



ASSOLOMBARDA

Iper ammortamento ed altri incentivi fiscali del Piano Nazionale Impresa 4.0

Novità della Legge di bilancio 2019

Carmen Giugno - Area Politiche fiscali

4 marzo 2019

Le novità in sintesi



Super ammortamento

- **nessuna proroga**
- agevolati gli investimenti effettuati fino al 30.6.2019 «a certe condizioni»



Iper ammortamento

- proroga al **2019** con estensione al **2020** «a certe condizioni»
- **rimodulazione** del coefficiente di maggiorazione dei costi



Agevolazione per i beni immateriali

- proroga al **2019** con estensione al **2020** «a certe condizioni» (la maggiorazione è confermata al 40%)
- agevolati i canoni per i software in cloud computing



Credito d'imposta formazione 4.0

- proroga al **2019**
- **rimodulazione** dell'aliquota agevolativa



Credito d'imposta R&S

- novità **sostanziali** che incidono sull'intensità dell'agevolazione (dal 2019)
- novità **documentali** (dal 2018, in deroga allo Statuto del contribuente)

Iper ammortamento - Novità

L. 232/2016, art. 1, c. 9 - 13

L. 205/2017, art. c. 30 - 36

L. 145/2018, art. 1, c. 60-65, 229



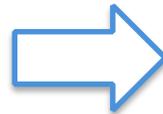
«Vecchio» iper ammortamento al 150%

Ambito temporale: agevolabili gli investimenti in beni materiali (all. A, L. 232/2016) effettuati

- dall'1.1.2017 al **31.12.2018**
- ovvero entro il **31.12.2019** se entro il 31.12.2018 risultano verificate le seguenti condizioni:
 - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
 - versamento di un acconto $\geq 20\%$ del costo di acquisizione

Misura dell'agevolazione

Maggiorazione del costo al **150%**
a prescindere dall'entità dell'investimento



Risparmio fiscale (% del costo)

$24\% \times 150\% = \mathbf{36\%}$

a prescindere dall'entità dell'investimento



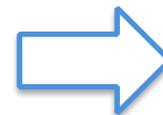
«Nuovo» iper ammortamento a scaglioni (Legge di bilancio 2019)

Ambito temporale: agevolabili anche gli investimenti in beni materiali (all. A, L. 232/2016) effettuati

- dall'1.1.2019 al **31.12.2019** («senza condizioni» al 31.12.2018)
- ovvero entro il **31.12.2020** se entro il 31.12.2019 risultano verificate le seguenti condizioni:
 - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
 - versamento di un acconto $\geq 20\%$ del costo di acquisizione

Maggiorazione del costo a scaglioni

Maggiorazione	Ammontare investimenti
170%	fino a 2,5 € milioni
100%	oltre i 2,5 e fino a 10 € milioni
50%	oltre i 10 e fino a 20 € milioni
0%	oltre i 20 € milioni

