

SOMMARIO

SOCIETÀ E FISCO NEGLI USA: IL MICHIGAN			
INTRODUZIONE.....	III	Credit for Contributions to Community Foundations and Homeless Shelters	XII
LA SINGLE BUSINESS TAX IN GENERALE	III	Additional Credit for Unincorporated Taxpayers and S Corporations.....	XIII
LE SOCIETÀ' SOGGETTE ALLA TASSAZIONE.....	IV	Credit for Charitable Contributions.....	XIII
LE SOCIETÀ' ESENTI DALLA TASSAZIONE ..	V	Credit for Supplemental Worker's Disability Compensation Payments.....	XIII
In generale	V	Credit for Investment in Minority-Owned Business or Mesbic.....	XIII
Società cooperative di agricoltori.....	V	Credit for Business Activity in Enterprise Zone..	XIII
CALCOLO DELLA SINGLE BUSINESS TAX....	VI	Mega Credits.....	XIV
Metodi di contabilità per il calcolo della Single Business Tax Base	VI	Credit for Certified Amounts.....	XIV
<i>Definizione delle voci per il calcolo della Single Business Tax Base.....</i>	VI	Credit for Authorized Business Activity.....	XV
Calcolo della Tax Base sulla base del Federal Taxable Income	VI	Additional Credit.....	XV
Business Loss Deduction	VIII	Credit for High Technology Activity	XV
Riduzione dell'Adjusted Tax Base	VIII	Credit for Property Taxes on Certain Farmland and Buildings.....	XV
<i>Le voci da sottrarre.....</i>	IX	Public Utility Property Tax Credit.....	XV
Contribuenti stranieri	IX	Brownfield Plan Properties Credit	XVI
Nonprofit Persons	X	Renaissance Zone Credit.....	XVI
Financial Organisations	X	Apprentice Training Expenses Credit.....	XVI
Insurance Companies.....	X	Credit for Rehabilitation of Historic Resources ..	XVI
ESENZIONI	XI	Investment Tax Credit.....	XVII
Statutory Exemption	XI	ALLOCATION E APPORTIONMENT	XVIII
Esenzioni per determinati soggetti esenti a livello federale.....	XI	Il criterio di collegamento	XVIII
CREDITI	XI	La Apportionment Formula	XIX
Credit for Insurance Companies	XI	Servizi di trasporto.....	XXI
Small Business Credit	XII	Assicuratori	XXI
		Financial Organisations	XXII
		Alternative Tax Computation - Contribuenti con fatturato inferiore a \$ 100.000.....	XXII
		Metodi alternativi di Allocation ed Apportionment.....	XXII
		CONSOLIDATION E COMBINATION	XXII



IPSOA SCUOLA D'IMPRESA

Società e fisco negli Usa: il Michigan

di **Alex Gilardini** (*) e **Nadia Coggiola** (**)

Studio Legale Ottolenghi-Catalano-Gilardini-Pilone, Torino (***)

Introduzione

Sesto appuntamento dedicato al **regime fiscale per le società commerciali in vigore in alcuni Stati** degli Usa, selezionati in base al loro rilievo commerciale. Dopo gli inserti dedicati rispettivamente al Massachusetts, allo Stato di New York, alla Florida, alla California, al Texas, l'analisi si sposta sul **Michigan**; in particolare si parla della tassa per le società e i singoli che fanno affari in questo paese.

La Single Business Tax in generale (1)

La Single Business Tax (Sbt) è la tassazione che lo Stato del Michigan impone sulle società, oltre che su tutte le altre «*person*» le cui attività di affari siano correlate allo Stato. (2) (3)

La Sbt ha un importo, per l'anno 2001, al **2%** dell'*Adjusted Tax Base* di ogni soggetto, incluse le società, che svolga **attività di affari** nello Stato del Michigan. Ad iniziare dall'anno **1999**, l'importo della tassazione è **diminuito di 0,1 punto percentuale** per ogni anno in cui lo «*state budget stabilization fund*» abbia un saldo finale di almeno \$ 250 milioni, fino a che la tassa non si riduca allo 0%, quando la tassa verrà abrogata a decorrere del 1° gennaio dell'anno di tassazione in cui il tasso si sia ridotto allo 0%. Questa tassa è imposta in forza del privilegio di potere svolgere i propri affari nello Stato del Michigan, e non sulle entrate (4).

Sebbene le entrate costituiscano una delle componenti principali della base tassabile, è possibile che sussista una base imponibile positiva anche nei casi in cui si sia verificata una perdita ai fini della tassazione sulle entrate, in quanto la base tassabile include il **deprezzamento** e la **compensazione** (5).

Si definiscono come «*business activities*», ovvero attività di affari, e sono pertanto soggette al tale tassa, i **trasferimenti della proprietà** o altro titolo o

Note:

(*) LL.M. Degree in American Law, Boston University School of Law.

(**) Scuola di specializzazione in Diritto degli Scambi Transnazionali, Università di Torino.

(***) La presente ricerca è stata svolta presso le Università di Berkeley e di Boston. Si ringraziano il Prof. John K. McNulty e il Prof. William W. Park, docenti di International Taxation presso le Università di Berkeley e di Boston.

(1) Cfr. A. Gilardini, «La Tassazione delle Transazioni Internazionali», in *Interessi comparatistici a confronto*, Giuffrè, 2001, p. 53; Cfr. A. Gilardini, N. Coggiola, «Società e fisco negli Usa: il Massachusetts», in *Commercio internazionale*, n. 19/2001, Inserto; sempre degli stessi autori, «Società e fisco negli Usa: New York», in *Commercio internazionale*, n. 21/2001, Inserto; «Società e fisco negli Usa: la Florida», in *Commercio internazionale*, n. 6/2002, Inserto; «Società e fisco negli Usa: la California», in *Commercio internazionale*, n. 7/2002, Inserto; e «Società e fisco negli Usa: il Texas», in *Commercio internazionale*, n. 8/2002, Inserto.

(2) Il sito Internet dello Stato del Michigan su cui trovare tutte le informazioni sulle tasse è: www.michigan.gov/treasury. Da tale sito è possibile accedere alla vigente normativa in materia, alla giurisprudenza ed ai Revenue Administrative Bulletin.

(3) Tutti i riferimenti all'Internal Revenue Code, ai fini dell'applicazione della tassa, sono fatti al Code in vigore il 1° gennaio 1999 o, a scelta del contribuente, in vigore nell'anno di tassazione.

(4) Mcl 208.31 (3). cfr. *Mobile Oil v. Department of Treasury*, 422 Mich 473, 496; 373 Nw2d 730 (1985) e *Town and Country Dodge v. Department of Treasury*, 420 Mich 226, 234; 362 Nw2d 618 (1984).

(5) Mcl 208.9 (4) (c) e 208.9(5).

l'affitto di proprietà, siano esse reali, personali o entrambi, il fornire servizi, o qualsiasi combinazione di tali prestazioni, fatte o promesse o concluse nello Stato del Michigan, relative al commercio all'interno dello Stato, tra Stati o all'estero, con il fine di un guadagno, beneficio o vantaggio diretto o indiretto per il contribuente o per altri soggetti.

In tale definizione non vengono ricompresi i servizi resi dai dipendenti (6).

Le «*casual transaction*», ovvero le transazioni effettuate o promesse al di fuori del normale ripetersi di ripetute e successive transazioni della stessa tipologia, sono escluse dalla tassazione solo per i soggetti che non siano *corporation* (7), mentre le transazioni che siano accessorie alle *business activities* sono sempre sottoposte a tassazione.

Le attività sottoposte a tassazione delle società non statunitensi non includono i trasferimenti di titoli che hanno avuto luogo al di fuori degli Stati Uniti (8).

È interessante notare che l'ampiezza delle attività sottoposte a tassazione è tale che il Michigan *Tax Tribunal* è giunto a statuire che la Sbt si applica anche al **commercio di droga** (9) ed alle **attività illegali di scommesse** (10).

Le società soggette alla tassazione

Precedentemente alla sentenza *Gillette Co. v. Department of Treasury* (11) il *Department*, sulla base delle previsioni della *Public Law 86-272* (12), asseriva che **non fosse tassabile il contribuente straniero** la cui unica attività nello Stato fosse quella di **sollecitazione di vendita di beni mobili**.

In tale citata sentenza la *Court of Appeals* statui invece che, essendo la Single Business Tax una **tassa non correlata al guadagno netto**, non siano applicabili le disposizioni della *Public Law 86-272*, ma che il criterio di collegamento debba essere rinvenuto nel «*due process and commerce clause nexus test*», elaborato nel caso *Quill Corp. v. North Dakota* (13), in forza del quale un soggetto può essere sottoposto a tassazione nello Stato del Michigan anche se le sue attività in tale Stato si limitino alla sollecitazione.

Successivamente a tale sentenza il *Department* ha pubblicato un *Revenue Administrative Bulletin*, il Rab 1998-1, nel quale sono descritte le attività che rendono assoggettabili i soggetti non radicati nello Stato del Michigan, comprese le società, alla Sbt.

Il soggetto deve essere fisicamente presente nello Stato del Michigan o, in alternativa, i suoi dipendenti o agenti devono svolgere attività di sollecitazione o simili sul territorio statale.

Di conseguenza, anche attività come mantenere un ufficio, attrezzatura o magazzini, o l'attività di dipendenti o agenti che svolgano compiti correlati all'attività di affari, stabiliscono un collegamento tra il contribuente e lo Stato del Michigan.

Il Rab 1998-1 stabilisce inoltre che sussiste un collegamento quando dei soggetti si rechino nello Stato del Michigan per un periodo di dieci giorni o su-

periore nel corso di un anno fiscale, mentre tale collegamento non sussiste qualora i soggetti limitino le proprie attività nello Stato ad un periodo inferiore o pari a due giorni nel corso dell'anno fiscale.

I periodi tra due e dieci giorni possono o meno stabilire un collegamento, a seconda di una serie di fatti e circostanze collegati all'attività svolta.

Gli stessi criteri sono utilizzati dal *Department* ai fini di consentire l'*apportionment* della base tassabile ad un soggetto che sia sottoposto a tassazione sia nello stato del Michigan che in altri Stati.

È interessante notare che il *Department* ha dato alla sentenza *Gillette un'applicazione retroattiva* (14), con la conseguente sottoposizione a **tassazione retroattiva**, potenzialmente senza limitazioni nel tempo, di attività che avevano fatto affidamento sui precedenti criteri.

Di conseguenza si rese necessario emanare un *Voluntary Disclosure Act*, che permettesse ai soggetti che non avevano presentato alcun *return* nello Stato del Michigan di poterlo fare, per un periodo retroattivo limitato, e senza l'imposizione di penalità (15).

Sono soggette alla Single Business Tax, anche se sono esenti dalla *Federal Income Tax* ai sensi dell'*Internal Revenue Code* (Irc):

■ **le associazioni benefiche locali** di assicurazione sulla vita, le società mutuali per i canali o l'irrigazione, e le società telefoniche mutuali o cooperative previste dall'Irc Sec. 501 [c] [12];

■ **le cooperative di agricoltori** di cui all'Irc Sec. 501 [c] [16];

■ **le organizzazioni esenti** in forza dell'Irc Sec. 501 [c] [4], come le leghe civiche, le società non costituite per profitto ma esclusivamente per la promozione del benessere sociale, o certe associazioni locali di dipendenti, le quali sarebbero esenti in forza dell'Irc Sec. 501 [c] [12] ma che non soddisfano il

Note:

(6) Sec. 208.3-208.5, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-205). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 904, p. 103.

(7) *Guardian Photo, Inc. v. Department of Treasury*, 243 Mich App 270 (2000).

(8) Rsb 2001-2.

(9) *Martin v. Department of Treasury*, Mtt, September 27, 1992; Cch Michigan Tax Reports [1989-1993 Transfer Binder], § 400-146.

(10) *Schubert et al. v. Department of Treasury*, Mtt, June 2, 1992; Cch Michigan Tax Reports [1989-1993 Transfer Binder], § 400-201.

(11) 198 Mich 303; 497 Nw2d 595 (1993).

(12) 15 Usc 381

(13) 504 Us 298; 112 Scr 1904; 119 L Ed2d 91 (1992).

(14) Cfr. *Syntex laboratories v. Department of Treasury*, 233 Mich App 286 (1998).

(15) Sec. 208.31, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-205, 10-245, 10-301). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 901, p. 97.

requisito di avere l'85% o più delle loro entrate derivante da somme raccolte tra i membri (16).

Sono altresì soggette alla Sbt le *Domestic International Sales Corporation* (Disc) e le *Foreign Sales Corporation* (Fsc) che abbiano beni o dipendenti a libro paga, le S Corporation (ovvero piccole società) e le *Limited Liability Companies* (Llcs), la cui costituzione è consentita nello Stato del Michigan e che sono associazioni non di carattere societario, formate da uno o più membri, costituite per gli stessi fini consentiti per le corporation e le partnership, che garantiscono la non responsabilità dei membri per gli atti, debiti ed obbligazioni della Llc.

Si deve sottolineare che, ai fini della concessione della *Statutory Exemption*, i membri di una Llc sono trattati come partner se la Llc è tassata come una partnership, e come azionisti se la stessa è tassata come una corporation, come previsto dalla *Federal Entity Classification*, cui lo Stato del Michigan si conforma (17).

Ugualmente, lo Stato del Michigan si conforma al *Federal Qualified Subchapter S Subsidiary* (Qsub), ragione per cui la S corporation e la sua Qsub devono presentare un unico *return*, al quale deve essere unita una copia della loro opzione in sede di tassazione federale per l'anno fiscale di riferimento (18).

