è effettuato.

#### *Rinuncia a crediti*

Gli aumenti di capitale eseguiti mediante rinuncia incondizionata al diritto alla restituzione di crediti da parte dei soci persone fisiche si intendono perfezionati alla data dell'atto di rinuncia.

### **DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE**

In caso di aumento di capitale agevolabile, è previsto il riconoscimento di un rendimento presunto pari al 3% annuo dell'aumento stesso (entro il previsto tetto massimo di 500.000,00 euro), escluso da imposizione fiscale per il periodo d'imposta in cui si perfeziona l'aumento e per i quattro successivi.

In pratica, l'agevolazione consiste in una variazione in diminuzione da operare nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta di perfezionamento dell'aumento di capitale (e nei quattro periodi d'imposta successivi).

Il beneficio fiscale opera a prescindere dal risultato d'esercizio della società (utile o perdita); pertanto, l'applicazione della detassazione può comportare il formarsi di una perdita fiscale ovvero incrementare una perdita già conseguita, che rileverà secondo le ordinarie disposizioni.

La detassazione opera ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES) e ai fini IRAP, sia per i versamenti in acconto sia per i versamenti a saldo.

In merito al calcolo dell'agevolazione, il rendimento presunto escluso da tassazione (pari al 3% annuo dell'aumento di capitale, entro il previsto tetto massimo di 500.000,00 euro) è calcolato forfetariamente, applicando l'aliquota sull'importo dell'aumento di capitale perfezionato ed effettivamente versato al termine del periodo d'imposta, al netto di ogni riduzione di capitale (salvo quella per perdite).

Pertanto, considerando società "solari":

- in relazione al periodo d'imposta 2009, la determinazione del rendimento presunto deve essere effettuata applicando il 3% sull'importo versato entro il 31.12.2009 per aumenti di capitale perfezionati dal 5.8.2009 al 31.12.2009; l'esclusione da imposizione del rendimento presunto così determinato opera per i periodi d'imposta 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013;



- in relazione al periodo d'imposta 2010, la determinazione del rendimento presunto deve essere effettuata applicando il 3% sull'importo versato dall'1.1.2010 al 5.2.2010 per aumenti di capitale perfezionati dal 5.8.2009 al 5.2.2010; l'esclusione da imposizione del rendimento presunto così determinato opera per i periodi d'imposta 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014.

### **FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE**

Per usufruire dell'agevolazione è necessario che i conferimenti e i versamenti, in qualunque forma, siano effettuati mediante modalità che consentano di verificare con certezza la data in cui sono avvenuti e il relativo importo (ad esempio, mediante versamento nel conto corrente acceso dalla società destinataria presso un istituto di credito).

La fruizione dell'agevolazione non è invece subordinata all'assenso preventivo dell'Agenzia delle Entrate.

### **CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI**

Il beneficio fiscale in esame è cumulabile con altre agevolazioni, salvo quanto previsto dalle norme disciplinanti le singole agevolazioni.

In particolare, l'agevolazione in esame è cumulabile con:

- la detassazione degli investimenti in macchinari ed apparecchiature di cui alla divisione 28 della Tabella ATECO 2007 (c.d. "Tremonti-ter");
- il c.d. "bonus aggregazioni" (fruibile per le operazioni straordinarie perfezionate entro il 31.12.2009).

Rimanendo a Vs. disposizione per quant'altro possa occorrere, porgiamo cordiali saluti.

Dr. Micaela Marini