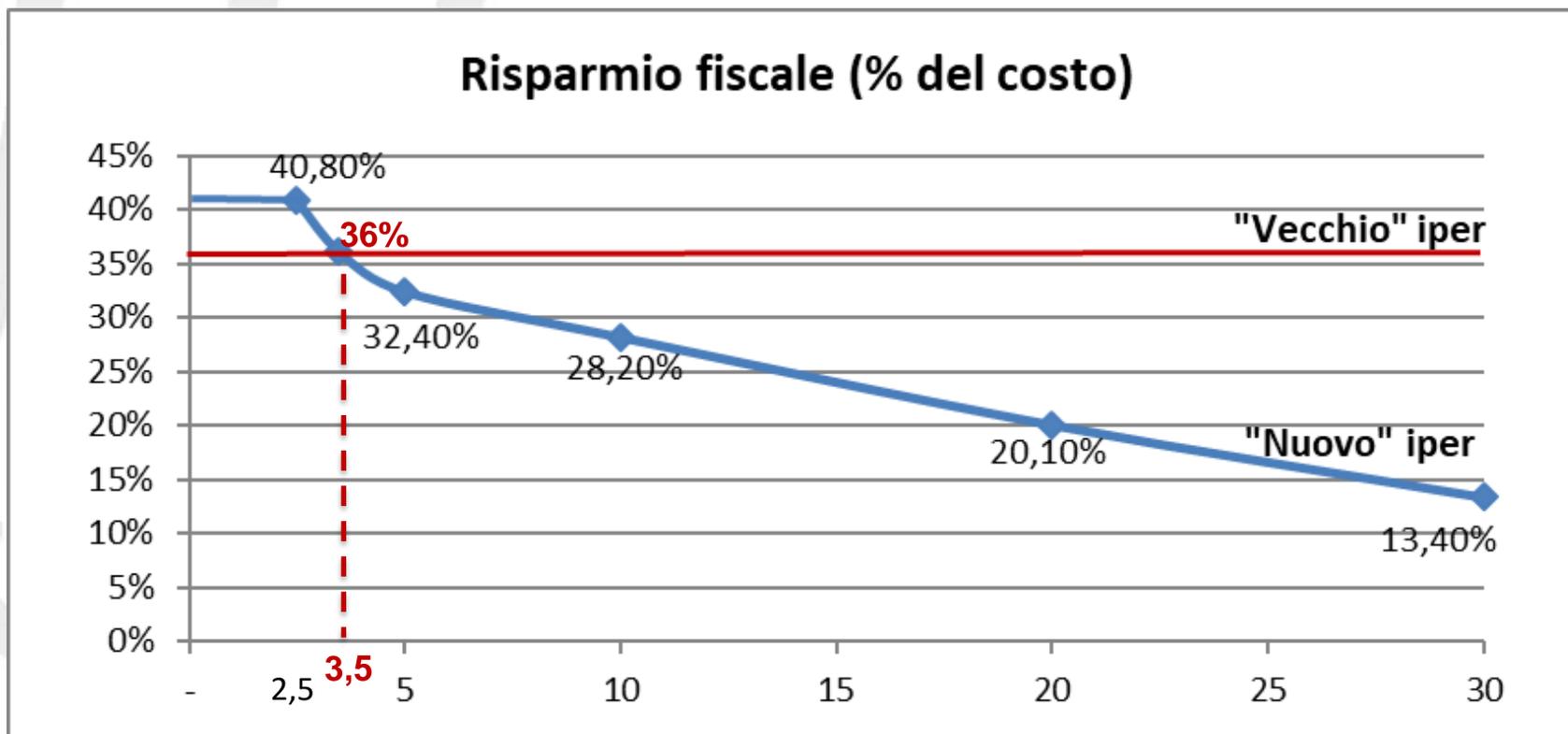


Investimenti (€ mil.)	Risparmio fiscale (% del costo)
2,50	40,80%
3,50	36,00%
5,00	32,40%
10,00	28,20%
20,00	20,10%
30,00	13,40%



Risparmio fiscale («vecchio» vs «nuovo» iper ammortamento)

Il punto di equilibrio tra «vecchio» e «nuovo» iper ammortamento è un investimento di **3,5 € milioni** a cui corrisponde un risparmio fiscale del **36%**





Coordinamento tra «vecchio» e «nuovo» iper ammortamento

31.12.2018

31.12.2019

31.12.2020

Bene consegnato nel 2017 o 2018	Bene consegnato nel 2019	Bene consegnato nel 2020
«Vecchio» iper al 150%	«Vecchio» iper al 150% se al <u>31.12.2018</u> 1) acconto \geq 20% 2) e ordine accettato <i>(vd. Faq AdE Videoforum ItaliaOggi 23.1.2019)</i> «Nuovo» iper a scaglioni in assenza delle due precedenti condizioni	«Nuovo» iper a scaglioni se al <u>31.12.2019</u> : 1) acconto \geq 20% 2) e ordine accettato



Per individuare il momento di effettuazione dell'investimento si applica il principio di competenza di cui all'art. 109 del Tuir