Le società esenti dalla tassazione

In generale

Gli Stati Uniti, il Michigan e gli altri Stati, e le rispettive agenzie, suddivisioni politiche ed attività di impresa sono esenti dalla Single Business Tax.

Sono altresì esenti la maggior parte delle organizzazioni esenti dalla *Federal Income Tax* ai sensi dell'*Internal Revenue Code* (Irc).

Le seguenti attività sono inoltre esenti dalla Sbt:

- le società di **assicurazione straniera** soggette alla *Retaliatory Tax Provision*;
- le società **cooperative per l'edilizia residenziale senza scopo di lucro**, tranne nel caso in cui svolgano attività non correlate al fornire servizi per l'edilizia residenziale;
- i proventi degli agricoltori derivanti da **attività di produzione agricola** (19).

Con il termine «produzione di beni agricoli» si intendono le attività agricole commerciali, le quali includono ma non si limitano alla coltivazione del suolo, la coltivazione e la raccolta di prodotti agricoli, ortofrutticoli e floriculturistici, le attività casearie, l'allevamento di bestiame, api, pesci, animali da pelliccia o pollame, le attività silvicole, ma non includono il commercio al dettaglio dei beni agricoli, tranne che la vendita degli animali nati nel proprio allevamento e venduti ad un commerciante autorizzato (20).

Società cooperative di agricoltori

Le società cooperative di agricoltori che non siano esenti dalla *Federal Income Taxation* in forza delle di-

sposizioni dell'Irc Sec. 521, con l'eccezione delle società che sono incluse nell'Irc Sec. 501 [c] [12] e [16], le società esenti ai sensi dell'Irc Sec. 501 [c] [4] che sarebbero comunque esenti ai sensi dell'Irc Sec. 501 [c] [12] se l'85% o più delle loro entrate derivasse da somme raccolte tra i membri) sono esentate dalla Single Business Tax.

Sono inoltre **esentate** le società cooperative di agricoltori che si occupino delle seguenti attività:

■ il **riacquisto**, da parte della società, di **parti o porzioni di prodotti** che la società commercializzi presso clienti non produttori e le conseguenti attività di trasformazione e commercializzazione di tali prodotti;

■ l'**acquisto da non produttori**, occasionale o in caso di emergenza, al fine di facilitare la trasformazione e la commercializzazione di prodotti acquistati da produttori, a meno che il ricavo totale di tali acquisti sia pari o superiore al 5% degli acquisti totali della società;

■ la porzione di base tassabile attribuibile alle **attività dirette ed indirette di commercializzazione** di una società cooperativa di agricoltori, se tali attività di commercializzazione sono a vantaggio dei soci della società e sono connesse alle vendite dirette dei soci dei loro prodotti a terzi o, per quanto concerne il bestiame, sono connesse alla commercializzazione diretta o indiretta da parte dei soci di tale prodotto a terzi. Le attività diverse dalla commercializzazione dei prodotti diversi dal bestiame non sono esenti dalla Sbt, se la società cooperativa prende materialmente possesso dei prodotti.

Le società cooperative di agricoltori devono escludere dalla propria *Adjusted Tax Base* le entrate e le spese attribuibili ad attività di affari intercorse con agricoltori o dirigenti di società cooperative di agricoltori, per i quali i guadagni netti sono allocati come dividendi di *patronage*, ai sensi dell'Irc Sec. 1388.

Per calcolare l'*Adjusted Tax Base* di una società cooperativa di agricoltori, ognuna delle diverse detrazioni e addizioni della Single Business Tax deve essere moltiplicata per una frazione, il cui numeratore è il reddito lordo delle attività *nonpatronage* della

Note:

(16) Sec. 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-235, 10-251, 10-256, 10-262, 10-267, 10-273). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 902, p. 100.

(17) Sec. 208.06, 208.31, 450.4101-450.5200, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-205, 10-212, 10-221, 10-240, 10-247). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 903, p. 101.

(18) Revenue Administrative Bulletin 2000-5; Department of Treasury, June 19, 2000; Cch Michigan Tax Reports, § 319-299.

(19) Sec. 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-235, 10-251, 10-256, 10-262, 10-267, 10-273). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 902, p. 100.

(20) Revenue Administrative Bulletin 89-47; Cch Michigan Tax Reports, § 319-133.

società ed il cui denominatore è costituito dal reddito lordo della stessa (21).

Produttori di petrolio e gas

I produttori di petrolio e gas sono **esentati** dalla Sbt in forza del Severance Tax Act, il quale dispone che tale tassazione sia dovuta in luogo di ogni altra tassa, statale e locale (22).

Calcolo della Single Business Tax

Metodi di contabilità per il calcolo della Single Business Tax Base

La maggioranza dei contribuenti può scegliere tra almeno **due metodi alternativi** di contabilità, per calcolare la Single Business Tax Base.

Uno dei metodi è il «*Value Added*» (23), che ha come base di calcolo il valore del *Federal Taxable Income*, sul quale vengono operate una serie di addizioni e detrazioni.

In alternativa a tale metodo la maggioranza dei contribuenti può calcolare la propria Single Business Tax Base sulla base del 50% del ricavo lordo. Sussistono inoltre distinte e speciali disposizioni per le piccole attività, le società finanziarie e le compagnie di assicurazioni (24).

Calcolo della Tax Base sulla base del Federal Taxable Income

Con «*Tax Base*» si definiscono i proventi dell'attività di affari (*business activity*), anche se uguali a **zero o negativi**, ovvero il *Federal Taxable Income*, così come

Note:

(21) Sec. 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-235, 10-251, 10-256, 10-262, 10-267, 10-273).

Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 902, p. 100.

(22) Cowen v. Department of Treasury (1994, Ct App) 204 Mich. App 428; Cch Michigan Tax Reports, § 400-323).

(23) §9 MCL 208.9.

(24) Sec. 208.31, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-205, 10-245, 10-301).

Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 901, p. 98.

(25) Single Business Tax Questions and Answers, C9; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

(26) Sec. 208.4, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-115). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1012, p. 118.

(27) Single Business Tax Questions and Answers, C11; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

Definizione delle voci per il calcolo della Single Business Tax Base

Compensation

Con «compensation» si definiscono tutte le paghe, i salari, i compensi, i benefici, le commissioni o altri pagamenti fatti nell'anno di tassazione a beneficio dei **dipendenti, manager o dirigenti** che prestino il loro servizio al soggetto contribuente, siano o meno soggetti alla detrazione sulla Federal Income Tax prevista dall'Irc Sec. 3401.

La compensation tassabile non include:

- la parte di pagamento che spetta al dipendente per il Fica, il Railroad Retirement Tax Act o similari programmi di **assicurazione sociale**;
- i pagamenti a fondi statali e federali di **compensazione per la disoccupazione**;
- certi pagamenti, inclusi quelli per la propria assicurazione, per il risarcimento dei lavoratori o l'assicurazione federale sulla **responsabilità dei dipendenti**.

La definizione di compensation non include:

- i pagamenti a lavoratori indipendenti;
- le vendite scontate di beni o servizi a dipendenti, manager o dirigenti che non siano offerte ad altri clienti;
- i compensi pagati per i servizi resi quale dirigente della società (25).

Si deve tuttavia evidenziare che tali ultimi compensi devono essere sommati ai proventi dell'attività per determinare la Statutory Exemption, ed alle altre compensation per determinare l'Adjusted Business Income per usufruire e calcolare lo Small Business Credit (26).

Le tasse sul libro paga ed i fringe benefit devono essere riportati sulla base del metodo «cash» o «accrual», a seconda del metodo di contabilità utilizzato dal contribuente per calcolare la Federal Income Tax; tutte le altre voci di retribuzione devono essere riportate con il metodo «cash» (27).

Gross Receipts

Con il termine «Gross Receipts» si definisce l'intero ammontare di **quanto ricevuto dal contribuente per ogni attività**, all'interno dello Stato, tra Stati o all'estero, condotta a profitto diretto o indiretto del contribuente o di altri soggetti.

La definizione esclude i proventi delle vendite effettuate da un committente che il contribuente riceve esclusivamente in veste di suo **agente**, a favore del committente al quale tali proventi sono consegnati.

A decorrere dall'anno di tassazione 2001, la definizione non include neppure quanto ricevuto dal contribuente, in qualità di agente del committente ed esclusivamente in suo favore, che sia speso dal contribuente per uno dei seguenti motivi:

- la prestazione di un servizio da parte di un terzo a favore del committente, il quale servizio deve essere, per legge, fornito da un soggetto dotato di licenza, o che il contribuente non ha assunto contrattualmente come compito da svolgere;

(segue)

- pagare il capitale e gli interessi di un contratto di mutuo, di ipoteca, di affitto o di locazione, pagare le tasse, i servizi, i premi assicurativi correlati alle proprietà immobili o personali possedute o detenute dal committente;
- per una proprietà capitale che sia, o possa diventare ai sensi dell'Internal Revenue Code, soggetta a deprezzamento, ammortizzazione, o accelerated cost recovery da parte del committente ai fini della Federal Income Tax, o per beni immobili posseduti o affittati dal committente;
- altre proprietà acquistate dal contribuente per conto del committente, a patto che il committente non acquisisca a suo nome o utilizzi tali beni nell'esercizio delle sue attività contrattuali di affari;
- compensi, tasse, imposte, multe, penalità ed altri pagamenti previsti dalla legge, che siano pagati ad un soggetto governativo e che costituiscano una obbligazione per il committente.

Inoltre, sempre a decorrere dall'anno di tassazione 2001, le Gross Receipts **non includono** più gli importi ricevuti:

- che siano esclusi, ai sensi dell'Internal Revenue Code, dal Gross Income degli operatori stranieri di aeroplani;
- da una agenzia pubblicitaria per acquistare spazi pubblicitari sui media, spazi di produzione o progetti creativi per conto di un altro soggetto; e
- da una attività di gestione di beni immobili, che siano depositati su un conto distinto tenuto a nome del cliente, a patto che tali somme non siano rimborsi alla società di gestione e non costituiscano pagamenti indiretti per i servizi resi (28).

Sales

Con il termine «sales» si definisce il Gross Receipt che proviene da una transazione in cui il Gross Receipt costituisce la **controprestazione**:

- per il trasferimento di un titolo di proprietà o del possesso della proprietà di beni oggetto del commercio, dei beni che siano inclusi nell'inventario del contribuente, se ancora nella disponibilità alla fine del periodo di tassazione, o di beni che siano detenuti dal contribuente principalmente per a vendita a clienti nel corso dell'ordinario svolgimento del proprio commercio o attività di affari;
- per servizi resi che costituiscono attività di affari, diversi dai precedenti;
- per ogni combinazione delle attività di cui ai punti precedenti;
- dal 2001, per l'affitto, leasing, utilizzo delle licenze dei beni tangibili ed intangibili che costituiscono attività di affari.

In tale definizione non sono invece ricompresi, sempre a decorrere dall'anno 2001, i **dividendi**, gli **interessi** e le **royalty** ricevuti dal contribuente per gli importi dedotti dalla Tax Base del contribuente (29).

La Sales Tax è ricompresa nel Gross Receipts, con la sola esclusione delle tasse raccolte, in qualità di agente, per conto di un altro soggetto, le quali possono essere escluse dal Gross Receipt (30).

Rent

Con il termine «rent» si definisce il pagamento effettuato in forza di un **affitto** o ogni altro pagamento effettuato per l'utilizzo di un bene nei confronti del quale il contribuente non abbia alcun titolo di proprietà o possesso (legal or equitable title) (31).

Inventory

Con il termine «inventory» si definisce:

- lo stock di beni detenuti per la **vendita** nel corso della propria normale attività di vendita al dettaglio o all'ingrosso;
- i beni ultimati, i beni in corso di lavorazione e i prodotti grezzi di una attività manifatturiera;
- i materiali ed i rifornimenti, inclusi i pezzi di ricambio ed i combustibili.

Il termine non include i beni in affitto o destinati prevalentemente all'affitto piuttosto che non alla vendita, ed i beni sui quali sia concesso operare deduzioni o deprezzamenti ai sensi dell'Internal Revenue Code (32).

definito nell'Irc Sec 63 (33), con gli aggiustamenti che andremo a vedere, prima dell'*apportionment* ed dell'*allocation*.

Nel caso delle partnership il *business income* include tutti gli ordinari proventi, i pagamenti ai partner, e le voci di entrata e di spesa attribuibili all'attività di affari della partnership che siano separatamente riportati ai partner (34).

Si deve inoltre sottolineare che lo Stato del Michigan riconosce come valide tutte le «*election*» opera-

ports, § 11-505). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1013, p. 119.

(30) Single Business Tax Questions and Answers, E3; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

(31) Sec. 208.6, 208.7, 208.131, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-505). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1013, p. 119.

(32) Sec. 208.6, 208.7, 208.131, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-505). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1013, p. 119.

(33) Sec. 208.5, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-010). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1011, p. 118.

(34) Sec. 208.3, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-010). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1010, p. 117.

Note:

(28) Sec. 208.6, 208.7, 208.131, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-505). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1013, p. 118.

(29) Sec. 208.6, 208.7, 208.131, C.L. (Cch Michigan Tax Re-

te dalle società soggette alla Sbt, ai sensi dell'Irc Sec. 338, non richiedendo l'ulteriore riformulazione di tali scelte in sede statale. È altresì importante ricordare che le società non possono non tenere conto, in sede di tassazione statale, delle *election* già operate dalle stesse in sede di tassazione federale (35).

