Le misure fiscali
a sostegno degli investimenti

Salerno, 20 marzo 2017

Avv. Francesca Mariotti
Direttore Politiche Fiscali
CONFINDUSTRIA

CONFINDUSTRIA

LE MISURE IN COMMENTO (Legge di Bilancio 2017)

PROROGA SUPERAMMORTAMENTO

Art. 1 , comma 8, Legge 11 dicembre 2016, n. 232

IPERAMMORTAMENTO (e agevolazione beni immateriali)

Art. 1 , commi 9-13, Legge 11 dicembre 2016, n. 232

Modifiche al CREDITO DI IMPOSTA R&S

Art. 1, commi 15-16, Legge 11 dicembre 2016, n. 232

SUPERAMMORTAMENTO

Art. 1, co. 91 e ss., Legge di Stabilità 2016

"91. Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento.

92. Fermo restando quanto disposto al comma 91 e solo per gli investimenti effettuati nello stesso periodo ivi previsto, sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

93. La disposizione di cui al comma 91 non si applica agli investimenti in beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989, stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento, agli investimenti in fabbricati e costruzioni, nonché agli investimenti in beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla presente legge.

94. Le disposizioni dei commi 91 e 92 non producono effetti sulla determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2015. La determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni dei citati commi 91 e 92."

PROROGA DEL SUPERAMMORTAMENTO

Art. 1, co. 8, Legge di Bilancio 2017

"8. Le disposizioni dell'articolo 1, comma 91, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, si applicano anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, lettere b) e b-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 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."

PROROGA DEL SUPERAMMORTAMENTO

Prorogato al **31 dicembre 2017** il termine per gli investimenti assoggettabili a superammortamento

viene esteso l'ambito di applicazione temporale della misura agevolativa introdotta dalla Legge di Stabilità 2016 (Legge 28 dicembre 2015, n. 208) con due fondamentali differenze:

FINESTRA TEMPORALE "AGGIUNTIVA":

qualora l'ordine di acquisto sia accettato dal fornitore, a fronte di un acconto pari almeno al 20% del costo del bene, entro il 31 dicembre 2017, sarà possibile beneficiare di una proroga della consegna fino al :

30 giugno 2018

INVESTIMENTI ESCLUSI DALLA PROROGA:

veicoli **diversi** da quelli utilizzati esclusivamente nell'attività propria dell'impresa e dunque:

- veicoli concessi ai dipendenti in uso promiscuo (art. 164, comma 1, lett. b-*bis*, TUIR)
- veicoli a disposizione, ovvero: non utilizzati come beni strumentali o non adibiti ad uso pubblico (art. 164, comma 1, lett. b, TUIR)

PROROGA DEL SUPERAMMORTAMENTO

- proroga e finestra temporale aggiuntiva necessarie, in considerazione dei tempi richiesti per la pianificazione degli investimenti e per la realizzazione di beni particolarmente complessi

- la misura originaria è stata oggetto di importanti chiarimenti con le circolari Agenzia delle Entrate n. 12/E dell'8 aprile 2016 e n. 23/E del 26 maggio 2016

- si tratta di misura generale (non aiuto di Stato)

- agevolazione automatica; no comunicazioni/istanze preventive

- limitazione per i mezzi di trasporto

- costo della misura di proroga (in mln di €):

2015	2016	2017-21	2022	2023
-95	-580	-967	-883	-399

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

AMBITO SOGGETTIVO

imprese e **professionisti** che effettuano investono in beni strumentali nuovi

✓ **tutti** i soggetti titolari di reddito di impresa (non rilevano natura giuridica, dimensione, settore di appartenenza, regime contabile adottato)

✓imprese residenti e stabili organizzazioni di soggetti non residenti

✓enti non commerciali (con riferimento ad attività commerciale svolta)

✓esercenti attività di lavoro autonomo (anche se in regime dei minimi o di vantaggio)

✓NO regime forfetario; NO imprese tonnage tax

IMPOSTE: solo IRES e IRPEF – NO IRAP

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

AMBITO SOGGETTIVO

In dettaglio:

- Persone fisiche esercenti arti o professioni
- Imprese familiari o aziende coniugali
- Associazioni professionali senza personalità giuridica tra persone fisiche
- Le società tra professionisti
- S.n.c. e S.a.s
- Società di armamento
- Società di fatto che hanno ad oggetto l'esercizio di attività commerciale
- Società consortili a rilevanza sia interna che esterna
- S.a.p.a.
- S.r.l.
- Società cooperative e di mutua assicurazione
- Enti pubblici o privati, diversi dalle società, nonché i trust in relazione all'attività commerciale svolta
- Stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti
- Società in liquidazione con esercizio provvisorio

ANCHE:

- **contribuenti in regime di vantaggio** che determinano il reddito in virtù del principio di cassa (ex art. 27, commi 1-2 e 7 d.l. n. 98/2011)
- **imprese in regime Start-up e PMI innovative** (artt. 25 e ss. d.l. n. 179/2014 e art. 4 de d.l. n. 3/2015)
- **società di comodo** (art. 30 d.lgs. n. 724/1994) e le società in perdita sistematica (art. 2, co. 36-decies, d.l. n. 138/2001).

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

CASI PARTICOLARI

Usufrutto o affitto di azienda (artt. 2561, 2562, cod.civ.)