Modalità di acquisizione del bene	Data in cui la spesa si considera sostenuta
<i>Acquisto</i>	Data di consegna o spedizione ovvero, se diversa e successiva, data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà
<i>Leasing</i>	Data di consegna del bene all'utilizzatore (o data di esito positivo del collaudo se previsto)
<i>Appalto</i>	Data di ultimazione dell'opera (o data di esito positivo del collaudo se previsto) o, in caso di SAL, data in cui l'opera o la porzione di opera è verificata e accettata dal committente
<i>Costruzione in economia</i>	Data di sostenimento dei costi (progettazione, materiali, manodopera ecc.) secondo i criteri sopra elencati



Calcolo del «nuovo» iper ammortamento

- ❑ Per «**investimenti**» si intende la somma dei costi di acquisizione dei beni
- ❑ Ai fini del calcolo degli **scaglioni** non rilevano gli investimenti effettuati nel 2017 e nel 2018, né quelli effettuati nel 2019 ai sensi del «vecchio» iper ammortamento» (vd. *risposta AdE Videoforum ItaliaOggi 23.1.2109*)
- ❑ In presenza di beni con **coefficienti di ammortamento diversi**, ipotizzando che l'imputazione dei beni agli scaglioni sia libera, conviene imputare per primi i beni con coefficiente di ammortamento maggiore in modo da «accelerare» la fruizione del beneficio (vd. slide successiva «Esempio di calcolo»)



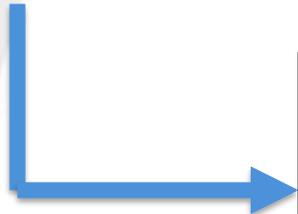
Confermate le novità del Decreto Dignità (art. 7)

Clausola di territorialità

Agevolati ai fini dell'iper ammortamento solo i beni materiali destinati a strutture produttive situate **in Italia** (la clausola si applica agli investimenti effettuati dopo il 14.7.2018)

Recapture per cessioni o delocalizzazioni all'estero

Obbligo di restituire l'agevolazione fruita, se durante il periodo di fruizione dell'iper ammortamento, il bene materiale agevolato è **ceduto o delocalizzato all'estero** (il recapture si applica agli investimenti effettuati dopo il 14.7.2018)



AdE - Telefisco 2019

- 1) recapture «ampio» non solo per i beni ceduti all'estero ma anche per quelli ceduti in Italia
- 2) nessun recapture per i beni ceduti mediante cessione d'azienda o di ramo d'azienda

Nessun recapture se:

- il bene ceduto è sostituito con un altro tecnologicamente equivalente o superiore (L. 205/2017, art.1, c.35-36)
- il bene per sua stessa natura è destinato all'utilizzo in più sedi produttive



Cumulabilità dell'iper ammortamento con la mini Ires

Regola generale

- L'iper ammortamento, in quanto misura generale, è cumulabile con altre agevolazioni, salvo che le norme disciplinanti queste ultime non prevedano un espresso divieto di cumulo con le misure generali (circ. AdE 4/2017, par. 6.4).
- La mini Ires è cumulabile con altri benefici ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito (L. 145/2018, art. 1, c. 34)

Cumulabilità con la mini Ires (Videoforum ItaliaOggi 23.1.2019, Faq AdE)

Mini Ires e iper ammortamento sono cumulabili, ma «l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore al costo sostenuto per l'investimento».