Additions

Al *Federal Taxable Income* devono essere aggiunte le seguenti voci:

■ *government bond interest and dividends*, ovvero gli interessi e dividendi lordi sui titoli di debito pubblico di Stati diversi da quello del Michigan, e delle loro suddivisioni politiche, ridotti delle spese correlate non ammesse quale riduzione dall'Irc Sec. 265 (spese ed interessi relativi ai proventi esenti da tassazione) ed Irc Sec. 291 (*corporate preference items*) per calcolare il *Federal Taxable Income*,

■ *taxes*, ovvero tutte le tasse statali, locali, e straniere, basate o calcolate sul guadagno netto, inclusa la Single Business Tax del Michigan, nonché la *Federal Environmental Tax*, la quale è considerata come tassa sul reddito ai fini del calcolo della Sbt del Michigan (36), qualora tali tasse siano state dedotte per calcolare il *Federal Taxable Income*,

■ *net operating losses*, ovvero le perdite nette di esercizio, sia *carryback* che *carryover*, dedotte dal *Federal Return*;

■ *capital losses*, ovvero ogni perdita sul capitale, sia *carryback* che *carryover*, di cui sia stata consentita la deduzione dal *Federal Taxable Income*;

■ *depreciation and amortization*, ovvero ogni deduzione per deprezzamento, ammortamento ed ogni altra posta passiva relativa ai costi dei beni tangibili, incluso il deprezzamento dei beni venduti. Quanto speso ai sensi dell'Irc Sec. 179 è considerato come posta passiva e deve pertanto essere aggiunto per determinare la base tassabile (37);

■ *dividends, interest and royalty*, ovvero tutti i dividendi pagati o attribuiti (tranne i dividendi che rappresentino riduzione di premio per i detentori di polizze di compagnie di assicurazione), gli interessi pagati e le royalty pagate, con l'eccezione delle royalty su petrolio e gas che siano escluse al fine di calcolare la *Depletion Deduction* per il *Federal Taxable Income*, i compensi per franchising per la televisione via cavo e gli altri compensi per franchising; i pagamenti per l'affitto di film fatti da proprietari di teatri ad un distributore di film; le royalty, i compensi, le spese e gli altri pagamenti fatti o incorsi dai proprietari della radio e della televisione in connessione ai programmi ed alle frequenze; le royalty, i compensi e gli altri pagamenti fatti da distributori di film per film coperti da diritti d'autore, programmi o frequenze dei produttori di film e le royalty pagate da un licenziatario di programmi applicativi software per computer, sistemi operativi di software o sistemi di software oggetto di un accordo di licenza;

■ *leaseback rental payments*, ovvero ogni deduzione per pagamento delle rate eseguite in forza di un contratto di leaseback, ai sensi dell'Irc Sec. 168 [f] [8];

■ *compensation*, ovvero ogni retribuzione pagata dal contribuente ai propri dipendenti, manager e dirigenti. Le società hanno il diritto di operare un aggiustamento negativo delle *compensation* per la parte del fondo di pensionamento che era precedentemente incluso nella base per il calcolo della Sbt, ma è stato successivamente addebitato alla società in conseguenza dello scadere dei benefici correlati ad un determinato piano pensionistico (38);

■ *capital gains*, ovvero ogni guadagno capitale correlato all'attività di affari, che sia escluso dal calcolo per determinare il *Federal Taxable Income*;

■ *losses*, ovvero le perdite attribuibili ad un diverso soggetto la cui attività di affari sia tassabile per la Sbt o sarebbe tassabile se le attività fossero condotte nel Michigan, per la parte di tali perdite che sia stata dedotta sul *Federal Return* (39).

Business Loss Deduction

In luogo della *Net Operating Loss* federale, lo Stato del Michigan consente la deduzione per ogni «*business loss*», ovvero per ogni **ammontare negativo** dopo che sia stato effettuato l'*allocation* e l'*apportionment* della *Tax Base* e dopo che sia stata richiesta e calcolata la *Capital Acquisition Deduction*.

Una *business loss* può essere utilizzata nei 10 anni successivi a quello in cui la perdita ha avuto luogo, fino ad esaurimento, nei confronti della *Tax Base* allocata o attribuita allo Stato del Michigan dopo che sia stata richiesta e calcolata la *Capital Acquisition Deduction* (40).

Riduzione dell'Adjusted Tax Base

Se l'*Adjusted Tax Base* eccede il 50% della somma delle entrate lorde, più gli aggiustamenti per i ricavi lordi conseguiti dalla vendita di beni materiali, debitamente allocati o attribuiti allo Stato del Michigan, l'*Adjusted Tax Base* può, a scelta del contribuente, essere ridotta di tale importo eccedente.

Se si procede a tale riduzione, il contribuente non ha diritto a richiedere i *Compensation Adjustment* per

Note:

(35) Revenue Administrative Bulletin 94-12; Cch Michigan Tax Reports, § 319-253.

(36) Tale tassa si basa sul Modified Alternative Minimum Taxable Income, ed è pertanto considerata come direttamente collegata ai redditi. Cfr. Consumers Power Co., Michigan Court of Appeals, (1999, CtApp) 235, MichApp 380, 597 NW2d 274; Cch Michigan Tax Reports, § 400-779.

(37) Single Business Tax Questions and Answers, G25; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

(38) Revenue Administrative Bulletin 90-35; Cch Michigan Tax Reports, § 319-191.

(39) Sec. 208.9, 208.19, 208.35b, 211.87c, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-010, 11-100—11-228). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1003, p. 108.

(40) Sec. 208.23b C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 12-213). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1008, p. 117.

Le voci da sottrarre

Dal Federal Taxable Income devono essere **sottratte** le seguenti voci:

- dividends, interest and royalty, ovvero i dividendi ricevuti o che si devono ritenere come ricevuti, inclusi i dividendi stranieri complessivi di cui all'Internal Revenue Code; tutti gli interessi ricevuti, tranne quelli delle compagnie di assicurazione finalizzati all'adempimento delle loro polizze ed altri contratti, di cui all'Irc Sec. 805 e 809; tutte le royalty ricevute, tranne le royalty su petrolio e gas che siano incluse al fine di calcolare la Depletion Deduction per il Federal Taxable Income; i pagamenti per franchising; i pagamenti per l'affitto di film fatti da proprietari di teatri ad un distributore di film; le royalty, i compensi, le spese e gli altri pagamenti fatti o incorsi dai proprietari della radio e della televisione in connessione ai programmi ed alle frequenze; le royalty, i compensi e gli altri pagamenti fatti da distributori di film per film coperti da diritti d'autore, programmi o frequenze dei produttori di film e le royalty ricevute da un licenziatario, distributore, sviluppatore, commerciante o detentore del diritto di copyright di programmi applicativi software per computer o sistemi operativi di software oggetto di un accordo di licenza. Si deve sottolineare, a proposito dell'ultima voce, che i sistemi di software non sono contemplati nelle disposizioni in esame. Si ritiene inoltre opportuno segnalare la seguente casistica in materia. Ai fini della deduzione degli interessi, i pagamenti effettuati da istituzioni finanziarie ai rivenditori automobilistici sulle cambiali scontate sono considerati riduzioni e non sono qualificabili come interessi (41). Gli interessi sulle transazioni effettuate dai detentori di carte di credito sono considerati deducibili (42). Gli sconti per pagamento anticipato in contanti, effettuati a favore di un dettagliante da parte di un rivenditore, qualora paghi le merci in anticipo, non sono considerati come reddito da interesse (43). I pagamenti ricevuti da una società al fine di consentire ai propri clienti di utilizzare un sistema software on-line sottoposto a copyright di accesso a dati immobiliari costituiscono royalty e, pertanto, sono deducibili dal business income ai fini del calcolo della Sbt, ma quanto ricevuto come pagamento di determinate spese generali è tassabile (44). Il primo pagamento effettuato dal franchisee al franchisor, il quale ultimo sia il soggetto contribuente, per acquisire il diritto di entrare nell'attività di franchising costituisce un pagamento non deducibile, mentre i successivi pagamenti mensili fatti al franchisor sono considerati come royalty e, pertanto, deducibili (45);
- rental payments, ovvero quanto ricevuto per il leaseback di un bene cui non si applichino le modifiche introdotte dal Tax Reform Act del 1986;
- capital losses, ovvero tutte le perdite di capitale non dedotte per determinare il Federal Taxable Income dell'anno in cui le perdite hanno avuto luogo;
- gains, ovvero tutti i proventi, nei limiti in cui questi sono inclusi nel Federal Taxable Income, attribuibili ad un diverso soggetto la cui attività di affari sia tassabile per la Single Business Tax o sarebbe tassabile se le attività fossero condotte nel Michigan;
- municipal bond interests, ovvero gli interessi derivanti da obbligazioni di enti locali, che siano stati normativamente dichiarati esenti dalla tassazione nel Michigan, qualora siano stati ricompresi nel calcolo del Federal Taxable Income (46).

lo stesso anno di tassazione, e deve ridurre i propri crediti per investimento di una somma tale da assicurare che la **deduzione massima effettiva** dalla *Tax Base* non sia superiore al 37% (47).

Contribuenti stranieri

Dagli anni fiscali successivi al 1999, la *Tax Base* di un contribuente straniero è composta dalla **somma di tutti i proventi dell'attività e degli aggiustamenti** che sono connessi alla sua attività di affari negli Stati Uniti, siano o meno soggetti a tassazione ai sensi dell'*Internal Revenue Code*.

Le *compensation* devono essere calcolate effettuando la somma di tutte le *compensation* pagate a dipendenti, manager e dirigenti della società per prestazioni effettuate negli Stati Uniti.

Per un soggetto straniero, si intende con proventi derivanti dalle attività di affari (*business income*) il *Gross Income* correlato alle attività di affari del soggetto negli Stati Uniti o derivante da fonti ubicate negli Stati Uniti, meno le deduzioni concesse dall'*Internal Revenue Code* che sono correlate al *Gross Income* (48).

Dal 2 gennaio 2001, ai fini di determinare la Single

Note:

(41) Town and Country Dodge, Inc. et al. v. Department of Treasury (1984, Sct) 420 Mich 226, 362 Nw2d 618; Cch Michigan Tax Reports, § 11-213.30.

(42) J.C. Penney Co. v. Department of Treasury (1988, CtApp) 171 Mich App 30, 429 Nw2d 631; Cch Michigan Tax Reports, § 11-213.25.

(43) Perry Drug Stores, Inc. v. Department of Treasury, Michigan Court of Appeal, n° 197259, May 5, 1998; Cch Michigan Tax Reports, § 400-726.

(44) Realtron Corp. & Subsidiaries v. Department of Treasury, Michigan Court of Appeal, n° 184519, July 12, 1996; Cch Michigan Tax Reports, § 400-575.

(45) Little Caesar Enterprises v. Department of Treasury, Michigan Court of Appeal, n. 194029, December 5, 1997; Cch Michigan Tax Reports, § 400-701.

(46) Sec. 208.9, 208.19, 208.35b, 211.87c, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-010, 11-100—11-228). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1003, p. 110.

(47) Sec. 208.31 C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 12-306, 12-312). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1009, p. 117.

(48) Revenue Administrative Bulletin 2001-2.

Business Tax Base, le **società di trasporto su gomma** straniere possono scegliere di utilizzare, per le attività correlate agli Stati Uniti, l'*Alternative Method of Compensation*.

Pertanto tali contribuenti possono calcolare la *compensation*:

■ utilizzando il normale metodo di calcolo per determinare la *Tax Base* delle società straniere, riducendo successivamente il risultato ottenuto del **50%**;

■ determinando il totale di quanto pagato per compensi ai propri collaboratori e dipendenti e successivamente determinare quanto attribuibile agli Stati Uniti moltiplicando tale risultato per una formula di *apportionment* il cui numeratore è il numero delle miglia fatte negli Stati Uniti ed il cui denominatore è il numero delle miglia fatte in totale.

Si deve sottolineare che l'utilizzo del primo metodo non consente di fruire della *Excess Compensation Deduction* (49).

Nonprofit Persons

La *Tax Base* delle associazioni e degli altri soggetti **senza scopo di lucro**, che non siano assoggettati al pagamento delle tasse federali sulle entrate, si calcola sommando le *addition* precedentemente esaminate, di cui alle Secs. 208.9, meno le detrazioni stabilite nelle stesse sezioni (50).

Financial Organisations

Con il termine «*Financial Organisations*» si intendono una banca, una banca industriale, una trust company, le associazioni di costruzione e di prestito o di risparmio e di prestito, le holding bancarie di cui al 12 USC § 184I, le associazioni di credito, le società di sicurezza e deposito, le società regolate di investimento (*regulated investment company*) previste dall'*Internal Revenue Code*, ed ogni altra associazione, *joint stock company* o società di cui almeno il 90% del patrimonio consista di beni intangibili o dividendi o interessi o altre entrate che provengano dall'utilizzo di **denaro o crediti**.

Una società controllata costituita al fine di finanziare le controllanti è considerata come *Financial Organisation* (51).

La *Tax Base* delle organizzazioni finanziarie è la stessa delle altre società, tranne per il fatto che le organizzazioni finanziarie non devono aggiungere e non possono sottrarre dal totale gli interessi ricevuti, e sono soggette inoltre ai seguenti aggiustamenti, per il calcolo della Sbt da loro dovuta:

■ le entrate da interessi derivanti da **obbligazioni** degli Stati Uniti, che siano costituzionalmente esenti dalla tassazione statale, escluse le «*nondiscriminatory Franchise*» o «*nonproperty taxes*», sono dedotti dal *Federal Taxable Income*, nei limiti in cui siano stati dichiarati nel *Federal Return*;

■ nei limiti in cui non siano state ancora incluse nella Sbt, le spese totali sono sommate, dopo essere state moltiplicate per una frazione, il cui numeratore è il reddito per interessi dedotto ai sensi del punto precedente più gli interessi da obbligazioni

dello Stato del Michigan, ed il cui denominatore è il reddito totale per interessi. L'ammontare delle spese che vanno a sommarsi non può eccedere l'ammontare delle deduzioni di cui al precedente punto;

■ inoltre, possono essere richiesti degli aggiustamenti normativamente prescritti, quando le perdite nette di esercizio che sono riportate, risultino a livello federale come ricalcolo delle riserve per debiti irredimibili.