✓ **ORDINARIAMENTE :** l'agevolazione spetta al soggetto che ha l'onere contrattuale del mantenimento degli impianti e degli altri beni strumentali che formano il compendio aziendale : **AFFITTUARIO** o **USUFRUTTUARIO**

✓ **DEROGA :** le parti possono stabilire che il suddetto onere sia posto a carico dell'impresa concedente, cui, quindi, spetterebbe il beneficio

✓Le parti del contratto possono stabilire un diverso regime per i beni già presenti nel compendio aziendale rispetto a quelli immessi successivamente

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

CASI PARTICOLARI

Noleggio, leasing operativo, comodato

✓ Nei casi di **noleggio** o **leasing operativo** il beneficio **non può essere goduto dall'utilizzatore, ma può fruirne il noleggiatore**, posto che per tale soggetto i beni noleggiati si considerano strumentali

✓ **In caso di beni concessi in comodato a terzi, l'agevolazione spetta al concedente** purché i beni siano utilizzati dal comodatario nell'ambito di **attività strettamente funzionali** alle esigenze di produzione del **comodante** (anche circ. 90/E del 2001)

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

CASI PARTICOLARI

Locazione finanziaria

✓la maggiorazione del 40% spetta non per l'intero canone di leasing, ma solo per la **quota capitale** (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il "costo di acquisizione" del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi

✓ la deduzione della maggiorazione non dipende dal comportamento civilistico adottato dal contribuente: applicazione art. 102, comma 7, TUIR (quindi, deduzione dei canoni di locazione per un **periodo non inferiore alla metà** del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente tabellare):

- durata contrattuale = durata minima ex art. 102, comma 7, TUIR: canoni deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico
- durata contrattuale > durata minima ex art. 102, comma 7, TUIR: canoni deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico
- durata contrattuale < durata minima ex art. 102, comma 7, TUIR: canoni deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico (variazioni in aumento)

SUPERAMMORTAMENTO: nozione di investimento

INVESTIMENTI AGEVOLABILI/ACQUISIZIONI

Sono agevolabili:

- ✓ **Acquisto da terzi**
- ✓ Acquisto mediante **contratti di leasing con opzione per l'acquisto finale** da parte dell'utilizzatore (c.d. leasing finanziario)
- ✓ Acquisizione mediante **contratti di appalto**
- ✓ **Realizzazione dei beni in economia**

- Rientrano nel costo dell'investimento agevolabile, oltre al costo del bene, gli oneri accessori di diretta imputazione (es. spese di trasporto e di montaggio) nonché l'eventuale IVA indetraibile (vedi par. 3.1, Circ. n. 44/E/2009)

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

AMBITO OGGETTIVO

investimenti in "beni materiali strumentali nuovi"

- anche beni strumentali di costo unitario **inferiore a 516,46 €** (artt. 102, co. 5, e 54, co. 2, TUIR) – la maggiorazione del 40% non pregiudica la deducibilità integrale nell'esercizio e non influisce sulla soglia

SONO ESCLUSI:

- beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- **fabbricati e costruzioni**;
- **materiali** di consumo (Circolare n. 23/E/2016);
- i particolari beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla Legge di Stabilità 2016:
  - **Condutture e Condotte (**per l'imbottigliamento di acque minerali e naturali, per usi civili – reti urbane, di stabilimenti termali e idrotermali, condotte dorsali, di derivazione e allacciamento per le industrie di produzione e distribuzione del gas**)**
  - **Materiale rotabile ferroviario e tranviario (**con specifiche eccezioni**)**
  - **Aerei** completi di equipaggiamento

L'agevolazione originaria riguardava anche autovetture e altri mezzi di trasporto – non solo di uso strettamente strumentale - NO PROROGA!

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione

AMBITO OGGETTIVO

investimenti in "beni materiali strumentali **nuovi**"

NOVITA' DEL BENE:

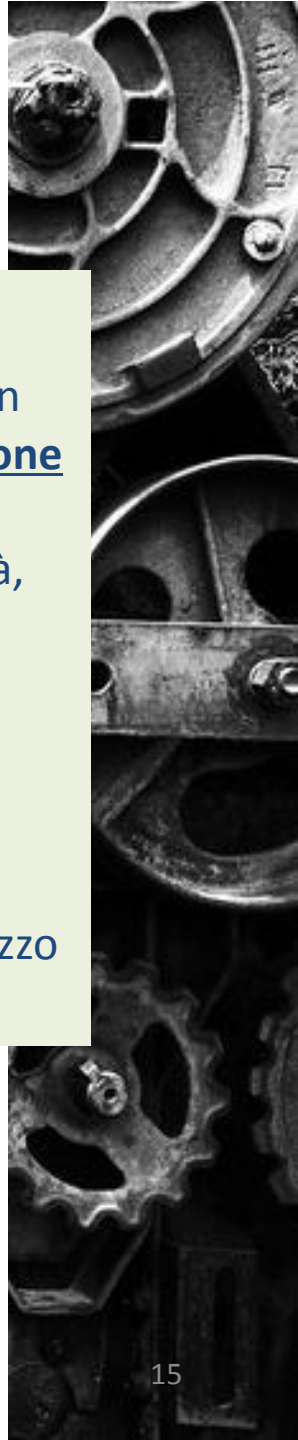
✓beni **non** utilizzati, a qualunque titolo

✓bene complesso: il requisito della novità va verificato rispetto all'intero bene

SONO INCLUSI:

- Beni esposti in showroom (utilizzati solo a scopo dimostrativo)

SUPERAMMORTAMENTO: ambito di applicazione



Spese per migliorie

Investimenti per migliorie su beni non di proprietà dell'impresa (es. in virtù di un contratto di locazione o comodato): tali spese **possono fruire della maggiorazione** in quanto costituiscono beni materiali e non meri costi, come nel caso, invece, delle spese su beni di terzi che, essendo prive di una loro autonoma funzionalità, sono capitalizzabili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali"

INFATTI: secondo corretti **principi contabili**, le SPESE per MIGLIORIE sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Immobilizzazioni materiali" se si estrinsecano in beni che hanno una loro individualità ed autonoma funzionalità che, al termine del periodo di locazione o di comodato, possono essere rimossi dall'utilizzatore (locatario o comodatario) e possono avere una possibilità d'utilizzo a prescindere dal bene a cui accedono

SUPERAMMORTAMENTO: modalità applicative

Il costo fiscalmente rilevante è incrementato del

40%

rileva unicamente l'ammortamento fiscale,
in applicazione dei coefficienti tabellari stabiliti dal

D.M. 31 Dicembre 1988

Nessun impatto a livello contabile.