Iper ammortamento + mini Ires



Risparmio fiscale = 40,8%* + 9% = 49,8%

Iper ammortamento + mini Ires +
contributo Inail sicurezza sul lavoro



Risparmio fiscale = 40,8%* + 9% + 65% = 114,8% > costo

*risparmio fiscale massimo derivante dall'iper ammortamento



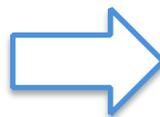
Beni immateriali (Allegato B, L. 232/2016)

Proroga: agevolabili gli investimenti in beni immateriali (all. B, L. 232/2016) effettuati

- entro il **31.12.2019**
- ovvero entro il **31.12.2020** se entro il 31.12.2019 risultano verificate le seguenti condizioni:
 - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
 - versamento di un acconto $\geq 20\%$ del costo di acquisizione

Misura dell'agevolazione

Maggiorazione del costo invariata al **40%**
a prescindere dall'entità dell'investimento



Risparmio fiscale

$24\% \times 40\% = \mathbf{9,6\%}$

a prescindere dall'entità dell'investimento



L'agevolazione è riconosciuta solo alle imprese beneficiarie dell'iper ammortamento



Beni immateriali (Allegato B, L. 232/2016)

Cloud computing

Agevolabili anche i canoni per l'accesso ai software dell'Allegato B alla Legge di bilancio 2017 mediante sistemi di cloud computing (solo i canoni di competenza dei periodi d'imposta di vigenza dell'agevolazione)



Si tratta di una **norma interpretativa** (si applica anche agli investimenti effettuati nel 2017 e nel 2018).
Le imprese che, con riferimento al periodo d'imposta 2017, non hanno incluso nel calcolo dell'agevolazione tali canoni potrebbero presentare dichiarazione integrativa a favore.

Acconti - Sterilizzazione

Acconti Ires per il 2019 e per 2020

Gli acconti Ires per il 2019 e per il 2020 devono essere calcolati considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle proroghe disposte dalla Legge di bilancio 2019

Invariate le altre regole

Obblighi documentali

Dichiarazione del rappresentante legale per i beni dal costo unitario di acquisizione ≤ 500.000 euro, perizia o attestato di conformità per quelli dal costo superiore (L. 232/2016, art. 1, c. 11)

Beni esclusi

Esclusi i beni con coefficiente di ammortamento $< 6,5\%$, nonché fabbricati e costruzioni e i beni di cui all'allegato n. 3 della L. 232/2016 (condutture, materiale rotabile, aerei ecc.)

Investimenti sostitutivi

Se nel periodo di fruizione dell'iper ammortamento il bene agevolato è ceduto, non si decade dall'agevolazione a condizione che il bene venga sostituito con un altro tecnologicamente equivalente o superiore



Super ammortamento

- Non è stato prorogato
- Agevolabili gli investimenti effettuati
 - entro il **31.12.2018**
 - ovvero entro il **30.06.2019** se entro il 31.12.2018 risultano verificate le seguenti condizioni:
 - accettazione dell'ordine da parte del fornitore
 - versamento di un acconto $\geq 20\%$ del costo di acquisizione

Credito d'imposta per la formazione 4.0

L. 205/2017, art. 1, c. 46 - 55

Decreto 4.5.2018 (G.U. 143 del 22.6.2018)

Circ. Mise n. 412088 del 3.12.2018

L. 145/2018, art. 1, c. 78-79



Novità introdotte dalla Legge di bilancio 2019

- **Proroga** dell'agevolazione al 2019 (vd. slide «Ambito temporale»)
- **Rimodulazione** dell'aliquota agevolativa a vantaggio delle piccole imprese e a svantaggio delle grandi imprese (vd. slide «Misura dell'agevolazione per i costi 2019»)



Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione **tutte le imprese** residenti in Italia indipendentemente:

- dalla forma giuridica
- dalla dimensione aziendale
- dal settore economico
- dal regime contabile
- dalle modalità di determinazione del reddito

Tra i soggetti beneficiari rientrano anche gli **enti non commerciali** a condizione che svolgano attività commerciali rilevanti ai fini del reddito d'impresa.