Per quanto in particolare concerne le società che siano definite o trattate Come *Regulated Investment Companies*, ovvero società regolamentate di investimento, ai fini della *Federal Tax Law*, queste non devono aggiungere al *Federal Taxable Income* i redditi da interessi e dividendi che derivino da obbligazioni o titoli di Stati diversi dallo Stato del Michigan, o sommare i dividendi pagati o ricevuti, eccetto i dividendi che conseguano ad una riduzione dei premi di assicurazione a detentori di polizze.

Inoltre, non può operarsi alcuna deduzione dal *Federal Taxable Income* per i dividendi ricevuti o considerati come ricevuti, inclusi i dividendi totali stranieri (52).

Insurance Companies

Le società di assicurazione autorizzate a negoziare assicurazioni nello Stato del Michigan sono anche esse soggette alla Sbt (53).

L'*Adjusted Tax Base* delle società di assicurazione corrisponde allo 0.25 dell'*Apportioned Adjusted Receipts* della società, escluse le entrate derivanti dalla vendita di rendite annuali, dalle transazioni di riassicurazione, dagli interessi, i dividendi, i proventi dalla vendita di beni patrimoniali, e certe altre entrate derivanti da assicuratori affiliati, associazioni senza scopo di lucro, o agenti o dipendenti della società.

Nelle *Adjusted Receipts* sono incluse certe entrate per affitto e royalty, i premi lordi diretti per assicurazione di beni o di rischi, le entrate derivanti da contratti per servizi di amministrazione, quelle da altre attività, i pagamenti attribuibili a premi pagati sulla base di differimenti o installazioni, e le entrate per i pagamenti dei servizi di trasporto.

Non può essere effettuato alcun aggiustamento per

Note:

(49) Revenue Administrative Bulletin 2001-4.

(50) Sec. 208.20, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 11-305). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1004, p. 112.

(51) Clark Equipment Credit Corp., Mtt, December 3, 1990; Cch Michigan Tax Reports [18-13 Transfer Binder, § 400-083].

(52) Sec. 208.10, 208.21, 208.21a, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-228, 11-310). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1005, p. 112.

(53) Ciò a seguito della sentenza Penn Mutual Life Insurance Co. et al. v. Department of Treasury (1987, CtApp) 162 Mich.App 123, 412 NW2d 668; Cch Michigan Tax Reports, § 12-034.30.

business loss deduction o per *statutory exemption*, ma ogni assicuratore ha diritto ad una esenzione.

Le società di assicurazione sono inoltre tenute a pagare una soprattassa corrispondente a 1.26 volte quanto dovuto per tasse, sulla base delle regole sopra viste, prima che siano calcolati eventuali crediti. Di conseguenza, la loro rata di tassazione aggregata per l'anno 2001 sarà dello 1,13%.

Le società di **assicurazione** straniere devono pagare una tassa, corrispondente all'importo che risulti maggiore tra la tassa imposta nello Stato del Michigan e quella imposta nello Stato dell'assicuratore straniero.

Lo State Treasurer può dichiarare che un assicuratore del Michigan è da trattare come assicuratore straniero, se questi non si conforma a determinati requisiti in materia di detenzione della documentazione e di personale nello Stato.

È possibile fruire di determinati crediti, come quelli sulle somme pagate a titolo di tassa a certe associazioni e servizi per gli assicuratori, nonché su una parte di quanto pagato come tassa sugli esami (54).

Esenzioni

Statutory Exemption

I primi \$ 45.000 della *Adjusted Tax Base* dello Stato del Michigan, di ogni contribuente, sono esenti dalla tassazione.

Tale esenzione è aumentata di \$ 12.000 per ogni partner di una partnership o azionista (oltre al primo) di una S corporation o di un'associazione di professionisti, che sia datrice di lavoro a tempo pieno del contribuente, il cui reddito derivante dall'attività sia di almeno \$ 12.000 e che detenga almeno il 10% dell'attività.

L'ammontare totale dell'esenzione non può essere superiore a \$ 48.000.

Per i soggetti che abbiano svolto l'attività di affari solo per una parte dell'anno di tassazione, l'esenzione deve essere calcolata **proporzionalmente** al periodo di attività.

L'esenzione è ridotta di \$ 2 per ogni \$ 1 di reddito derivante da «*Business Income*» che ecceda l'ammontare dell'esenzione. Si definisce a tale fine come «*Business Income*» il *Federal Taxable Income*, più i compensi e le retribuzioni come dirigenti dei soci della partnership, oltre ad ogni *carryback* e *carryforward* delle perdite di esercizio o di capitale dedotte per determinare il *Federal Taxable Income*. L'ammontare del *Business Income* non può essere inferiore a zero.

La *Tax Base* è quella calcolata dopo avere determinato l'*allocation* e l'*apportionment*, la deduzione del capitale acquisito e la *recapture calculation*.

Un gruppo di società affiliate, così come definito dalla Single Business Tax Law, un gruppo controllato di società o un soggetto controllato da un gruppo, così come definiti dall'Internal Revenue Code, possono fruire di una sola esenzione, sia o meno presentato un *Combined Return* o un *Consolidated Return*.

Con il termine «*Affiliated Group*», ovvero **gruppo di società affiliate**, si intendono due o più società, una delle quali possiede o controlla, direttamente o indirettamente, l'80% o oltre del capitale azionario con diritto di voto delle altre società (55).

Esenzioni per determinati soggetti esenti a livello federale

Generalmente, le partnership, le limited liability company, le joint venture, le general partnership, le limited partnership, le unincorporated associations o altri insiemi di diversi soggetti che agiscono come un singolo sono esentati dalla *Single Business Tax* dello Stato del Michigan se:

■ tutti i partner o membri del soggetto sono esenti dalla *Federal Income Tax*, e

■ le attività del soggetto sono esclusivamente correlate a **fini caritatevoli, educativi** o altri fini che siano fonte di esenzione a livello federale.

Tuttavia tali soggetti devono pagare la Single Business Tax sui redditi che non siano ricollegati a tali attività (56).

Disability Insurance Premiums Exemption

Ogni assicuratore che sia assoggettato alla Single Business Tax gode di un'esenzione sui primi \$ 130 milioni di premi di assicurazione per inabilità, con l'eccezione dei premi di assicurazione per crediti e redditi per inabilità. Il risultato finale deve essere quindi *apportioned*.

L'esenzione è ridotta di \$ 2 per ogni \$ 1 di premi lordi per i redditi derivanti da premi di assicurazione che siano superiori ai \$ 180 milioni (57).

Crediti

Credit for Insurance Companies

Le compagnie di assicurazione hanno diritto ad un credito sulla *Single Business Tax* e la soprattassa per quanto pagato alla Michigan Worker's Compensation Placement Facility, alla *Michigan Basic Property Insurance Association*, alla *Michigan Automobile Insurance Placement Facility*, alla *Property and Casualty Guaranty Association* ed alla *Life and Health Guaranty Association*.

Note:

(54) Sec. 208.22, 208.22a, 208.22b, 208.22c, 208.22e, 208.22f, 208.31, 500.476a, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 10-235, 10-308, 11-316, 13-248, 88-110). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1006, p. 113.

(55) Sec. 208.3, 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 12-225). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1101, p. 121.

(56) Sec. 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 12-256). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1102, p. 122.

(57) Sec. 208.35, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 12-273). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1103, p. 122.

Il credito non può eccedere una somma pari al prodotto delle **limitazioni previste dalla legislazione sul totale di tutti i crediti concessi agli assicuratori nell'anno**, moltiplicato per una frazione, il cui numeratore è il totale di quanto pagato dall'assicuratore alle associazioni e servizi sopra elencate, ed il cui denominatore è il totale di quanto pagato da tutti gli assicuratori a tali associazioni e servizi. Inoltre, gli assicuratori hanno diritto ad un credito sulla Sbt e la relativa sovrattassa equivalente al 50% di quanto pagato nel corso dell'anno per tasse di esame (58).

Small Business Credit

Le attività d'affari le cui entrate lorde non superino i \$ 10 milioni e il cui *Adjusted Business Income*, detratto ogni *Loss Adjustment*, non ecceda i \$ 475.000, hanno diritto ad un credito nei confronti della Sbt, che deve essere **detratto** prima di tutti gli altri. Con il termine «*Loss Adjustment*» si definisce l'importo inferiore a zero dell'*Adjusted Business Income* in uno dei cinque anni precedenti l'anno in cui è richiesto il credito.

Il credito corrisponde al valore maggiore tra l'importo della tassa superiore al 2% dell'*Adjusted Business Income* o la percentuale di riduzione della tassa calcolata sottraendo dal 100% del totale la percentuale calcolata dividendo l'*Adjusted Business Income* per il 45% della *Tax Base*.

Se le entrate lorde sono superiori a \$ 9 milioni, il credito è ridotto di una frazione, il cui numeratore è l'importo delle entrate lorde superiori ai \$ 9 milioni ed il cui denominatore è \$ 1 milione (59).

Si deve sottolineare che se la società è tassabile sia nello Stato del Michigan che fuori dallo Stato, il credito non è *apportioned*, ma è calcolato sulla base dell'attività totale della società (60).

Le persone fisiche, le partnership e le S corporation non possono fruire di questo credito se la persona fisica, il partner o l'azionista ricevono più di \$ 115.000 come quota distribuita dell'*Adjusted Business Income*.

Una società che non sia qualificata come S corporation **non può richiedere questo credito se:**

- i compensi e le retribuzioni come dirigente di un azionista o manager **eccedono** \$ 115.000, o

- la somma dei compensi e retribuzioni come dirigente di un azionista e del totale delle entrate per attività di affari con gli aggiustamenti dovuti alla percentuale di azioni non pagate detenute dallo stesso azionista **eccede** \$ 115.000 (61).

È importante rilevare che per determinare se una S corporation possa richiedere lo *Small Business Credit*, per quanto ricevuto dalla S corporation da un azionista che sia stato tale solo per una parte dell'anno sottoposto a tassazione, si deve calcolare l'importo rapportandolo alla frazione di anno in cui il soggetto sia stato azionista della S corporation (62).

Il credito concesso alle persone fisiche, partner o azionisti di S corporation è ridotto del:

- **20%** se l'ammontare degli importi sopra descritti sono superiori a \$ 95.000 ma inferiori a \$ 100.000;

- **40%** se tali importi sono superiori a \$ 100.000 ma inferiori a \$ 105.000;

- **60%** se tali importi sono superiori a \$ 105.000 ma inferiori a \$ 110.000; e

- **80%** se tali importi sono superiori a \$ 110.000 ma inferiori a \$ 115.000.

Per le partnership ed S corporation tale riduzione si basa sulla quota distribuita dell'*Adjusted Business Income*, meno i *Loss Adjustment*, del partner o dell'azionista cui sia stata assegnata la quota distribuita maggiore.

La percentuale di riduzione per le società che non siano S corporation è costituita dall'**importo maggiore** tra i seguenti:

- la riduzione percentuale basata sui compensi e le retribuzioni come dirigente dell'azionista o manager che riceve l'importo maggiore;

- la percentuale di riduzione basata sulla somma degli importi di cui al precedente n° 2, percepite dall'azionista o manager che riceve l'importo maggiore.

Un *affiliated group* ed un *controlled group* di società o una società controllata, ai sensi dell'*Internal Revenue Code*, non possono fruire di questo credito, a meno che le attività di affari dei diversi soggetti non siano consolidate (63).

Credit for Contributions to Community Foundations and Homeless Shelters

Esiste un credito, concesso nei confronti della Single Business Tax, equivalente al **50%** dell'ammontare dei contributi elargiti ad un fondo di donazione delle *community foundation*, ovvero delle fondazioni costituite a favore della comunità, ed un altro credito equivalente al 50% delle contribuzioni fatte a favore dei rifugi per senzatetto, cucine o banche del cibo il cui fine principale sia quello di fornire una sistemazione notturna, cibo o pasti a **sogetti indigenti**, se tali contributi siano deducibili come contributi caritatevoli ai sensi dell'*Internal Revenue Code*.

Il credito non è rimborsabile e non può eccedere il

Note:

(58) Sec. 208.22c, 208.33e, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-248). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1104, p. 122.

(59) Sec. 208.36, 208.36d, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-155). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1105, p. 123.

(60) Single Business Tax Questions and Answers, S3; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

(61) Sec. 208.36, 208.36d, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-155). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1105, p. 123.

(62) *Tru Die Cast Corp. v. Department of Treasury*, Mtt, N° 240722, August 10, 2000; Cch Michigan Tax Reports, § 400-853.

(63) Sec. 208.36, 208.36d, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-155). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1105, p. 124.

5% di quanto dovuto come pagamento delle tasse nell'anno, prima che sia richiesta l'applicazione di ogni altro credito ammesso nei confronti della Sbt o comunque di \$ 5.000 (64).

L'elenco delle *community foundation* certificate è generalmente allegato alle istruzioni per compilare la dichiarazione della Sbt, mentre le linee guida che devono essere seguite per quanto concerne le donazioni a rifugi per senzatetto, cucine o banche del cibo o soggetti simili sono state redatte dal *Department of Treasury* (65).

Additional Credit for Unincorporated Taxpayers and S Corporations

I contribuenti che **non siano società** e le S Corporation hanno diritto ad un credito addizionale, dopo che sia stato calcolato lo *Small Business Credit*.