L'agevolazione è gestita interamente con variazioni in diminuzione in dichiarazione dei redditi.

La deducibilità riguarda unicamente IRES e IRPEF.

I superammortamenti non sono applicabili in ambito IRAP.

L'agevolazione non produce effetti in caso di cessione del bene, per plusvalenze e minusvalenze rileva il valore netto contabile del bene

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

✓L'agevolazione spetta solo per i costi fiscalmente sostenuti tra il **15 ottobre 2015** ed il **31 dicembre 2016**

Proroga al 31.12.2017 + 6 mesi

✓criteri di **competenza fiscale** ex art. 109 , commi 1 e 2 del TUIR

In caso di compravendita di beni mobili (e *leasing*):

-rileva il momento in cui il fornitore consegna

-tale data risulta dal DDT o dal documento comunque emesso ai fini del trasporto del bene

-se successiva alla consegna o spedizione, rileva la data di passaggio della proprietà (o di altro diritto reale)

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

✓ *Costi Accessori*

Per eventuali prestazioni connesse all'investimento (trasporto, montaggio, ecc), il cui costo non è compreso in quello del bene, va presa in esame la data di **ultimazione**

✓ *Individuazione - Consegna*

In taluni casi il passaggio di proprietà può avvenire all'individuazione, debitamente documentata e comprovabile, dei beni presso il **magazzino** del venditore che li trattiene per conto del cessionario (in particolare per i beni mobili registrati)

✓ *Clausola di prova (art. 1521 cod.civ.)*

In caso di acquisto con clausola di prova, l'investimento si considera realizzato **all'esito positivo del collaudo**

✓ *Patto riservato di dominio (art. 1523 cod. civ.)*

Non hanno effetto le clausole che vincolano civilisticamente il passaggio di proprietà al pagamento integrale dell'ultima rata di prezzo. In tali casi il diritto all'agevolazione matura comunque alla **consegna** del bene. Qualora il venditore risolva il contratto per mancato pagamento, l'agevolazione si considera revocata

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

Se l'investimento è sul filo di lana …

La rilevanza temporale assume valenza cruciale per i beni consegnati o spediti a cavallo del periodo agevolato

✓ ***Per i beni "consegnati"***

- rileva generalmente il **giorno di ritiro** presso il magazzino del venditore
- se la consegna avviene con mezzi propri del cedente, rileva il giorno di **ricezione** della merce

✓ ***Per i beni "spediti"***

- in assenza di specifiche clausole contrattuali o in adozione delle clausole franco fabbrica o franco a bordo (Ex Works o Free on Board), vale **il giorno di affidamento del bene al vettore** (cfr. anche art. 1510 cod.civ)
- in adozione di clausole contrattuali che impongono al venditore di condurre la merce a proprio rischio e spese fino alla sede del'acquirente o alla dogana di importazione (reso al luogo di destinazione, reso sdoganato, reso al terminal) **può rilevare il giorno di arrivo a destinazione del bene**

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

In caso di beni realizzati in appalto:

✓la prestazione del servizio deve essere completata entro l'arco temporale agevolato

✓sono agevolati i costi relativi all'opera sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione (art. 109, co. 2,TUIR)

✓per beni o impianti particolarmente complessi, dove l'appalto prevede la clausola di prova del bene, fa fede il verbale di collaudo debitamente sottoscritto dalle parti

✓**In ipotesi di investimenti realizzati in base a Stati di Avanzamento Lavori (SAL) sono agevolabili i costi relativi al SAL liquidato in via definitiva entro il periodo agevolato (accettato dal committente in conformità con l'art. 1666 CC) -** Ciò dovrebbe valere anche se la divisione dell'opera in SAL è frutto di un'integrazione del contratto originale effettuata per consentire l'accettazione parziale dei lavori. (cfr. circ. 44/E 2009)

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

In caso di beni realizzati in economia:

✓ **sono agevolati i costi relativi al bene strumentale sostenuti nell'arco temporale agevolato** (progettazione, materiali acquistati o prelevati dal magazzino, manodopera direttamente impiegata, ammortamento dei beni utilizzati per la realizzazione, ecc)

✓ **si applicano i criteri di imputazione ex art. 109, comma 2, TUIR**

✓ **La realizzazione deve essere completata entro il 31 dicembre 2017 o entro il 30 giugno 2018?**

(in questi casi non ci sono, però, ordini o versamenti di acconti)

SUPERAMMORTAMENTO: profili temporali

✓Indipendentemente dalla modalità con cui è effettuato l'investimento, (acquisto, leasing, appalto, costruzione in economia) la fruizione del beneficio è legata all'**immissione del bene strumentale nel ciclo produttivo**

Ad esempio:

- se l'investimento è realizzato nel 2016 ma il bene entra in funzione nel 2017, le quote di ammortamento maggiorate del 40% potranno essere fruite solo a partire dall'annualità 2017
- analogamente, per effetto della proroga, se l'investimento è realizzato nel 2017, ma entra in funzione nel 2018…

SUPERAMMORTAMENTO: territorialità

La norma istitutiva non reca alcuna espressa limitazione territoriale riguardo la

destinazione dei beni oggetto di incentivo

- ✓ **Credito di imposta per investimenti in beni strumentali** (art. 18 del d.l. n. 91/2014), prevedeva espressamente che i beni agevolati dovessero essere "***destinati*** *a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato*" (cfr. circ. 5/E 2014, par.1)

- ✓ **Tremonti-ter** (art. 5, co. 3-bis, d.l. n. 78/2009) veniva revocata sei i beni agevolati erano "***ceduti*** *a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo*". La disposizione fu interpretata come una conferma indiretta del fatto che i beni agevolati potessero essere collocati in strutture produttive ubicate in altri Stati UE o SEE (cfr. Circ. n. 44/E 2009 par. 2.5)

IPERAMMORTAMENTO e BENI IMMATERIALI

Art. 1, co. 9 e ss., Legge di Bilancio 2017

"9. Al fine di favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», per gli investimenti, effettuati nel periodo indicato al comma 8, in beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla presente legge, il costo di acquisizione è maggiorato del 150 per cento.