NB: non è richiesto che l'impresa sia beneficiaria di super/iper ammortamento



Attività di formazione agevolabili (1/2)

Sono agevolabili le attività di formazione (anche in «e-learning»):

1) svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle **tecnologie**

- previste dal Piano nazionale Impresa 4.0
- applicate in ambiti specifici

a) Vendita e marketing
b) Informatica
c) Tecniche e tecnologie di produzione
(per il dettaglio vd. All. A L. bilancio 2018)

a) big data e analisi dei dati
b) cloud e fog computing
c) cyber security
d) simulazione e sistemi cyber-fisici
e) prototipazione rapida
f) sistemi di visualizzazione, realtà virtuale e realtà aumentata
g) robotica avanzata e collaborativa
h) interfaccia uomo macchina
i) manifattura additiva (o stampa tridimensionale)
l) internet delle cose e delle macchine
m) integrazione digitale dei processi aziendali

NB: sono espressamente escluse le attività di formazione svolte in ottemperanza alla normativa su salute e sicurezza, protezione dell'ambiente e ad ogni altra normativa obbligatoria in materia di formazione



Attività di formazione agevolabili (2/2)

2) pattuite attraverso **contratti collettivi**, aziendali o territoriali, depositati presso l'Ispettorato Territoriale del Lavoro

Per le imprese
con di rappresentanza sindacale



Accordo
aziendale

Per le imprese
prive di rappresentanza sindacale



Accordo
territoriale



Accordi **Assolombarda** con
- **Cgil Cisl Uil**
- **Aldai**
(luglio 2018)

NB: è previsto l'obbligo di rilasciare a ciascun dipendente, mediante apposita dichiarazione resa dal legale rappresentante (D.P.R. 445/2000), l'**attestazione** dell'effettiva partecipazione alle attività formative con l'indicazione dell'ambito aziendale di applicazione delle competenze acquisite o consolidate



Soggetti erogatori della formazione

Le attività di formazione possono essere erogate da soggetti esterni o interni all'impresa

- ❑ **Formatori esterni:** soggetti rientranti in una delle seguenti categorie
 1. soggetti accreditati presso la Regione o Provincia autonoma in cui l'impresa ha sede legale o operativa
 2. Università (pubbliche o private) o strutture collegate
 3. soggetti accreditati presso i fondi interprofessionali (Reg. CE 68/2001)
 4. soggetti in possesso della certificazione di qualità Uni En ISO 9001:2000 settore EA 37

- ❑ **Formatori interni:** personale dipendente ordinariamente occupato in uno degli ambiti aziendali individuati nell'allegato A della Legge di bilancio 2018 (*a) Vendita e marketing, b) Informatica, c) Tecniche e tecnologie di produzione*)



**Costo
NON agevolabile**



**Costo agevolabile
fino al 30% della
retribuzione annua**



Spese ammissibili

È agevolabile il **costo aziendale** del **personale dipendente** impegnato nelle attività di formazione 4.0 sia come «**discente**» che come «**docente**» o «**tutor**», limitatamente alle ore o alle giornate di formazione.

Personale dipendente



Personale dipendente titolare di rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, inclusi gli apprendisti

Costo aziendale



Retribuzione al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali, inclusi i ratei di Tfr, mensilità aggiuntive, ferie e permessi ecc. maturati durante le ore di formazione ed eventuali indennità di trasferta per i corsi fuori sede.

Le indennità di trasferta rilevano per la parte non eccedente i limiti previsti dall'art. 51, c. 5, del Tuir.

NB: per il costo del lavoro relativo al personale dipendente «**docente**» o «**tutor**» è previsto un tetto pari al **30%** della retribuzione annua del dipendente



Ambito temporale

La Legge di bilancio 2019 ha esteso l'agevolazione alle spese di formazione 4.0 sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018

Pertanto, con riferimento ai soggetti «solari», sono agevolabili le spese sostenute negli anni:

- 2018
- 2019

Per individuare il periodo di imputazione dei costi si applica il principio generale della **competenza** (Tuir, art. 109).



Misura dell'agevolazione per i costi 2018

Credito d'imposta 2018 =

40%

x

Costo del personale dipendente
(discente o docente)
impegnato nelle attività di formazione 4.0
limitatamente alle ore o alle giornate di
formazione del **2018**

Il credito d'imposta 2018 spetta nel limite massimo annuo di **300.000*** euro per ciascun beneficiario.