Tale credito è equivalente al **20%** di quanto dovuto per Sbt, se il reddito per l'attività è di \$ 20.000 o inferiore, del **15%** se il reddito per l'attività superiore a \$ 20.000 ed inferiore a \$ 40.000 e del **10%** se il reddito per l'attività superiore o uguale a \$ 40.000 (66).

Credit for Charitable Contributions

I contribuenti che non siano soggetti alla *Michigan Income Tax* hanno diritto ad un credito non rimborsabile sulla *Single Business Tax* corrispondente al **50%** della somma delle contribuzioni caritatevoli a:

- emittenti pubbliche che non siano affiliate ad una istituzione di educazione superiore;
- librerie pubbliche;
- istituti di educazione superiore ubicati nello Stato del Michigan;
- le fondazioni universitarie dello Stato del Michigan; e
- ogni associazione, fondo, fondazione, trust costituiti ed operanti esclusivamente a beneficio delle istituzioni di educazione superiore.

Il credito non può eccedere il 5% di quanto dovuto per Sbt, determinato senza tenere in considerazione il credito, o comunque a \$ 5.000 (67).

Credit for Supplemental Worker's Disability Compensation Payments

È concesso un credito nei confronti della *Single Business Tax* per i **pagamenti integrativi ai dipendenti** fatti da un datore di lavoro o da una società assicuratrice, in conformità alla Sec. 418.352 del *Worker's Disability Compensation Act*.

Il credito, se richiesto, è applicato nei confronti di quanto dovuto dal contribuente nel trimestre in cui sia stata pagata la retribuzione per disoccupazione.

Qualsiasi credito che ecceda quanto dovuto dal contribuente per tasse è rimborsato al contribuente su **base trimestrale**, entro 60 giorni dal ricevimento dell'*Estimated Tax Return*, mentre ogni credito eccedente quanto dovuto per tasse nell'anno è rimborsato, senza interessi, dal *Department of Treas-*

ury al contribuente, entro 60 giorni dal ricevimento del *Tax Return* annuale (68).

Credit for Investment in Minority-Owned Business or Mesbic

È concesso un credito del **50%** dell'importo degli investimenti qualificati nelle «*Minority Venture Capital Companies*» o nelle «*Mesbic*», se il contribuente ha ricevuto un'autorizzazione a tale credito nell'anno di tassazione.

Si intendono con «*Minority Venture Capital Companies*» le attività di affari che effettuino investimenti esclusivamente in attività detenute da **minoranze**.

Si intende con «*Mesbic*» una piccola società di investimenti che sia autorizzata ai sensi della Sec. 301 (d) dello *Small Business Investment Act* del 1958.

Il **credito non è rimborsabile** ma le somme non utilizzate possono esserlo negli anni successivi o restituite.

Se l'autorizzazione è revocata entro sei anni dalla data in cui un soggetto, che sia parte della società, abbia goduto di un credito, il credito è revocato, le somme non ancora utilizzate sono cancellate, ed ogni porzione di credito di cui si sia usufruito è da restituire (69).

Credit for Business Activity in Enterprise Zone

I contribuenti che abbiano i requisiti richiesti dal *Michigan Enterprise Zone Act* possono richiedere un **credito non rimborsabile** equivalente a quanto sarebbe dovuto per tasse riferite alla attività di affari svolta nella *Enterprise Zone*.

L'attività attribuibile alla *Enterprise Zone* si calcola diversamente, a seconda se l'attività è nuova o già esistente, dopo la sottrazione di determinati crediti.

Per le nuove attività il calcolo si effettua sulla base degli importi risultanti dal libro paga e delle proprietà detenute nella *Enterprise Zone*, in rapporto al libro paga ed alle proprietà nello Stato.

Per le attività già esistenti, il calcolo si effettua sulla base del valore delle nuove attrezzature o altri beni

Note:

(64) Sec. 208.38c, 208.38f, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-195). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1106, p. 124.

(65) Revenue Administrative Bulletin 92-10; Cch Michigan Tax Reports, § 319-223.

(66) Sec. 208.37, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-166). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1107, p. 125.

(67) Sec. 208.38, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-187). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1108, p. 125.

(68) Sec. 208.38b, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-218). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1109, p. 125.

(69) Sec. 208.36b, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-172). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1110, p. 125.

rispetto a tutte le proprietà ubicate nello Stato, più l'importo risultante dal libro paga connesso alle nuove attrezzature o beni, rispetto al totale del libro paga nello Stato.
I crediti non utilizzati non possono esserlo negli anni successivi (70).

Mega Credits

I sotto elencati crediti nei confronti della Single Business Tax sono utilizzabili dalle attività di impresa che siano interessate ad **implementare o espandere la loro attività** nello Stato del Michigan, in conformità al programma di crescita economica di tale Stato.

Per richiedere il credito, si deve allegare al *Tax Return* il certificato rilasciato dalla Michigan *Economic Growth Authority* (Mega), che deve essere stato rilasciato prima del 31 dicembre 2003.

In conformità al Michigan *Economic Growth Act*, un'attività di impresa è eleggibile per i crediti se ha concluso un accordo scritto con la Mega, in cui sia stabilito che l'attività:

- creerà, entro 12 mesi dall'espansione o installazione dell'attività, almeno 75 nuovi posti di lavoro qualificato in uno stabilimento, se l'attività si sta espandendo nello Stato del Michigan, 150 nuovi posti di lavoro qualificato in uno stabilimento, se l'attività si sta installando nello Stato del Michigan, o 255 nuovi posti di lavoro qualificato in uno stabilimento, se l'attività si sta espandendo nello Stato del Michigan e se tale stabilimento è ubicato in una *neighborhood enterprise zone*, o in una *enterprise community*;
- manterrà questi livelli di occupazione qualificata per ogni anno in cui il credito sia richiesto;
- manterrà, se l'attività di impresa sia già esistente nello Stato del Michigan, un numero di posti di lavoro a tempo pieno uguali o maggiori al numero di posti di lavoro a tempo pieno già esistenti nello Stato del Michigan prima dell'espansione;
- pagherà una retribuzione media per ciascuno dei nuovi posti di lavoro qualificato che sia uguale o superiore al 150% della paga minima federale.

L'ammontare del credito deve essere indicato ogni anno sul certificato rilasciato dalla Mega all'attività di impresa.

La Mega non può concludere più di 25 **nuovi accordi** ogni anno.

Dal 9 gennaio 1999, un contribuente che richieda il credito per *Certified Amounts* o per *Autorized Business Activity* e che abbia in corso un accordo con la Mega sulla base della creazione di nuovi posti di lavoro, e rimuova dal Michigan il 51% o una percentuale superiore di tali posti di lavoro, entro tre anni dall'anno in cui ha richiesto il credito, deve rimborsare il credito di cui ha goduto al Department of Treasury entro il termine di 12 mesi dalla data in cui tali posti di lavoro sono venuti meno.

La Mega può altresì concludere **accordi scritti per concedere un credito** sulle tasse ad attività qualificate nel campo della *high technology*.

Per godere di tale credito, l'attività di impresa ad alto contenuto tecnologico deve accettare di creare inizialmente 5 **nuovi posti di lavoro qualificati**, e

successivamente altri 25 nel termine di cinque anni dalla data dell'accordo.

Almeno 25 posti di lavoro qualificati devono essere mantenuti dal contribuente per continuare a fruire del credito.

La retribuzione media data ai nuovi dipendenti deve essere almeno del 400% della paga minima federale (71).

Credit for Certified Amounts

Per gli anni di tassazione che iniziano dal 31 dicembre 1994, e per un periodo non superiore a 20 anni, le attività di impresa autorizzate possono richiedere un credito sulla Single Business Tax, per una somma determinata ogni anno dalla Michigan *Economic Growth Authority* (Mega).

Il credito non può eccedere l'importo che risulti dal *Payroll* che sia attribuibile a dipendenti che svolgano «*qualified new jobs*», moltiplicato per il *Tax Rate* applicabile.

Gli *affiliated group*, *controlled group* o le società controllate possono richiedere solo un credito per ciascuna espansione o stabilimento.

Con il termine «*Payroll*» si intende il totale dei salari e delle retribuzioni prima della deduzione di ogni esenzione personale o da lavoro dipendente.

Con il termine «*Tax Rate*» si intende il rateo di tassazione applicabile sul *Personal Income*.

Con «*qualified new jobs*» si intende uno o più delle seguenti tipologie:

- il numero medio di posti di lavoro a tempo pieno presso una struttura che eccedano il numero medio di posti di lavoro a tempo pieno che l'attività di impresa aveva in Michigan prima della sua espansione o stabilimento; o
- dopo, il 1° luglio 2000, il numero medio di lavori a tempo pieno presso una struttura creata da una attività avente i requisiti, nei 120 giorni precedenti all'autorizzazione dell'attività, che siano maggiori del numero medio di lavori a tempo pieno che l'attività manteneva nel Michigan prima dell'inizio di tale periodo di tempo (72).

Credit for Authorized Business Activity

Per gli anni di tassazione che iniziano dal 31 dicembre 1994, e per un periodo non superiore a 20 **anni**, oltre a quelli in cui sia ancora consentito di

Note:

(70) Sec. 208.37a, C.L. (Cch Michigan Tax Reports, § 13-178). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1111, p. 126.

(71) Sec. 207.808, 208.37c, 208.37d, 208.38g, C.L.; Secs. 3, 7-9, Act. 24, Laws 1995 (Cch Michigan Tax Reports, § 13-255). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1112, p. 127.

(72) Sec. 207.808, 208.37c, 208.37d, 208.38g, C.L.; Secs. 3, 7-9, Act. 24, Laws 1995 (Cch Michigan Tax Reports, § 13-255). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1112, p. 126.

fruire dei crediti degli anni precedenti, le attività di affari autorizzate possono richiedere un credito nei confronti della Single Business Tax, equivalente a quanto dovuto per tasse dal contribuente.

L'ammontare di quanto dovuto è calcolato moltiplicando quanto dovuto per la Sbt (dopo avere detratto determinati crediti) per una delle seguenti frazioni:

■ per le attività di impresa che **installino un'impianto o altro servizio** nello Stato del Michigan, una frazione il cui numeratore equivale al valore del nuovo impianto o servizio, rispetto a tutti i beni del contribuente nello Stato del Michigan, più il valore degli importi a libro paga attribuibile ai nuovi posti di lavoro qualificati, rispetto al totale degli importi a libro paga nello Stato del Michigan, ed il cui denominatore è due; o

■ per le attività di impresa che **espandano una attività già esistente**, una frazione il cui numeratore è il valore del nuovo impianto o servizio aggiunto al preesistente, rispetto a tutti i beni del contribuente nello Stato del Michigan, più il valore degli importi a libro paga attribuibile ai nuovi posti di lavoro qualificati, rispetto al totale degli importi a libro paga nello Stato del Michigan, ed il cui denominatore è due.

Tali crediti **non possono essere rimborsati**, ma possono essere utilizzati nei dieci anni successivi (73).

Additional Credit

Per gli anni di tassazione che abbiano inizio dopo il 1999, e per i successivi 20 anni, la Mega può concedere un credito addizionale sulla Single Business Tax, ai **contribuenti eleggibili** che abbiano concluso un accordo scritto.

Se il contribuente sposta nello Stato del Michigan la produzione di un prodotto dopo la data in cui ha fatto la domanda per il credito, fa un investimento in capitali di \$ 500 milioni nello Stato del Michigan, e mantiene 500 posti di lavoro a tempo pieno nello stesso, l'ammontare del credito **non può eccedere uno o entrambi dei seguenti importi:**

■ l'importo risultante dal libro paga dei compensi dati ai dipendenti che svolgano i lavori mantenuti, moltiplicato per la *Tax Rate*, e/o

■ quanto dovuto per tasse dal contribuente moltiplicato per una frazione, il cui numeratore è la parte di nuovo investimento capitale rispetto al valore di tutti i beni del contribuente nel Michigan, più la parte di stipendi a libro paga attribuibili ai posti di lavoro mantenuti rispetto a tutti gli stipendi pagati nello Stato, ed il cui denominatore è due.

Se il contribuente è stabilito nello Stato del Michigan alla data della sua domanda, fa un investimento in capitali di \$ 250 milioni nello Stato del Michigan, e mantiene 500 posti di lavoro a tempo pieno nello stesso, l'ammontare del credito non può superare il 50% dell'ammontare del credito precedentemente descritto (74).

Credit for High Technology Activity

I contribuenti che soddisfano determinati requisiti hanno diritto ad un credito per «*High Technology Ac-*

tivity», ovvero per le attività ad **alto contenuto tecnologico**, così come definite nel *Local Development Financing Act*.

Tra tali attività non sono ricomprese quelle che si qualificano ai fini del Michigan *Entreprise Zone Act*. Il *Department of Treasury* certifica che i beni utilizzati per l'attività sono ubicati in una città centrale ed utilizzati per attività di *High Technology*.

Tale certificazione è valida per un periodo di **10 anni** (75).

Credit for Property Taxes on Certain Farmland and Buildings

I proprietari di **terreni coltivati** e degli **edifici pertinenti**, che siano oggetto di un accordo ai sensi del *Farmland and Open-space Preservation Act*, e che usufruiscano dell'*Income Tax Credit*, possono richiedere un credito rimborsabile sulla Single Business Tax. Tale credito corrisponde all'importo per cui le tasse di proprietà sulla terra ed i pertinenti edifici utilizzati per le attività di coltivazione, come ridotte dal *Development Rights Agreement*, eccedono il 3,5% dell'*Adjusted Business Income*, oltre ogni altra deduzione effettuata ai sensi dell'Irc Sec. 613.

Il credito non può eccedere il totale della tassa dovuta sulla proprietà, che deve essere pagata dal contribuente per l'anno fiscale in corso.