10. Per i soggetti che beneficiano della maggiorazione di cui al comma 9 e che, nel periodo indicato al comma 8, effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla presente legge, il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40 per cento.

11. Per la fruizione dei benefici di cui ai commi 9 e 10, l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

12. La determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e per quello successivo è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai commi 8, 9 e 10.

13. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 93 e 97, della legge 28 dicembre 2015, n. 208."

IPERAMMORTAMENTO

✓Maggiorazione del **150%** del costo fiscale ammortizzabile di **beni materiali** strumentali nuovi ad elevato contenuto tecnologico, inclusi nell'allegato A della Legge di Bilancio 2017, **acquisiti nel 2017**

✓Possibilità di proroga della consegna fino al **30 giugno 2018 a fronte di ordine e acconto del 20% (entro il 31.12.2017)**

✓**Necessaria autocertificazione** (ai sensi del DPR n. 445/2000) del legale rappresentante dell'impresa o, **perizia giurata**, che attesti:

- ✓ il possesso delle caratteristiche tecniche, che consentono al bene di essere incluso nell'elenco di cui all'allegato A e/o B;
- ✓**l'interconnessione** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

✓Le maggiorazioni della deduzione (super e iperammortamento) non rilevano nel calcolo degli acconti 2017 e ai fini degli studi di settore

IPERAMMORTAMENTO – l'Allegato A

Ambito di applicazione oggettivo:

•**solo** beni di cui all'Allegato A; beni ad alto contenuto tecnologico riconducibili a 3 categorie:

1. beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite sensori;
2. sistemi per l'assicurazione della qualità e sostenibilità;
3. dispositivi interazione uomo-macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0

Alcuni esempi:

•macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia, elettroerosione, processi elettrochimici

•sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica

•banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzione ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (es. caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità)

IPERAMMORTAMENTO

ANALOGIE CON IL SUPER-AMMORTAMENTO

•Maggiorazione del **150%:** del costo di acquisizione del bene agevolabile ai soli fini della deduzione delle quote di ammortamento o della quota capitale dei canoni di locazione finanziaria (tipologia certamente inclusa…anche se la norma non lo dice espressamente!)

•Solo **imposte sui redditi** (no Irap)

•Nessun vincolo di territorialità: si può trattare anche di acquisiti destinati a strutture produttive fuori dall'Italia

RESTANO ESCLUSI *(anche se ambito di applicazione diverso – Allegato A)*

- beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- fabbricati e costruzioni;
- materiali di consumo (Circolare n. 23/E/2016);
- i particolari beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla Legge di Stabilità 2016

IPERAMMORTAMENTO

ANALOGIE CON IL SUPER-AMMORTAMENTO

✓Deve trattarsi di beni **strumentali** e **nuovi**

- Strumentalità: beni di uso durevole atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa

- Novità: beni mai utilizzati a qualsiasi titolo (salvo il mero scopo dimostrativo es. showroom)
- bene complesso: il requisito della novità va verificato rispetto all'intero bene

IPERAMMORTAMENTO

DIFFERENZE CON IL SUPER-AMMORTAMENTO

•Ambito di applicazione soggettivo: **SOLO IMPRESE** (no artisti e professionisti)

•Diversa *ratio*: il superammortamento è un incentivo al **rinnovo** degli apparati produttivi; l'iperammortamento guiderà le imprese verso una vera e propria **trasformazione tecnologica e digitale** in chiave Industria 4.0

•Fruizione del beneficio condizionata non solo alla **messa in funzione** (adempimenti ulteriori – *rinvio*)

IPERAMMORTAMENTO

AMBITO SOGGETTIVO - precisazioni

Solo imprese

✓ **tutti** i soggetti titolari di reddito di impresa (non rilevano natura giuridica, dimensione, settore di appartenenza, regime contabile adottato)

✓imprese residenti e stabili organizzazioni di soggetti non residenti

✓enti non commerciali (con riferimento ad attività commerciale svolta)

✓NO imprese tonnage tax

ANCHE:

•**imprese in regime Start-up e PMI innovative** (artt. 25 e ss. d.l. n. 179/2014 e art. 4 de d.l. n. 3/2015)

• **società di comodo** (art. 30 d.lgs. n. 724/1994) e le società in perdita sistematica (art. 2, co. 36-decies, d.l. n. 138/2001).

IPERAMMORTAMENTO

CASI PARTICOLARI

Usufrutto o affitto di azienda (artt. 2561, 2562, cod.civ.)

✓ **ORDINARIAMENTE :** l'agevolazione spetta al soggetto che ha l'onere contrattuale del mantenimento degli impianti e degli altri beni strumentali che formano il compendio aziendale : **AFFITTUARIO** o **USUFRUTTUARIO**

✓ **DEROGA :** le parti possono stabilire che il suddetto onere sia posto a carico dell'impresa concedente, cui, quindi, spetterebbe il beneficio *(chi prova l'**interconnessione?**)*

✓Le parti del contratto possono stabilire un diverso regime per i beni già presenti nel compendio aziendale rispetto a quelli immessi successivamente

IPERAMMORTAMENTO

CASI PARTICOLARI

Noleggio, leasing operativo, comodato

✓ Nei casi di **noleggio** o **leasing operativo** il beneficio **non può essere goduto dall'utilizzatore, ma può fruirne il noleggiatore**, posto che per tale soggetto i beni noleggiati si considerano strumentali

✓ **In caso di beni concessi in comodato a terzi, l'agevolazione spetta al concedente** purché i beni siano utilizzati dal comodatario nell'ambito di **attività strettamente funzionali** alle esigenze di produzione del **comodante** (anche circ. 90/E del 2001)

✓ Questa regola ordinaria, validata dal Agenzia delle Entrate per il superammortamento, svela delle criticità per l'iperammortamento. Va, infatti, chiarito quale dei due soggetti debba attestare (tramite autocertificazione o perizia) **il requisito dell'interconnessione**.

