



STUDIO
BISCOZZI NOBILI
legale - tributario

TAX ALERT N. 5

26 aprile 2019

CIRCOLARE N. 8/E DEL 10 APRILE 2019 – COMMENTO ALLE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI

La circolare n. 8/E del 10 aprile 2019 illustra le numerose novità contenute nella L. 30 dicembre 2018 n. 145 (c.d. “Legge di bilancio 2019”), nonché nel DL 119/2018 (c.d. “collegato fiscale”); in particolare, i chiarimenti tengono conto delle risposte fornite dall’Amministrazione finanziaria ai quesiti posti dalla stampa specializzata in occasione del Telefisco e del Videoforum ItaliaOggi del gennaio 2019.

Di seguito un riassunto, in pillole, dei chiarimenti forniti in materia di iperammortamenti e bonus ricerca e sviluppo.

IPER- AMMORTAMENTO

La circolare precisa che i **limiti** introdotti dalla legge di stabilità 2019, relativi agli investimenti complessivi ai quali sono commisurate le diverse percentuali di maggiorazione (170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro; 100% per gli investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni; 50% per gli investimenti compresi tra 10 e 20 milioni; nessuna percentuale di maggiorazione sulla parte di investimenti che supera il limite di 20 milioni di euro) riguardano **solo** gli investimenti effettuati:

- dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019;
- ovvero dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2020, a condizione che entro il 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti **accettato** dal venditore e sia avvenuto il pagamento di **acconti** in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.

Rientrano perciò nella precedente normativa stabilita dalla Legge di bilancio 2018 - essendo dunque agevolabili nella misura del **150%**, e non rientrando nel computo degli investimenti complessivi rilevanti ai fini della determinazione delle percentuali di maggiorazione applicabili ai sensi della nuova normativa - gli investimenti effettuati:

- dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019, per i quali entro la data del 31 dicembre 2018 l'ordine risulti già **accettato** dal venditore e sia avvenuto il pagamento di **acconti** in misura almeno pari al 20 per cento.

IPER- AMMORTAMENTO (segue)

Il decreto dignità prevede il recupero dell'iper ammortamento nel caso in cui i beni agevolati siano *“ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa”*.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, il meccanismo di *recapture* si applica a **tutte le cessioni** di beni agevolati, **sia verso l'Italia che verso l'estero**, oltreché nei casi in cui il bene agevolato sia destinato a strutture produttive situate all'estero.

Il recupero dell'iper ammortamento **non scatta**, invece, nell'ipotesi in cui:

- il bene iper ammortizzabile ceduto venga sostituito da un altro bene dalle **caratteristiche uguali o superiori** (in tal caso, il livello tecnologico raggiunto dall'azienda non si riduce e l'agevolazione viene mantenuta);
- il trasferimento del bene agevolato sia compreso in un compendio aziendale oggetto di un'**operazione straordinaria**, indipendentemente dal fatto che detta operazione sia fiscalmente neutrale o realizzativa (in tal caso, i beni agevolati e l'azienda in cui sono inseriti continuano ad essere utilizzati come un complesso unitario, tecnologicamente trasformato, in coerenza con la *ratio* della norma agevolativa e secondo regole, costi e dinamica temporale originariamente determinati in capo al dante causa).

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

In materia di credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo la circolare fornisce indicazioni in merito al **nuovo criterio di calcolo**, resi necessari per tener conto della differenziazione delle aliquote applicabili sulle diverse tipologie di spese ammissibili (50% per le spese relative a personale dipendente e alla ricerca contrattuale con università, enti di ricerca, start up e PMI innovative; 25% per le restanti). Si chiarisce che:

- il nuovo criterio **non interferisce** con la formazione del parametro storico (media del triennio 2012-2014), nel senso che non si rende necessario procedere alla sua distinzione in ragione delle diverse aliquote applicabili sulle categorie di spese ammissibili;
- nello specifico, il nuovo criterio **opera direttamente sull'eccedenza agevolabile** (differenza tra l'ammontare complessivo delle spese ammissibili sostenute nel periodo agevolato e media del triennio 2012-2014), individuando la quota di essa su cui applicare l'aliquota del 50 per cento e la restante quota su cui applicare l'aliquota del 25 per cento in ragione della diversa incidenza delle varie tipologie di spese sulle spese complessive sostenute nel periodo agevolabile.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO (segue)