Si pone in rilievo che, per quanto concerne i partner delle partnership, i soci di una S Corporation o i membri di una Llc, si considera che gli stessi abbiano pagato una proporzione delle tasse di proprietà, rispettivamente pari alla quota di proprietà del capitale o alla quota di reddito distribuita al partner, alla quota di azioni detenuta nel corso dell'anno dal socio o alla quota di reddito distribuita o proprietà detenuta dal membro (76).

Public Utility Property Tax Credit

I contribuenti assoggettati al pagamento di tasse sulla proprietà che siano imposte su **ferrovie, società di comunicazione**, ed altri **servizi pubblici**, ai sensi delle Secs. 207.1-207.21 Compiled Law, hanno diritto ad un credito sulla Single Business Tax equivalente al 5% della tassa sulle proprietà pagata. Il credito non può eccedere quanto dovuto dal

Note:

(73) Sec. 207.808, 208.37c, 208.37d, 208.38g, C.L.; Secs. 3, 7-9, Act. 24, Laws 1995 (Cch Michigan Tax Reports, § 13-255). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1112, p. 127.

(74) Sec. 207.808, 208.37c, 208.37d, 208.38g, C.L.; Secs. 3, 7-9, Act. 24, Laws 1995 (Cch Michigan Tax Reports, § 13-255). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1112, p. 128.

(75) Sec. 208.37b, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-235). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1113, p. 128.

(76) Sec. 324.36101-324.36117, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-210). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1114, p. 128.

contribuente per la Sbt, e non è utilizzabile dai contribuenti la cui attività di affari consista in servizi di trasporto diversi da quelli di petrolio e gas tramite oleodotti (77).

Brownfield Plan Properties Credit

Un creditore a cui sia stata inviata una lettera di approvazione da parte del *Department of Treasury* o della *Michigan Economic Growth Authority*, tra il 1999 ed il 2003, può richiedere di fruire di un *Brownfield Plan Credit* sulla Single Business Tax, se il progetto presentato è completato entro 5 anni dalla lettera di approvazione.

Tale credito è concesso per l'investimento nella costruzione, miglioramento o demolizione di edifici posti sulle proprie proprietà in determinate zone, classificate come eleggibili, che siano contaminate, in rovina o funzionalmente obsolete.

Il credito ricomprende i costi per i macchinari, le attrezzature e gli impianti installati dopo avere eseguito le attività di pulizia.

Il credito non è rimborsabile.

L'ammontare di credito concesso per ciascun piano non può eccedere i \$ 30 milioni, ed un massimo di 15 progetti che comportino un credito superiore a \$ 1 milione possono essere concessi nel corso di un anno, ma non più di tre di questi progetti possono ricevere un credito superiore a \$ 10 milioni.

Per i crediti che eccedano i \$ 10 milioni, il contribuente deve richiedere il 10% del credito per ogni anno, per 10 anni successivi.

Se il credito per un progetto è di \$ 1 milione o inferiore, l'ammontare del credito equivale al 10% dell'investimento eleggibile del contribuente. Se il credito per un progetto è superiore a \$ 1 milione, il credito corrisponde ad una percentuale dell'investimento, che non può essere superiore al 10%, e che deve essere determinata dalla Mega.

Il credito può essere richiesto nell'anno di tassazione in cui il certificato, che attesti il completamento dei lavori, sia rilasciato dal *Department of Treasury* o dalla Mega.

I crediti non utilizzati possono esserlo nei dieci anni successivi.

Un contribuente qualificato può ricevere più di un credito per anno, ma **ogni progetto può ricevere un solo credito.**

Lo stesso contribuente può trasferire il credito all'affittuario della proprietà, se la durata dell'affitto è di almeno 10 anni.

Se il contribuente è una partnership, una Llc o una S Corporation, questa può assegnare tutta o una parte del credito ai propri partner, membri o azionisti (78).

Renaissance Zone Credit

Le attività di impresa che sono ubicate e operano nelle «*Renaissance Zone*» (Rz) possono richiedere un credito sulla Single Business Tax equivalente a quanto dovuto dal contribuente per tasse per l'attività svolta nella *Renaissance Zone*.

L'ammontare di quanto dovuto per Sbt è calcolato

prima della detrazione del Mega Credit collegato alle retribuzioni e del *Worker's Disability Compensation*, e dopo la detrazione degli altri crediti.

Il credito non può eccedere quanto dovuto dal contribuente in un determinato anno di tassazione, e le **attività illegali** non possono contribuire al calcolo del credito.

Con «*Renaissance Zone*» si intende un territorio così definito dal *Renaissance Zone Board*. Attualmente esistono 11 aree geografiche designate come *Renaissance Zone*, 6 urbane, 3 rurali e 2 proprietà militari abbandonate sono:

- Benton Harbor/St. Joseph/Benton Twp.
- Detroit
- Flint
- Gogebic/Ontonagon/Houghton Counties
- Grand Rapids
- Lansing
- Manistee County
- Montcalm/Gratiot Counties
- Saginaw
- Warren Tank Plant
- Wurthsmith Air Force Base

Entro il 31 dicembre 2002, il *Michigan State Administration Board* dovrà provvedere a designare 10 ulteriori *Renaissance Zone* a fini di sviluppo agricolo.

Per calcolare quanto dovuto per tassazione nella *Renaissance Zone* si moltiplica quanto dovuto in totale per tassazione per una frazione, il numeratore della quale è dato dalla parte di stipendi pagata a libro paga e di beni detenuti nella zona rispetto a tutti gli stipendi pagati e di beni detenuti nello Stato del Michigan, ed il cui denominatore è due.

Le tasse connesse, direttamente o indirettamente, alla gestione di un **casinò**, compresa la gestione del parcheggio, di hotel, motel o negozi di vendita al dettaglio, non può essere utilizzata per calcolare il credito. Inoltre, il contribuente che richieda tale credito non può erogare compensi a dipendenti statali, membri del *Board* o di certi uffici amministrativi, la cui attività sia connessa con la concessione del credito, per l'anno in cui il credito è richiesto ed i tre anni successivi (79).

Apprentice Training Expenses Credit

Un contribuente può richiedere un credito sulla Single Business Tax, per un massimo di \$ 2000 per ogni **apprendista addestrato**, uguale alla somma di:
■ il 50% dei salari, retribuzioni, *fringe* benefit, ed al-

Note:

(77) Sec. 208.39, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-203). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1115, p. 129.

(78) Sec. 208.38d, 208.38g, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-265). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1117, p. 130.

(79) Sec. 208.39b, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-270). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1118, p. 131.

tre spese a libro paga pagate o a beneficio di un apprendista; e

■ il 100% dei costi delle lezioni e delle spese correlate, di cui il contribuente è responsabile ai sensi di un accordo di apprendistato.

Ai fini del credito, si definisce come apprendista un **residente** nello Stato del Michigan che sia tra i 16 ed i 20 anni di età, non abbia ottenuto un diploma di High School, sia iscritto in una High School o in un programma di preparazione per il test G.E.D., e sia addestrato dal contribuente in un programma registrato dal *Bureau of Apprenticeship and Training* del U.S. *Department of Labor*.

Inoltre, lo stesso programma di apprendistato **deve essere registrato** presso il locale *Workforce Development Board*, a seguito della sottoscrizione di un accordo di apprendistato tra il contribuente e l'apprendista.

La durata minima del programma è stabilita in 4.000 ore (80).

Credit for Rehabilitation of Historic Resources

Un credito nei confronti della Single Business Tax può essere concesso, a partire dall'anno 1999, per il 25% delle spese in cui sia incorso un contribuente per **restaurare un bene storico**.

Il restauro deve essere eseguito in conformità ad un piano di restauro approvato dal Michigan *Historical Center*.

Il credito può essere richiesto per il restauro di un bene storico nell'anno in cui sia dichiarato che il restauro è stato completato, a patto che tale dichiarazione abbia luogo entro 5 anni dal rilascio dell'autorizzazione da parte del Michigan *Historical Center*.

Si definiscono come spese qualificate ad ottenere un credito le **spese capitali**:

■ che si qualificano come tali sia per il *Federal Income Tax Credit* ai sensi dell'Irc Sec. 47 [a] [2], per le spese qualificate di restauro per una struttura dichiarata storica o per il *Michigan Single Business Tax Credit*, per il restauro di beni storici;

■ che sono pagate entro 5 anni dall'autorizzazione iniziale del piano di restauro, il quale include le spese approvate dal Michigan *Historical Center*; e

■ che sono pagate dopo l'anno 1998 per il restauro di beni storici.

Nelle spese qualificate non sono incluse le spese capitali per addizioni non storiche a beni, con l'eccezione delle addizioni richieste da norme statali o federali che siano connesse alla conservazione, alla sicurezza o all'accessibilità del bene storico.

Se le spese del contribuente sono eleggibili per il credito federale, il contribuente deve richiedere tale credito al fine di potere richiedere quello statale, e il credito statale deve essere ridotto di un importo corrispondente a quello del credito federale ricevuto.

Si definisce come «*historic resource*», ovvero **bene storico**, un edificio, struttura, sito, oggetto, creazione storica, di proprietà pubblica o privata, o spazio aperto ubicato in una zona storica designata dal *National Register of Historic Places*, dallo *State Register*

of *Historic Sites* o da un ente locale che operi ai sensi del Michigan *Local Historic Act*, o che sia registrato sul registro statale o federale dei siti storici.

Per essere **qualificato** il contribuente deve:

■ essere il proprietario del bene che deve essere restaurato o avere un **contratto di affitto** a lungo termine (almeno 27 anni e mezzo per i beni residenziali e 31 anni e mezzo per i beni non residenziali) con il proprietario, e che abbia effettuato spese qualificate per il restauro del bene che siano equivalenti almeno al 10% del valore della proprietà; o

■ essere l'assegnatario di una partnership, Llc o S Corporation che sia un contribuente qualificato e che abbia assegnato il credito al proprio partner, membro o azionista; tale assegnazione di credito è irrevocabile e deve essere fatta nel corso dell'anno in cui il certificato di completamento dei lavori di restauro sia rilasciato.

Se il proprietario vende il bene storico, o se la certificazione di avvenuto restauro è revocata, entro 5 anni dall'anno in cui è stato richiesto il credito, una percentuale del credito richiesto per il bene sarà chiesta in rimborso, congiuntamente al pagamento delle altre tasse dell'anno di vendita o di revoca.

Se la vendita e la revoca hanno luogo l'anno successivo a quello in cui è stato richiesto il credito, deve essere restituito il 100% dello stesso, mentre per il secondo, terzo, quarto e quinto anno le percentuali sono rispettivamente dell'80, 60, 40 o 20%.

Se il credito del contribuente, unitamente ad eventuali residui di crediti, eccede quanto dallo stesso dovuto per tasse, la parte di credito non utilizzata può esserlo negli anni successivi, fino ad un massimo di 10 anni (81).

Investment Tax Credit

Per gli anni di tassazione successivi al 1999, un contribuente può richiedere un «*Investment Tax Credit*» nei confronti della Single Business Tax.

Si deve in questa sede sottolineare che i contribuenti che utilizzano il *Gross Receipts Factor* al fine di ridurre la propria *Adjusted Tax Base* non possono usufruire di tale credito, mentre i contribuenti che utilizzano il *Compensation Reduction Method* per ridurre la propria *Adjusted Tax Base* devono ridurre il proprio credito per investimenti di una somma tale per cui la deduzione effettiva dalla *Tax Base* non ecceda il 7% della stessa.

Inoltre, le **società di assicurazione** non possono richiedere questo credito.

Tale credito si calcola moltiplicando le spese per investimenti che possono contribuire a costituire il credito per una determinata percentuale.

Tale percentuale si ottiene dividendo il rateo della

Note:

(80) Sec. 208.38e, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-275). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1119, p. 132.

(81) Sec. 208.39c, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-280). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1120, p. 132.

Sbt dell'anno per il quale è richiesto il credito per 2,3%, e moltiplicando il risultato ottenuto per una percentuale che è lo 0,85% per contribuenti con un *Adjusted Gross Receipts* superiore a \$ 5 milioni, 1% per contribuenti con un *Adjusted Gross Receipts* superiore a \$ 2,5 milioni ed inferiore a \$ 5 milioni, 1,5% per contribuenti con un *Adjusted Gross Receipts* superiore a \$ 1 milione ed inferiore a \$ 2,5 milioni e 2,3% per contribuenti con un *Adjusted Gross Receipts* inferiore a \$ 1 milione.

Il totale delle **spese di investimenti** si ottiene sommando:

1. il costo, incluso quello di fabbricazione ed installazione, pagato o comunque attribuibile all'anno di tassazione, dei *nonmobile tangible assets* soggetti a deprezzamento o ammortamento, che siano fisicamente ubicati nello Stato del Michigan, e qui utilizzati per lo svolgimento di attività di affari;

2. il costo, incluso quello di fabbricazione ed installazione, pagato o comunque attribuibile all'anno di tassazione, dei *mobile tangible assets* soggetti a deprezzamento o ammortamento, moltiplicato per l'*apportionment factor* dell'anno;

3. per i *nonmobile tangible assets* acquistati o acquisiti al di fuori dello Stato del Michigan dopo il 1996 e fisicamente ubicati nello Stato dopo il 1999, qualora siano acquistati o acquisiti per l'attività di affari, si deve calcolare la *Federal Basis* utilizzata per determinare le perdite o i guadagni alla data in cui i beni erano fisicamente presenti nello Stato per essere utilizzati nell'attività, più il costo della fabbricazione e dell'installazione di tali beni nel Michigan.