IPERAMMORTAMENTO

CASI PARTICOLARI

Locazione finanziaria

✓la maggiorazione del 150% spetta non per l'intero canone di leasing, ma solo per la **quota capitale** (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il "costo di acquisizione" del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi

✓ la deduzione della maggiorazione non dipende dal comportamento civilistico adottato dal contribuente: applicazione art. 102, comma 7, TUIR (quindi, deduzione dei canoni di locazione per un **periodo non inferiore alla metà** del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente tabellare)

IPERAMMORTAMENTO – nozione di investimento

INVESTIMENTI AGEVOLABILI/ACQUISIZIONI

Sono agevolabili:

- ✓ **Acquisto da terzi**
- ✓ Acquisto mediante **contratti di leasing con opzione per l'acquisto finale** da parte dell'utilizzatore (c.d. leasing finanziario)
- ✓ Acquisizione mediante **contratti di appalto**
- ✓ **Realizzazione dei beni in economia**

- Rientrano nel costo dell'investimento agevolabile, oltre al costo del bene, gli oneri accessori di diretta imputazione (es. spese di trasporto e di montaggio) nonché l'eventuale IVA indetraibile (vedi par. 3.1, Circ. n. 44/E/2009)

IPERAMMORTAMENTO

<u>In caso di beni realizzati in appalto:</u>

✓la prestazione del servizio deve essere completata entro l'arco temporale agevolato

✓sono agevolati i costi relativi all'opera sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione (art. 109, co. 2,TUIR)

✓per beni o impianti particolarmente complessi, dove l'appalto prevede la clausola di prova del bene, fa fede il verbale di collaudo debitamente sottoscritto dalle parti

✓**In ipotesi di investimenti realizzati in base a Stati di Avanzamento Lavori (SAL) sono agevolabili i costi relativi al SAL liquidato in via definitiva entro il periodo agevolato (accettato dal committente in conformità con l'art. 1666 CC) -** Ciò dovrebbe valere anche se la divisione dell'opera in SAL è frutto di un'integrazione del contratto originale effettuata per consentire l'accettazione parziale dei lavori. (cfr. circ. 44/E 2009)

IPERAMMORTAMENTO

In caso di beni realizzati in economia:

✓**sono agevolati i costi relativi al bene strumentale sostenuti nell'arco temporale agevolato** (progettazione, materiali acquistati o prelevati dal magazzino, manodopera direttamente impiegata, ammortamento dei beni utilizzati per la realizzazione, ecc)

✓**si applicano i criteri di imputazione ex art. 109, comma 2, TUIR**

✓**La realizzazione deve essere completata entro il 31 dicembre 2017 o entro il 30 giugno 2018?**

(in questi casi non ci sono, però, ordini o versamenti di acconti)

AGEVOLAZIONE PER BENI IMMATERIALI

•Maggiorazione del **40%** del costo fiscale ammortizzabile di **beni immateriali** indicati nell'allegato B della Legge di Bilancio 2017 (software, sistemi, piattaforme e applicazioni idonei a interconnettere i beni), a **condizione** che il soggetto abbia fruito dell'iperammortamento per beni di cui all'allegato A.

•Stesso ambito di applicazione temporale dell'iperammortamento (con possibile proroga della consegna fino al **30 giugno 2018 a fronte di un ordine e di un acconto del 20%)**.

•**Necessaria autocertificazione** (ai sensi del DPR n. 445/2000) del legale rappresentante dell'impresa o, **perizia giurata**, che attesti:

- ✓ il possesso delle caratteristiche tecniche, che consentono al bene di essere incluso nell'elenco di cui all'allegato A e/o B.
- ✓**l'interconnessione** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

•Dovrebbero applicarsi i criteri dell'**art. 103, TUIR** (nei casi di software applicativi)

AGEVOLAZIONE PER BENI IMMATERIALI – l'Allegato B

Ambito di applicazione :

- solo beni di cui all'Allegato B
- solo per soggetti che fruiscono dell'iperammortamento
- stessi beni ?

Alcuni esempi:

- software, sistemi e piattaforme per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, modellazione 3D, simulazione, sperimentazione, prototipazione, etc.

- software, sistemi, piattaforme di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione.

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro

IPERAMMORTAMENTO + IMMATERIALI profili temporali

✓L'agevolazione spetta solo per i costi fiscalmente sostenuti tra il **1 gennaio 2017** ed il **31 dicembre 2017**

+ 6 mesi

✓criteri di **competenza fiscale** ex art. 109 , commi 1 e 2 del TUIR

In caso di compravendita di beni mobili (e *leasing*):

-rileva il momento in cui il fornitore consegna

-tale data risulta dal DDT o dal documento comunque emesso ai fini del trasporto del bene

-se successiva alla consegna o spedizione, rileva la data di passaggio della proprietà (o di altro diritto reale)

IPERAMMORTAMENTO + IMMATERIALI profili temporali

MOMENTO DI FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE:

✓Entrata in funzione del bene … MA NON BASTA…

✓REQUISITO AGGIUNTIVO: **interconnessione** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

Possibile definizione di interconnessione:

Affinché un bene, coerentemente con quanto stabilito dalla Legge di Bilancio 2017, possa essere definito «interconnesso» ai fini dell'ottenimento del beneficio di iperammortamento al 250% è necessario e sufficiente che:

1. scambi informazioni, in modo aperto e sicuro, con sistemi interni (es.: sistema gestionale, sistemi di controllo dell'automazione industriale, magazzino, altre macchine dello stabilimento, ecc.) ed esterni (es.: clienti, fornitori, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un **collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute** (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, etc.)
2. sia **identificato univocamente,** al fine di riconoscere l'origine delle informazioni e garantire la sicurezza dei dati, **mediante l'utilizzo di standard internazionalmente riconosciuti** (indirizzo IP).

