

Contratti di rete: qualità dei programmi e obblighi fiscali

di Francesco Lazzarotto e Roberto Sammarchi, Warrant Group

1. Il quadro normativo del contratto di rete.

A partire dalla sua introduzione avvenuta con l'art. 3, comma 4-ter del D.L. n. 5 del 10 febbraio 2009, dopo le sostanziali modifiche apportate dall'art. 42 del D.L. n. 78 del 31 maggio 2010 (convertito con modificazioni dalla L. n. 122 del 30 luglio 2010) e il via libera dalla Commissione Europea nel gennaio 2011, il contratto di rete fra imprese è divenuto un argomento di successo sulla stampa specializzata, nei convegni, nella proposta dei servizi di consulenza alle imprese. Sulla materia è già intervenuta l'Agenzia delle entrate con proprie circolari n. 4/E del 15 febbraio 2011 e n. 15/E del 14 aprile 2011; da richiamare anche il D.M. Economia e Finanze del 25 febbraio 2011, con il quale sono stati individuati i requisiti degli organismi che asseverano il programma comune di rete ai sensi del comma 2-quater dell'articolo 42 del D.L. n. 78.

2. Il programma comune di rete.

Il comma 2-quater dell'articolo 42 del D.L. n. 78 stabilisce che il programma comune di rete deve essere "preventivamente asseverato" da parte di "organismi espressione dell'associazionismo imprenditoriale muniti dei requisiti previsti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".

Le reti sono forme organizzative in cui la co-produzione di valore viene assunta come progetto condiviso (programma comune di rete), da parte di un insieme di imprese che apportano risorse complementari. Il programma comune di rete dovrà quindi presentare i seguenti elementi distintivi:

- definizione puntuale degli obiettivi intermedi e obiettivi finali;
- tempi di esecuzione;
- ruoli specifici dei singoli partecipanti alla rete in termini di apporti (attività) per il raggiungimento degli obiettivi di programma e ruoli generali dei singoli soggetti in quanto appartenenti all'entità "Rete";
- definizione del piano finanziario di programma in capo a ciascun partecipante, ove siano definiti gli apporti di ciascuno in base alle attività ed ai ruoli previsti e le modalità di gestione e di utilizzo del fondo patrimoniale comune;
- tutela e modalità di valorizzazione del patrimonio comune funzionale al raggiungimento degli obiettivi. Ciò significa individuare gli opportuni strumenti che consentano di porre a favor comune elementi che ciascun componente della rete mette al servizio degli altri per il raggiungimento degli obiettivi finali del programma. È importante prevedere anche una definizione di un accordo relativo alla proprietà ed all'utilizzo dei risultati del programma;
- definizione di opportuni meccanismi di controllo e verifica periodica dei risultati raggiunti;
- definizione qualitativa e quantitativa dei benefici attesi dalla realizzazione del programma comune di rete. Ciò significa fornire una chiara indicazione del valore che verrà co-prodotto, con l'indicazioni dei vantaggi competitivi ottenibili sul mercato, la redditività attesa dell'investimento e l'analisi dei fattori di rischio;
- modalità e ipotesi di recesso e di ingresso di nuovi partner nell'iniziativa (la rete è da considerare un sistema aperto).

3. Le agevolazioni fiscali.

Fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, una quota degli utili dell'esercizio destinati dalle imprese che sottoscrivono o aderiscono a un contratto di rete e aderiscono al fondo patrimoniale comune o al patrimonio destinato all'affare per realizzare entro l'esercizio successivo gli investimenti previsti dal programma comune di rete, preventivamente asseverato da organismi espressione dell'associazionismo imprenditoriale muniti dei requisiti di legge, se accantonati ad apposita riserva, 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.

4. I controlli fiscali sulle reti.

L'Agenzia delle entrate, avvalendosi dei poteri di cui al titolo IV del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, vigila sui contratti di rete e sulla realizzazione degli investimenti che hanno dato accesso all'agevolazione, revocando i benefici indebitamente fruiti. La previsione, contenuta nell'art. 42, comma 2-quater del D.L. n. 78, è precisata all'art. 6 del D.M. 25 febbraio 2011, nel quale si esplicita che l'attività di controllo è sia di natura formale, sia di natura sostanziale anche in base alla vigilanza sulla realizzazione degli investimenti che hanno dato accesso all'agevolazione, anche in collaborazione con gli organismi di asseverazione.

La nozione di "vigilanza" lascia aperte due questioni: a) potrà spettare in concreto al contribuente la prova dell'inerenza degli investimenti in rapporto ai piani di sviluppo industriale e alla generazione di ricavi; b) alla materia dei contratti di rete potranno essere applicate le previsioni antielusive di cui all'art. 37-bis, D.P.R. 600 del 29 settembre 1973.

Il quadro appena richiamato, appesantito dalla prevedibile applicazione dei discussi criteri interpretativi riguardanti l'abuso del diritto in materia tributaria, deve essere considerato con particolare attenzione fin dalle prime fasi del progetto e tradursi in una costante attività di controllo in tutte le fasi della sua esecuzione.