Da quanto ottenuto si deve **detrarre**:

■ se il costo dei *nonmobile tangible assets* di cui al punto 1) è stato pagato o attribuito in un anno di tassazione anteriore al 1999, si deve calcolare il rendimento lordo o il valore degli altri benefici derivanti dalla vendita o altra tipologia di disposizione di tali beni meno il guadagno, moltiplicato per l'*apportionment factor*, più le perdite, moltiplicate per l'*apportionment factor*, derivanti dalla vendita o altri atti di disposizione come calcolati per il *Federal Taxable Income*, meno il guadagno dalla vendita o da altri atti di disposizione che sia stato sommato alla *Tax Base*,

■ se il costo dei *mobile tangible assets* di cui al punto 2) è stato pagato o attribuito in un anno di tassazione anteriore al 1999, si deve calcolare il rendimento lordo o il valore degli altri benefici derivanti dalla vendita o altra tipologia di disposizione di tali beni meno il guadagno e più le perdite derivanti dalla vendita o altri atti di disposizione, come calcolati per il *Federal Taxable Income*, meno il guadagno dalla vendita o da altri atti di disposizione che sia stato sommato alla *Tax Base*, il tutto moltiplicato per l'*apportionment factor* dell'anno di tassazione:

■ per i beni acquistati o acquisiti negli anni di tassazione successivi al 1996, che possano usufruire di una deduzione ai sensi dei precedenti punti 1) e 3), e che siano stati trasferiti fuori dallo Stato del Michigan, si deve calcolare la *Federal Basis* utilizzata per determinare i guadagni e le perdite alla data del trasferimento.

Negli anni in cui il valore della somma sopra de-

scritta sia negativo, si deve sommare tale valore a quanto dovuto dal contribuente per tasse.

Il credito non è rimborsabile, ma i crediti non utilizzati possono esserlo nei successivi nove anni (82).

Allocation e Apportionment

Il criterio di collegamento

Se le attività di affari del contribuente sono confinate nello Stato del Michigan, la sua intera *Tax Base* sarà allocata in tale Stato.

Nei casi, invece, in cui le attività di affari del contribuente siano tassabili sia nello Stato del Michigan che al di fuori di questo, la sua *Tax Base* deve essere assoggettata ad «*apportionment*», ovvero a **ripartizione**.

Come già precedentemente esaminato, in sede di trattazione delle società che sono sottoposte al pagamento della Single Business Tax, a seguito dell'emanazione della sentenza *Gillette Co. v. Department of Treasury* (83), è stato stabilito che essendo la Sbt una tassa non correlata al guadagno netto, non siano a questa applicabili le disposizioni della *Public Law 86-272* (84), per le quali non è tassabile il contribuente straniero la cui unica attività nello Stato sia quella di sollecitazione di vendita di beni mobili, ma il criterio di collegamento deve essere rinvenuto nel «*due process and commerce clause nexus test*», elaborato nel caso *Quill Corp. v. North Dakota* (85), in forza del quale un soggetto può essere sottoposto a tassazione nello Stato del Michigan anche se le sue attività in tale Stato si limitino alla sollecitazione.

Successivamente a tale sentenza il *Department* ha pubblicato un *Revenue Administrative Bulletin*, il Rab 1998-1, nel quale sono descritte le attività che rendono assoggettabili i soggetti non radicati nello Stato del Michigan, comprese le società, alla Sbt, sul presupposto del «*physical contact*» che tali società abbiano avuto con lo Stato.

Si deve qui inoltre segnalare che le joint venture di cui il contribuente faccia parte sono trattate, ai fini della Sbt, come soggetti separati e distinti, e pertanto quanto da esse apportato non è ricompreso nella formula di *apportionment* (86).

I contribuenti che presentino un collegamento con lo Stato del Michigan, e che effettuino **vendite** a clienti in altri Stati o paesi stranieri, non devono es-

Note:

(82) Sec. 208.35a, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 13-154). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1121, p. 133.

(83) 198 Mich 303; 497 Nw2d 595 (1993).

(84) 15 Usc 381

(85) 504 Us 298; 112 Scr 1904; 119 L Ed2d 91 (1992).

(86) *Wisner & Becker Contracting Engineers v. Department of Treasury* (1985, Ct App) 146 MichApp 690, 382 Nw2d 505; Cch Michigan Tax Reports [1958-1986 Transfer Binder], §201-232.

sere soggetti a tassazione in tutti gli Stati o paesi, per potere effettuare l'*apportionment*, ma anche solo in taluni di essi.

Un contribuente è considerato ai fini della Sbt come tassabile in un altro Stato quando:

■ è assoggettato al pagamento di una *Net Income Tax*, di una *Franchise Tax* calcolata sulla base del *Net Income*, di una *Franchise Tax* in forza del privilegio di svolgere la propria attività di affari, di una *Corporate Stock Tax* o di una tassa simile alla Sbt (che, si ricorda, non è una tassa sui guadagni e le entrate, o commisurata a questi, ma piuttosto sul valore aggiunti) in un altro Stato; o

■ l'altro Stato ha il diritto di assoggettare il contribuente al pagamento delle tasse sopra elencate, sia nel caso in cui eserciti che nel caso in cui non eserciti tale diritto in concreto (87).

In ultimo, si deve segnalare che l'utilizzo della formula di *apportionment* è stata ritenuta non lesiva delle *Due Process and Commercial Clauses* della Costituzione federale, e che lo Stato del Michigan è stato legittimato ad utilizzare tale formula quando circostanze quali l'integrazione funzionale, l'amministrazione centralizzata e l'economia di scala rendono difficile se non impossibile determinare l'esatta ubicazione geografica delle attività svolte da una società multinazionale (88).

La Apportionment Formula

La formula di *apportionment* è calcolata su tre fattori, con le seguenti percentuali, valide a partire dall'anno di tassazione 1999: *Property* 5%, *Payroll* 5% e *Sales* 90%.

Si sottolinea all'attenzione del lettore la preponderanza che il fattore delle *Sales* ha nel calcolo dell'*apportionment* (89).

Property Factor

Il *Property Factor* è calcolato utilizzando una **frazione**, il cui **numeratore** è dato dal valore medio dei beni immobili e beni mobili tangibili posseduti o affittati («*owned or rented*») nel Michigan dal contribuente, nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui **denominatore** è dato dal valore medio di tutti i beni immobili e beni mobili tangibili posseduti o affittati dal contribuente, nel corso dell'anno di tassazione, senza riguardo a dove tali beni siano ubicati.

Si deve sottolineare che la Single Business Tax Law fa riferimento ai **beni posseduti o affittati** («*owned or rented*») **nello Stato**, e non ai beni posseduti o affittati e utilizzati («*owned or rented and used*») nello Stato, come invece accade per la *Income Tax*. Pertanto, tutti i beni posseduti ed affittati devono essere inclusi nel calcolo del *Property Factor*, anche se non siano utilizzati per l'attività di affari (90).

Il valore medio dei beni è ottenuto facendo la **media del loro valore** all'inizio ed alla fine dell'anno di tassazione. Tuttavia, si segnala che il Commissioner può richiedere che sia calcolata la media del valore periodica durante l'anno di tassazione, se tale calcolo meglio riflette il valore medio dei beni del contribuente.

I beni posseduti sono valutati al loro costo di acqui-

sto, mentre il valore dei beni affittati è calcolato come otto volte la «*net annual rental rate*», la quale consiste nella rata annuale pagata dal contribuente, meno ogni eventuale pagamento ricevuto dai subaffittuari.

Dall'anno 2000, il *Property Factor* di una società straniera, o altro soggetto straniero è calcolato utilizzando una frazione, il cui numeratore è dato dal **valore medio dei beni immobili e beni mobili tangibili posseduti o affittati** nello Stato del Michigan dalla società straniera nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui denominatore è dato dal valore medio di tutti i beni immobili e beni mobili tangibili posseduti o affittati dalla società straniera, nel corso dell'anno di tassazione, negli Stati Uniti (91).

Payroll Factor

Il *Payroll Factor* è calcolato utilizzando una frazione, il cui **numeratore** è dato dal totale degli stipendi («*wages*») pagati nello Stato del Michigan dal contribuente nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui **denominatore** è dato dal totale degli stipendi pagati dal contribuente nel corso dell'anno di tassazione, senza riguardo a dove tali stipendi siano stati pagati.

Ai fini dell'*apportionment*, con il termine stipendi («*wages*») si intendono **le retribuzioni soggette a ritenuta** ai sensi dell'Irc Sec. 3401. I proventi che siano ricompresi in un *qualified deferred arrangement* ai sensi dell'Irc Sec. 401 (K), i quali sono esclusi dal *Federal Taxable Income*, sono invece inclusi nel *Payroll Factor* (92).

Gli stipendi sono considerati come pagati nello Stato del Michigan se:

- la prestazione del dipendente si svolge interamente nello Stato del Michigan;
- la prestazione del dipendente si svolge sia all'interno che all'esterno dello Stato del Michigan, ma la prestazione svolta all'esterno è accessoria rispetto a quella svolta nello Stato;
- alcune delle prestazioni sono effettuate nello Stato e la base delle operazioni lavorative, o se non c'è base operativa, il posto da cui la prestazione è diretta o controllata è nello Stato del Michigan; o

Note:

(87) Sec. 208.40, C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-011). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1201, p. 137.

(88) *Trinova Corp. v. Department of Treasury* (1991, Us Sct) 111 Sct 818; Cch Michigan Tax Reports [1989-1993 Transfer Binder], §201-232.

(89) Sec. 208.45, 208.45a C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-034). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1202, p. 138.

(90) *Single Business Tax Questions and Answers*, M1; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.

(91) Sec. 208.46, 208.48 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-045). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1203, p. 139.

(92) Letter, Department of Treasury, April 2, 1986; Cch Michigan Tax Reports, § 12-052.12.

■ la base delle operazioni o il posto da cui la prestazione è diretta o controllata non è in alcuno degli Stati in cui la prestazione si svolge, ma la residenza del dipendente è nello Stato del Michigan.

Dal 2000, il *Payroll Factor* di una società straniera, o altro soggetto straniero, è calcolato utilizzando una frazione, il cui numeratore è dato dal valore di tutti gli stipendi pagati per prestazioni effettuate nello Stato del Michigan nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui denominatore è dato dal valore di tutti gli stipendi pagati per prestazioni effettuate, nel corso dell'anno di tassazione, negli Stati Uniti (93).

Sales Factor

Il *Sales Factor* è calcolato utilizzando una frazione, il cui **numeratore è dato dal totale del fatturato** («*sales*») fatto nello Stato del Michigan dal contribuente nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui **denominatore è dato dal totale del fatturato fatto dal contribuente nel corso dell'anno di tassazione**, senza riguardo a dove tale fatturato sia stato ottenuto.

Le vendite di beni mobili tangibili (*tangible personal property*) sono considerate come effettuate nel Michigan se i beni sono spediti o inviati ad acquirenti nello Stato, senza tenere in considerazione il luogo di Fob o le altre condizioni di vendita.

Si deve evidenziare che, a decorrere dal 1998, le vendite non sono più attribuite allo Stato del Michigan nei casi in cui il venditore non abbia un collegamento con lo Stato dell'acquirente, così come le vendite effettuate dal Michigan in luoghi siti al di fuori dello Stato, ma all'interno degli Stati Uniti, non sono più considerate come effettuate nello Stato del Michigan.

In conseguenza di tali modifiche, è opportuno che il contribuente valuti tali vendite ed eventualmente modifichi la contabilità di tali vendite ai fini della Sbt, in quanto, affinché sia possibile l'*apportionment*, un **soggetto deve sempre essere tassabile** nell'altro Stato.

Pertanto, i contribuenti dello Stato del Michigan che effettuino consistenti vendite al di fuori dello Stato devono valutare se sia opportuno stabilire un collegamento con un altro Stato, con conseguente tassazione nello stesso, al fine di beneficiare dell'*apportionment*.

Le «*dock sales*» e le «*pick-up sales*» sono considerate come vendite effettuate nello Stato del Michigan, e pertanto incluse nel *Sales Factor* (94).

Le vendite dei beni che non siano beni mobili tangibili sono considerate come avvenute nello Stato del Michigan se:

■ l'attività di affari si è svolta nello Stato del Michigan;

■ l'attività di affari si è svolta sia nello Stato del Michigan che al di fuori di questo e, sulla base dei costi dell'attività, la parte di attività che ha avuto luogo nel Michigan è maggiore di quella effettuata all'esterno dello Stato;

■ le entrate derivano da prestazioni effettuate per attività di progettazione, programmazione o imple-

mentazione di prestazioni nello Stato del Michigan.

Le entrate derivanti dalla **vendita di titoli** effettuata da un soggetto che **non eserciti professionalmente** tale attività, ma che abbia acquistato e venduto i titoli per sé stesso, non devono essere incluse nel *Sales Factor* (95).

Invece, una società che si occupa del **leasing di attrezzature** deve includere nel *Sales Factor* quanto percepito come interessi dal prestito concesso ai clienti, nel corso dello svolgimento della sua attività di leasing, anche se tali importi non siano da comprendere nella *Tax Base* per il calcolo della Sbt, in quanto il prestito costituisce svolgimento dell'attività di affari (96).

Dal 2000, il *Sales Factor* di una società straniera, o altro soggetto straniero, è dato da una frazione, il cui numeratore è dato dal valore del fatturato ottenuto nello Stato del Michigan nel corso dell'anno di tassazione, ed il cui denominatore è dato dal valore del fatturato ottenuto, nel corso dell'anno di tassazione, negli Stati Uniti (97).