E se il bene entra in funzione, senza essere interconnesso?

IPERAMMORTAMENTO + IMMATERIALI - adempimenti

Necessità di adempimenti aggiuntivi:

Acquisizioni di beni aventi ciascuno un costo di acquisizione unitario fino a 500.000 euro:

autocertificazione del legale rappresentante dell'impresa che attesti che il bene:

1) è incluso nell'Allegato A ovvero nell'Allegato B; e
2) è interconnesso

Acquisizioni di beni aventi ciascuno un costo di acquisizione unitario superiore a 500.000 euro:

perizia tecnica giurata rilasciata da un perito o ingegnere iscritto al relativo albo o da un ente certificatore accreditato che attesti che il bene:

1) è incluso nell'Allegato A ovvero nell'Allegato B; e
2) è interconnesso

PROFILI TEMPORALI

✓CONSEGNA ANTE 2017:

NO iperammortamento (solo superammortamento dal periodo di entrata in funzionedel bene)

✓CONSEGNA 2017 + ENTRATA IN FUNZIONE SENZA INTERCONNESIONE:

agevolazione al 40% ??? (solo superammortamento)

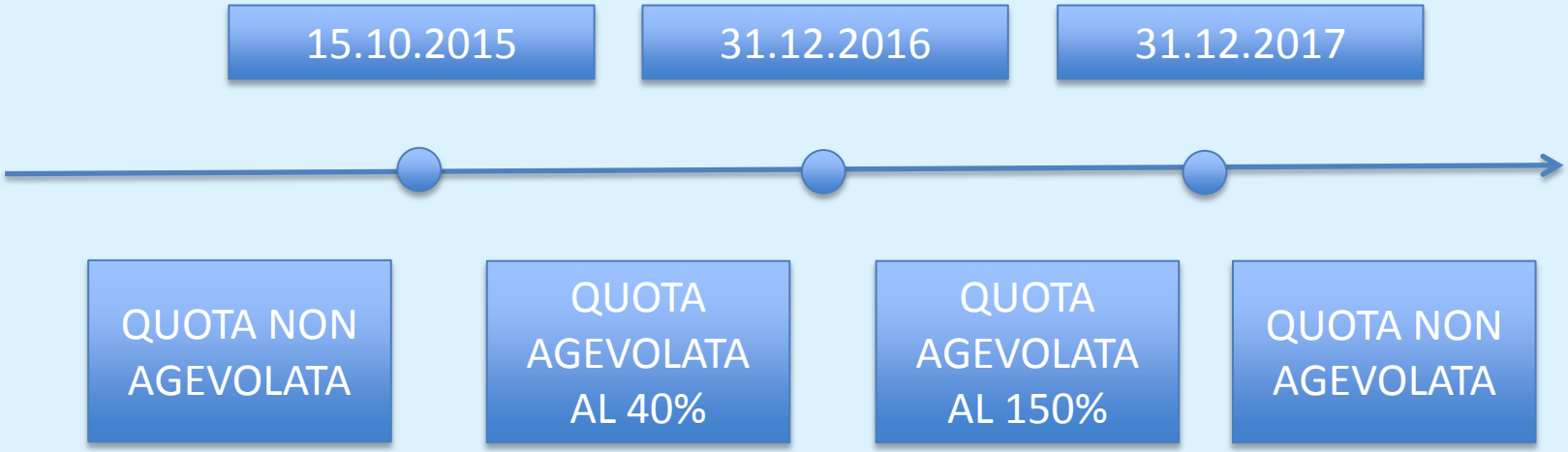
successiva interconnessione: recupero agevolazione pregressa?

✓CONSEGNA 2017 (o giugno) 2018+ ENTRATA IN FUNZIONE + INTERCONNESSIONE:

agevolazione al 150%

PROFILI TEMPORALI

BENI INDUSTRIA 4.0 REALIZZATI IN PIÙ ANNI:



ALTRI TEMI

IPOTESI DI CUMULO

✓**CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI:** riducono il costo del bene agevolabile (prima della maggiorazione)

✓**ALTRE MISURE DI FAVORE:** sono cumulabili con la maggiorazione

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

PRIMA

Per **spese di R&S** sostenute dal 1.1.2015

- **25%** della spesa incrementale rispetto a media di riferimento (2012-14) per:
  - ✓quote di ammortamento strumenti e attrezzature di laboratorio
  - ✓competenze tecniche e privative industriali
- **50%** per:
  - ✓spese per personale altamente qualificato
  - ✓ricerca *extra-muros*

Ambito di applicazione temporale: **2015-2019**

Limite max credito di imposta per anno: **5 mln € per beneficiario**

Ambito di applicazione soggettivo: solo soggetti **residenti**; no soggetti che svolgono ricerca su **commessa** di terzi

DOPO

Per le spese di R&S sostenute **dal 1.1.2017**:

- **50%** della spesa incrementale rispetto a media di riferimento (2012-14) per tutte le categorie

No distinzione tra personale altamente qualificato e tecnico

Estensione della durata fino al 2020

Limite max credito di imposta per anno: 20 mln € per beneficiario

Anche soggetti **residenti che svolgono ricerca su commessa di non residenti**

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

CARATTERISTICHE GENERALI DELL'INCENTIVO

✓Misura di carattere generale (**TUTTE** le imprese; anche imprese neo-costituite ma sindacato anti-abuso)

✓Applicazione ad investimenti effettuati dall'inizio del periodo di imposta successivo al 31.12.2014

✓Termine misura (prorogato di un anno): 2020

✓Utilizzo in compensazione (dal periodo di imposta successivo a quello di sostenimento delle spese)

✓Indicazione in dichiarazione (codice tributo 6857) : mera valenza comunicativa (e non costitutiva)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

ATTIVITA' AGEVOLABILI

•RICERCA DI BASE : lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette (DM usi commerciali diretti)