La nuova normativa dà ora rilevanza anche ai costi sostenuti per l'acquisto di materiali, forniture e altri prodotti o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale. La circolare sul punto precisa che:

- a partire dal periodo d'imposta 2019, ai fini del calcolo del beneficio - stante il principio di omogeneità dei dati da porre a raffronto e tenuto conto dell'inclusione, tra le voci rilevanti, anche delle spese per i materiali - il parametro storico dovrà essere conseguentemente **ricalcolato** aggiungendo i medesimi costi sostenuti nel triennio 2012-2014;
- tuttavia, per espressa previsione della nuova norma, nell'ipotesi in cui l'inclusione della nuova tipologia di spese nel calcolo della media storica e dei nuovi investimenti determini uno svantaggio (vale a dire una riduzione dell'eccedenza agevolabile) è data facoltà all'impresa di **rinunciare** a tale inclusione.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO (segue)

Con particolare riferimento agli **obblighi documentali**, viene precisato che:

- le nuove disposizioni relative all'obbligo di certificazione della documentazione contabile riguardano **tutte le spese rilevanti** ai fini del calcolo del beneficio (sia del periodo agevolato che dei periodi di media);
- l'obbligo di certificazione, in precedenza previsto solo per le imprese non soggette per legge al controllo legale dei conti, è ora **esteso a tutti i soggetti beneficiari** e, dunque, di fatto anche alle imprese di grandi dimensioni;
- la fruizione del credito è subordinata all'avvenuta certificazione della documentazione contabile, e dunque l'utilizzo in compensazione del credito maturato in un determinato periodo agevolabile (a decorrere dal successivo) non potrà avvenire prima della data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione;
- l'attività di certificazione della documentazione contabile delle spese deve assicurare la **verifica della regolarità formale** dei documenti e dei contratti rilevanti ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa e la loro **corrispondenza alle scritture contabili** e alle risultanze di bilancio;
- tale attività di certificazione **non può essere svolta**, in analogia con le attività di revisione del bilancio, **con criteri di selezione a campione** dei documenti o dei contratti da verificare.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO (segue)

L'Agenzia delle Entrate chiarisce, infine, il contenuto della relazione tecnica illustrativa del progetto di ricerca e sviluppo intrapresi.

In particolare, e a titolo esemplificativo, devono risultare:

- la descrizione del progetto o del sotto-progetto intrapreso;
- l'individuazione delle **incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili** in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell'arte del settore, e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di ricerca e sviluppo;
- gli elementi rilevanti per la **valutazione della "novità"** dei nuovi prodotti o dei nuovi processi o, nel caso di attività relative a prodotti e processi esistenti, gli elementi utili per la valutazione del grado di **significatività dei miglioramenti** ad essi apportati ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di routine o di normale sviluppo di prodotto e ai fini della distinzione dei lavori di ricerca e sviluppo dalle ordinarie attività dell'impresa, quali, ad esempio, la progettazione industriale o la produzione personalizzata di beni o servizi su commessa, escluse in via di massima dalle attività ammissibili, sempre che per la loro realizzazione non si rendano necessarie attività di ricerca e sviluppo, nel qual caso, comunque, sarebbero solo queste ultime ad essere ammissibili ai fini della disciplina agevolativa.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO (segue)

Quanto all'**attività di controllo** circa la corretta applicazione della disciplina del credito di imposta, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che detta attività non consiste solo nella verifica dell'effettività e dell'ammissibilità delle spese indicate dall'impresa, nonché della loro pertinenza e congruità, ma anche nella **previa analisi dei contenuti** di ricerca e sviluppo delle attività svolte ai fini della loro ammissibilità al beneficio.

Inoltre, trattandosi di analisi per le quali si può rendere necessario il supporto di competenze specialistiche nei vari ambiti scientifici e tecnologici, l'Agenzia delle Entrate potrà avvalersi del supporto del Ministero dello Sviluppo Economico per ricevere pareri tecnici in ordine sia alla **qualificazione** delle attività svolte dall'impresa, che alla **pertinenza e alla congruità** delle spese sostenute.



Associazione Professionale

MILANO

Corso Europa 2

20122 (MI)

Tel. 02 76 36 931

Fax 02 76 01 51 78

nome.cognome@slta.it

www.biscozzinobili.it