Alternative Formula per Spun Off Corporations

Dal 14 luglio 1999, le *Spun Off Corporation* che siano coinvolte in una *Restructuring Transaction* e che abbiano effettuato determinati **investimenti di capitale** nello Stato del Michigan, dietro approvazione dello *State Treasurer*, possono scegliere di calcolare il loro *Sales Factor* con un metodo alternativo («*Alternative Formula*»), per un periodo di cinque o sette anni.

Si definisce come «*Spun Off Corporation*» una entità che sia trattata come una società controllata ai sensi dell'Irc Sec. 355.

Si definisce come «*Restructuring Transaction*» la distribuzione degli utili esente dalla tassazione ai sensi dell'Irc Sec. 355, inclusi gli *spin offs*, gli *split ups*, gli *split offs* e le riorganizzazioni di tipo D.

Gli investimenti di capitale corrispondono al valore netto dei beni tangibili che possono usufruire dell'*Investment Tax Credit* o al valore netto dei beni tangibili che avrebbe potuto usufruire dell'*Investment Tax Credit*, se lo stesso fosse stato usufruibile

Note:

(93) Sec. 208.49, 208.50 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-052). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1204, p. 140.

(94) Letter Ruling 88-107; Commissioner of Revenue, December 14, 1988; Cch Michigan Tax Reports, § 12-039.121.

(95) *Usx Corp. v. Department of Treasury* (1990, Ct App) 187 MichApp 256, 466 Nw2d 294; Cch Michigan Tax Reports [1989-1993 Transfer Binder], § 400-067; l'appello avverso tale sentenza è stato negato dalla Michigan Supreme Court, June 28, 1991.

(96) *Prulease Inc. v. Department of Treasury*, Mtt, July 8, 1992; Cch Michigan Tax Reports [1989-1993 Transfer Binder], § 400-199.

(97) Sec. 208.51, 208.54 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-039).

Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1205, p. 140.

nell'anno di tassazione in cui l'investimento è stato fatto (98).

L'*Alternative Apportionment Formula* che può essere utilizzata dalla *Spun Off Corporation* esclude dal *Sales Factor* ogni vendita fatta ad un acquirente che sia membro di un gruppo di società dello Stato del Michigan, di cui la *Spun Corporation* faccia parte, fino a che non abbia luogo la *Restructuring Transaction*.

Inoltre, un soggetto che abbia acquisito da un venditore che era ricompreso nel *Combined o Consolidated Return* dell'acquirente, ma che abbia cessato di esserlo in conseguenza di una *Restructuring Transaction*, non è considerato come acquirente ai fini della determinazione del *Sales Factor*.

Le *Spun Off Corporation* possono utilizzare la formula alternativa per un periodo di **cinque anni**, se soddisfano i seguenti requisiti:

■ la *Spun Off Corporation* era inclusa in un *Combined o Consolidated Return* l'anno di tassazione immediatamente precedente quello in cui ha avuto luogo la *Restructuring Transaction*;

■ in conseguenza della *Restructuring Transaction*, in data successiva al 1998, la *Spun Off Corporation* ha cessato di essere inclusa nel *Combined o Consolidated Return*, e la *Spun Off Corporation* dovrebbe pagare un ammontare di tasse maggiore per l'anno in cui tale scelta è stata operata;

■ precedentemente o alla data in cui è stato compilato il primo *return* della *Spun Off Corporation* successivo alla *Restructuring Transaction*, la *Spun Off Corporation* deve fare richiesta allo *State Treasury Department* e ricevere l'approvazione del *Treasurer*.

La *Spun Off Corporation* deve impegnarsi ad operare un investimento capitale di almeno \$ 500 milioni nello Stato del Michigan, entro cinque anni.

Prima della scadenza del sesto anno successivo alla *Restructuring Transaction*, la stessa può richiedere al *Treasurer* di essere autorizzata ad utilizzare l'*Alternative Formula* per ulteriori due anni. Tale richiesta deve contenere l'impegno di investire altri \$ 200 milioni nello Stato del Michigan nei seguenti due anni.

Se una *Spun Off Corporation* utilizza l'*Alternative Formula* per calcolare il proprio *apportionment*, ma non effettua i previsti investimenti di capitale, dovrà presentare degli *Amended Return* per l'intero periodo, utilizzando la formula di *apportionment* standard, e dovrà pagare ogni tassa addizionale che sia dovuta, oltre agli interessi dalla data in cui sono stati presentati i primi *return* (99).

Servizi di trasporto

Un contribuente la cui attività di affari consista nell'offrire servizi di trasporto, con l'esclusione del trasporto di petrolio e gas a mezzo di condutture, deve calcolare la propria *Tax Base* attribuibile allo Stato del Michigan utilizzando le «*Revenue Miles*», ovvero il **valore del trasporto di una tonnellata di beni o di un passeggero per un miglio**.

La *Tax Base* attribuibile al Michigan si ottiene dividendo le *Revenue Miles* fatte nello Stato del Michi-

gan per le *Revenue Miles* totali fatte dal contribuente, e moltiplicando tale valore per la *Tax Base* calcolata su tutte le prestazioni di trasporto offerte.

Nel caso il contribuente trasporti sia beni che persone, devono prima calcolarsi separatamente i due valori delle *Revenue Miles*, che vanno poi sommati. Se il contribuente dimostra al *Commissioner* che tali dati non sono disponibili o non possono esserlo se non a costo di spese sproporzionate, il *Commissioner* può utilizzare altri dati, che gli consentano di allocare in modo ragionevole la parte di attività svolta dalla società nello Stato del Michigan (100).

Le società di trasporto su ruote non domiciliate nello Stato del Michigan, che svolgano la propria attività nello stesso e pertanto abbiano una registrazione per le tasse ai fini della Michigan Motor Carrier Tax, sono assoggettate alla Sbt (101).

Trasporto di petrolio o gas a mezzo di condotte

La *Tax Base* attribuibile allo Stato del Michigan di un contribuente che tragga i propri proventi dal trasporto di petrolio a mezzo di **condotte** è calcolata utilizzando le «*Barrel Miles*», ovvero sulla base delle **miglia percorsi dai barili**.

La *Tax Base* si ottiene dividendo le *Barrel Miles* fatte nello Stato del Michigan per le *Barrel Miles* totali fatte dal contribuente, e moltiplicando tale valore per la *Tax Base* dello stesso.

La *Tax Base* attribuibile allo Stato del Michigan di un contribuente che tragga i propri proventi dal trasporto di gas a mezzo di condotte è calcolata utilizzando le «*1.000 Cubic Feet Miles*», ovvero sulla base delle miglia percorsi da 1.000 piedi cubi.

La *Tax Base* si ottiene dividendo le *1.000 Cubic Feet Miles* fatte nello Stato del Michigan per le *1.000 Cubic Feet Miles* totali fatte dal contribuente, e moltiplicando tale valore per la *Tax Base* dello stesso (102).

Assicuratori

La *Tax Base* relativa allo Stato del Michigan di un assicuratore che svolga i propri affari sia all'interno che all'esterno dello Stato del Michigan è **calcolata dividendo il valore dei premi lordi ricevuti per assicurazioni su beni o rischi** nel Michigan (meno i premi per polizze non concluse o risolte) **per il va-**

Note:

(98) Revenue Administrative Bulletin 99-11; Cch Michigan Tax Reports, § 319-293.

(99) Sec. 208.51, 208.54 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-039). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1205, p. 142.

(100) Sec. 208.56, 208.57 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-108). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1206, p. 143.

(101) Letter, Department of Treasury, May 23, 1988; Cch Michigan Tax Reports, § 12-108.20.

(102) Sec. 208.56, 208.58 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-100). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1207, p. 143.

lore totale dei premi lordi ricevuti per assicurazioni su beni o rischi (meno i premi per polizze non concluse o risolte) e moltiplicando il risultato ottenuto per la *Tax Base* (103).

Financial Organisations

La *Tax Base* di una società finanziaria attribuibile a fonti connesse allo Stato del Michigan è calcolata moltiplicando la *Tax Base* del contribuente per una frazione, il cui numeratore è costituito dal valore del «*Gross Business*» proveniente dallo Stato del Michigan ed il cui denominatore è costituito del «*Gross Business*» totale della società.

Con «*Gross Business*» si intende la somma di:

- onorari, commissioni o altri pagamenti per i servizi finanziari;
- entrate lorde derivanti dalla negoziazione di azioni, obbligazioni o altri titoli;
- interessi pagati dai clienti per conti a debito, senza le deduzioni dei costi per la gestione dei conti;
- interessi e dividendi ricevuti; e
- ogni altro provento lordo che sia conseguenza dell'attività di società finanziaria (104).

Alternative Tax Computation – Contribuenti con fatturato inferiore a \$ 100.000

I contribuenti le cui attività nello Stato del Michigan non ricomprendono il possesso o l'affitto di beni immobili o di beni mobili tangibili, e le cui entrate nello Stato del Michigan non siano superiori a \$ 100.000, possono scegliere un **metodo alternativo** di *apportionment*.

La tassazione alternativa sarà calcolata dividendo il valore della *Tax Base* della Single Business Tax per il valore del fatturato totale riportato in sede di *Federal Return*, e moltiplicando successivamente il valore ottenuto per il fatturato connesso allo Stato del Michigan.

Non si può scegliere di utilizzare questo metodo alternativo negli anni in cui il contribuente abbia presentato un *Combined o Consolidated Return* (105).

Metodi alternativi di Allocation ed Apportionment

Se le disposizioni precedentemente viste non rappresentano in modo adeguato le attività svolte dal contribuente nello Stato del Michigan, lo stesso o il Commissioner possono richiedere che, se ritenuto più adeguato, possa essere utilizzato uno dei seguenti metodi:

- contabilità separata;
- l'esclusione di uno o più *Factor*;
- l'utilizzo di uno o più fattori addizionali, che consentano di meglio rappresentare l'attività di affari del contribuente nello Stato del Michigan;
- l'utilizzo di ogni altro metodo che consenta di effettuare una ragionevole *allocation* ed *apportionment* della *Tax Base*.

L'utilizzo di tali metodi alternativi è consentito solo **previa approvazione** del Commissioner.

Al fine di potere utilizzare uno di tali metodi alternativi, il contribuente deve dimostrare che la sua

parte di attività attribuita allo Stato del Michigan non è rappresentativa e proporzionata alla reale attività di affari da questi svolta nello Stato, e che l'utilizzo della formula di *apportionment* dà luogo ad un risultato fortemente distorto.

La dimostrazione che uno solo dei fattori comporta una distorsione non consente l'utilizzo di un metodo alternativo (106).

L'attività di un contribuente attribuita allo Stato è presunta come sufficientemente rappresentativa se sussiste una delle due seguenti condizioni:

■ l'*Adjusted Tax Base*, calcolata senza tenere in considerazione la *Gross Receipt Reduction* applicabile al contribuente, non è maggiore dell'*Adjusted Tax Base* calcolata dopo la *Gross Receipt Reduction*, se utilizzabile; o

■ l'*Adjusted Tax Base* non è maggiore dell'*Adjusted Tax Base* che risulterebbe calcolando l'*Apportioned Tax Base* con la formula di *apportionment* utilizzata nel domicilio d'affari del contribuente, ovvero dove questi la somma degli importi di *Payroll* e *Property Factor* risulti maggiore.

Nel caso nessuna di tali condizioni sussista, ci sarà una presunzione di equa rappresentazione delle attività di affari svolte dal contribuente (107).

Consolidation e Combination

Il Single Business Tax Act, che regolamenta la Single Business Tax, non richiede o permette la «*consolidation*» e la «*combination*», ovvero la tassazione consolidata o unitaria di più soggetti, tranne che nel caso in cui:

■ siano membri di un *affiliated group*, il quale viene definito come un gruppo di società affiliate, ma che non siano in una rapporto del tipo «brother-sister»;

■ ogni membro che deve essere sottoposto a *consolidation*, considerato separatamente dagli altri, abbia un collegamento con lo Stato del Michigan;

■ ogni membro abbia rapporti di transazione di un certo rilievo con gli altri membri;

■ ogni membro utilizzi lo stesso metodo di *apportionment* (pertanto, le società finanziarie, le società di trasporto e le altre società non possono effettuare

Note:

(103) Sec. 208.62 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-114). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1208, p. 144.

(104) Sec. 208.65 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-119). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1209, p. 144.

(105) Sec. 208.68 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-034). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1210, p. 145.

(106) *Trinova v. Department of Treasury* (1988, Ct App) 166 MichApp 656, 421 Nw2d, 258; Cch Michigan Tax Reports, § 12-034.20.

(107) Sec. 208.698 C.L.; (Cch Michigan Tax Reports, § 12-034). Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 1211, p. 145.

la *consolidation* in quanto ognuna di tali attività è assoggettata a disposizioni diverse in materia di *apportionment*) (108).

Il Commissioner è il soggetto competente a consentire o richiedere la presentazione di un *Combined o Consolidated Return*.

Con «*affiliated group*» si intende un gruppo di due o più società, una delle quali possiede o controlla almeno l'80% del capitale azionario con diritto di voto dell'altra o delle altre società.

Una volta che sia stato concesso o imposto il *Combined o Consolidated Return*, il *Department of Treasury* può richiedere che i *return* degli anni successivi siano presentati **nella stessa forma**, a seconda delle circostanze del caso (109).

Si deve in ultimo sottolineare che nello Stato del Michigan numerose «*unitary business*» non sono obbligate ad effettuare la *consolidation*, e che tale fattore, unitamente alla possibilità di opzione tra due differenti metodologie di calcolo della base tassabile, consente di operare delle scelte di *tax planning*.

Note:

(108) Mcl 208.77. Guidebook to Michigan Taxes, Cch Incorporated Chicago, 2002, § 901, p. 99.

(109) Single Business Tax Questions and Answers, O5; Cch Michigan Tax Reports, § 14-005.