•RICERCA INDUSTRIALE O APPLICATA:

- ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti
- creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la **ricerca industriale**, in particolare per la validazione di tecnologie generiche, ad **esclusione dei prototipI**

•SVILUPPO SPERIMENTALE:

- acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; […]
- **realizzazione di prototipi** utilizzabili per scopi commerciali e di **progetti pilota** destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo **costo di fabbricazione** è **troppo elevato** per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida (DM anche gli studi di fattibilità)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

NON SONO ATTIVITA' AGEVOLABILI

- le modifiche ordinarie o periodiche (c.d. modifiche di routine) apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti

➢ **Circolare AdE n.5/E/2016:**
- ambiti diversi da quello scientifico e tecnologico
- ruolo consultivo del MiSE
- settore tessile e della moda: Circ.MiSE 46586/2009

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

SPESE DI PERSONALE

•Spese relative a personale altamente qualificato impiegato in attività di R&S (con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili, commerciali):

- dottori di ricerca
- soggetti iscritti a un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera soggetti in possesso di laurea magistrale in discipline tecnico-scientifiche (classificazione UNESCO Isced [o] Allegato 3) L.Stabilità)

✓è sufficiente il possesso di uno dei titoli richiesti;

✓non è necessario che il titolo sia conseguito in una materia attinente all'ambito della ricerca

✓non è necessaria iscrizione ad albo professionale

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

SPESE DI PERSONALE

✓**DM chiarisce** che può trattarsi di **dipendente** dell'impresa, **ma anche** di **collaboratori** dell' impresa, compresi gli esercenti arti e professioni , a condizione che svolgano la propria attività presso le strutture della medesima impresa

- COSTI DI PERSONALE DIPENDENTE: art. 49, TUIR

- COSTI DEL PERSONALE IN RAPPORTO DI COLLABORAZIONE: art. 50, TUIR

Collaboratori che lavorano presso i locali dell' impresa:
si è voluto estendere il beneficio rafforzato (agevolazione al 50%) a tutte le forme mediante le quali il personale qualificato possa svolgere attività di ricerca alle dipendenze dell' impresa

✓Professionisti in **totale autonomia di mezzi e di organizzazione**: lett. c) ricerca extra-muros

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

BENI MATERIALI

✓Quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti o attrezzature di laboratorio (non necessariamente tipici di laboratorio):

- nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti di cui al D.M. 31 dicembre 1988
- in relazione alla misura ed al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo
- con costo unitario **non inferiore a 2.000 €** (al netto dell'IVA)

✓Rilevano, pertanto, i costi sostenuti sia per l'acquisizione (o utilizzazione) diretta dei beni, sia quelli sostenuti per l'acquisizione (o utilizzazione) tramite contratti di *leasing*

DM chiarisce che **rilevano** anche i costi sostenuti per **locazione** o **noleggio** dei beni (Ris. n. 125/E del 6 maggio 2009)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

RICERCA EXTRA-MUROS

✓Spese relative a contratti di ricerca stipulati con:

- università, enti di ricerca e organismi equiparati
- altre imprese, comprese le start-up

✓Contratti stipulati con **imprese** residenti o localizzati in Stati membri UE o aderenti all'accordo sullo SEE o Paesi o territori che consentono un **adeguato scambio di informazioni**

✓Le "altre imprese" potrebbero avvalersi di **personale non altamente qualificato**

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

RICERCA EXTRA-MUROS

La Circolare n.5/E AdE opportunamente precisa che le spese relative a **commesse** affidate a **società del gruppo** devono essere trattate alla stregua della **ricerca intra-muros**

- Nozione di controllo: art. 2359, co1 e 2, cod. civ.

- **Rientrano in questa categoria anche i costi sostenuti per attività di R&S svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione**

- ✓ **NOVITÀ PER SPESE SOSTENUTE DALL'ESERCIZIO 2017:** agevolazione spetta anche a soggetti residenti che effettuano attività di ricerca su commessa di terzi (soggetti non residenti)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

RICERCA EXTRA-MUROS

Residenza del soggetto commissionario: UE, SEE, adeguato scambio di informazioni (questo requisito non è richiesto per università e centri di ricerca)

-**Subappalto:**
-La verifica circa la residenza "white-list" va fatta ANCHE in capo al soggetto che EFFETTIVAMENTE svolge l'attività di ricerca

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

RICERCA EXTRA-MUROS

Contratti di ricerca:

- devono contenere l'impegno a svolgere, **direttamente o indirettamente**, attività di R&S ammissibili

- devono prevedere che l'**effettivo beneficiario** degli eventuali risultati di tale attività sia l'impresa committente

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

RICERCA EXTRA-MUROS

Costi rilevanti:

- non rilevano le sovvenzioni alle Università ma solo i corrispettivi

- criterio di competenza: i costi si considerano sostenuti alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di SAL, alla data di accettazione degli stessi da parte del committente

- i costi rilevano a prescindere dalla data del contratto

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

COMPETENZE TECNICHE E PRIVATIVE INDUSTRIALI

✓Spese relative a competenze tecniche e privative industriali relative a un' invenzione industriale o biotecnologica, ad una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche se acquisite da fonti esterne

- Competenze tecniche: personale non altamente qualificato impiegato in attività di R&S eleggibili

- Privative industriali: TUTTI i costi sostenuti per acquisizione, anche dall' esterno di:

brevetto per invenzione industriale
brevetto per invenzione biotecnologica
registrazione di topografia di prodotto a semiconduttori
brevetto per nuova varietà vegetale

✓Il costo è eleggibile nel periodo di imposta determinato ai sensi dell' art. 109, co. 2, TUIR (non ammortamento)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

CALCOLO DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito spetta:

- **nei limiti della spesa incrementale complessiva**
- **se nel periodo in cui si intende fruirne è realizzato un investimento minimo di € 30.000 (ragguagliato al periodo di imposta del beneficiario)**
- **per l'importo max di € 20 mln per periodo d'imposta** (comprensivo del contributo per le spese di «certificazione contabile»)

Fino al 2017, decrementi di una categoria riducono gli incrementi dell'altra; dopo non sarà necessaria la ripartizione nelle 2 categorie (percentuale unica 50%)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

CALCOLO DELLA MEDIA

Media

- **omogenea:** investimenti pregressi appartenenti alla medesima tipologia di quelli agevolabili
- **fissa:** il triennio o il diverso periodo di riferimento per il calcolo della media rimane immutato (solari: 2012-2013 e 2014)
- **aritmetica:** dividere l'ammontare degli investimenti per il numero delle annualità pregresse (divisore sempre pari a 3)

Si deve tenere conto anche degli esercizi in cui l'importo degli investimenti è pari a zero!

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

CALCOLO DELLA MEDIA

Imprese di recente costituzione (tra il 2013 e il 2014)

→ media degli investimenti effettuati nel minor periodo che decorre dal periodo di imposta in corso alla data della costituzione dell'impresa (divisore pari a 2 o 1)

Imprese di nuova costituzione (a partire dal 2015)

→ media = zero

↓

Impresa neocostituita: avvio di nuova attività imprenditoriale

ATTENZIONE →

Sindacato antiabuso per imprese neo-costituite a seguito di operazioni di riorganizzazione aziendale

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

- Il credito di imposta:
  - va indicato nella dichiarazione dei redditi
  - non concorre alla formazione del reddito
  - non concorre alla base imponibile IRAP
  - non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109(5), TUIR
  - è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241
  - Circolare n. 5/E/2016 AdE: F24 solo servizi telematici Entratel e Fisconline

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

✓Nel caso di **indebita fruizione**, anche parziale, del beneficio per mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi che hanno determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle Entrate provvede al **recupero del relativo importo** maggiorato di **interessi e sanzioni** di legge

✓**La documentazione contabile** relativa alla spettanza del *bonus* deve essere **certificata** dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale ovvero da professionista iscritto nel Registro dei revisori legali di cui al D.Lgs. n. 39/2010

✓Nell'esecuzione dell'incarico il professionista deve osservare i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'art. 10, D.Lgs. n. 39/2010 e, in attesa della loro emanazione, quelli previsti dal codice etico dell'*International Federation of Accountants* (IFAC)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

- ✓ La certificazione non è richiesta per le imprese con bilancio certificato, mentre le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale possono computare ai fini del calcolo del beneficio anche le spese di certificazione da parte dei professionisti incaricati entro il limite massimo di 5.000 €

- ✓ **Circolare n.5/E/2016 AdE:**

  Spese di certificazione contabile: entro il limite di 5.000 € sono un come contributo aggiuntivo sotto forma di credito di imposta

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

~~*Imprese con bilancio certificato*~~

comunque tenute a predisporre la documentazione contabile idonea a dimostrare la spettanza del credito

Obbligo di certificazione contabile

Costi sostenuti nel periodo di imposta per il quale si intende fruire del beneficio

Costi per gli investimenti pregressi sostenuti nei periodi di imposta rilevanti per il calcolo della media

Le **spese di certificazione** sono **deducibili** dal reddito di impresa per l'intero importo**. Spetta un contributo sotto forma di credito di imposta max euro 5.000 in aggiunta** al credito di imposta spettante per i costi ammissibili

Forma: libera
Contenuto minimo: attestazione della regolarità formale della documentazione e dell'effettività dei costi sostenuti

La certificazione «*deve essere allegata al bilancio*» = deve essere conservata ed esibita unitamente al bilancio (e non pubblicata)

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Costi del personale (spese **lett. a**): **i fogli di presenza nominativi** riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di R&S, firmati dal legale rappresentante dell'impresa ovvero dal responsabile dell'attività' di R&S
Per il periodo di imposta in corso alla data di pubblicazione del DM attuativo (27.05.2015 pubblicato il 29.07.2015) è sufficiente un **documento di riepilogo** **(ad es. con cadenza mensile)**

Strumenti e attrezzature di laboratorio (spese **lett. b**): la **dichiarazione** del legale rappresentante dell'impresa, ovvero del responsabile dell'attività di R&S, relativa alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per R&S

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Ricerca *extra muros* (spese **lett. c**): **i contratti** stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e altre soggetti, comprese le *start-up innovative*, e **una relazione** sottoscritta dai soggetti commissionari sulle attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce
Dalla documentazione deve risultare la residenza o la localizzazione (UE SEE o paesi collaborativi) del soggetto che di fatto svolge l'attività di R&S

Competenze tecniche e privative industriali (spese **lett. d**): **i contratti e una relazione** concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce firmata dal legale rappresentante dell'impresa ovvero dal responsabile dell'attività' di R&S

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

✓Misura generale / cumulabilità con altre misure generali

✓I costi sono assunti al lordo di altri contributi pubblici o agevolazioni ricevuti; l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore ai predetti costi sostenuti

✓L'agevolazione non rileva ai fini del calcolo degli aiuti c.d. *de minimis*, né del rispetto dei massimali previsti dalla "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione"

✓Coordinamento con CIPAQ

✓Sinergia con Patent box (incentivi "a monte" e "a valle"): i costi rilevanti ai fini del credito di imposta R&S rilevano per il loro intero importo anche ai fini della determinazione del reddito detassato nel regime di patent box

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

INTERPRETAZIONE E CRITICITA'

✓CIRCOLARE AGENZIA ENTRATE n. 5/E del 16 marzo 2016

✓RISOLUZIONI AGENZIA ENTRATE (n. 66 del 03/08/16, n. 80 del 23/09/16, n. 119 del 22/12/16 , n. 12/E del 25/01/2017)

✓CIRCOLARI CONFINDUSTRIA (del 31/07/2015, 29/01/2016, 28/09/2016)

Grazie per l'attenzione.

Francesca Mariotti