* Il tetto si riferisce a un ordinario periodo di 12 mesi e quindi va ragguagliato nel caso di periodi di durata inferiore o superiore a 12 mesi.

NB: Per le imprese non soggette a revisione legale dei conti, le spese di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta fino a 5.000 euro (vd. slide «Certificazione dei costi»)



Misura dell'agevolazione per i costi 2019

La Legge di bilancio 2019 ha rimodulato il credito d'imposta (aliquota agevolativa e limite annuo) a svantaggio delle grandi imprese e a vantaggio delle piccole

Credito d'imposta 2019 =

Costo del personale dipendente
(discente o docente)
impegnato nelle attività di formazione 4.0
limitatamente alle ore o alle giornate di
formazione del **2019**

x

50%

Per le piccole imprese
(limite annuo € **300.000**)

40%

Per le medie imprese
(limite annuo € **300.000**)

30%

Per le grandi imprese
(limite annuo € **200.000**)



Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** (D.Lgs. 241/97, art. 17) con mod. F24, presentato attraverso i canali telematici dell'AdE, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono sostenuti i costi subordinatamente all'avvenuta certificazione dei costi (vd. slide successiva)
- deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui le spese sono sostenute e nelle dichiarazioni successive fino alla conclusione del suo utilizzo
- non è soggetto né al limite dei **250.000** euro previsto per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU (L. 244/2007, art. 1, c. 53) né a quello generale annuo dei **700.000** euro (L. 388/2000, art. 34)
- non concorre a formare la base imponibile **Ires/Irpef** e **Irap** né rileva ai fini del pro rata di deducibilità degli interessi passivi (Tuir, art. 61) e di quello generale (Tuir, art. 109, c. 5)



Certificazione dei costi

Le spese ammissibili devono risultare da un'apposita **certificazione** da allegare al bilancio.

Imprese soggette a revisione legale dei conti

Le spese devono essere certificate dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

Imprese non soggette a revisione legale dei conti*

Le spese devono essere certificate da un revisore o da una società di revisione iscritti nella sezione A del registro di cui all'art. 8 del D.Lgs. 39/2010. Per queste imprese le spese di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta fino a **5.000 euro**.

* snc, sas e srl che non si trovino, con riferimento al periodo agevolabile, nelle condizioni di cui all'art. 2477, c. 3, C.C.

NB: Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione legale dei conti nell'assunzione dell'incarico deve osservare i principi di indipendenza (art. 10, D.Lgs. 39/2010)



Altri adempimenti documentali

Le imprese beneficiarie del credito d'imposta, oltre alla certificazione, devono conservare:

- una **relazione** che illustri le modalità organizzative e i contenuti della formazione svolta (la relazione deve essere predisposta dal dipendente che partecipa alle attività in veste di docente o tutor o dal responsabile aziendale delle attività di formazione o dal soggetto formatore esterno)
- l'ulteriore **documentazione contabile e amministrativa** idonea a dimostrare la corretta applicazione del beneficio
- i **registri nominativi** di svolgimento delle attività formative sottoscritti dal personale discente e docente o dal soggetto formatore esterno



Cumulabilità con altri aiuti di Stato

L'agevolazione è un **aiuto di Stato** e in particolare:

- è concessa nel rispetto della normativa europea sugli **aiuti di Stato** (Reg. UE 651/2014) che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno
- soddisfa le condizioni previste dall'art. 31 del Reg. UE 651/2014 che disciplina gli aiuti alla **formazione**
- è **cumulabile** con altri **aiuti di Stato** aventi ad oggetto le stesse spese ammissibili, nel rispetto delle intensità massime di aiuto previste dal Reg. n. 651/2014 (art. 31, punti 4 e 5)

Intensità massime di aiuto (Reg. 651/2014, art. 31, punti 4 e 5)

Destinatari della formazione	Grandi imprese	Medie imprese	Piccole imprese
<i>Lavoratori non svantaggiati</i>	50%	60%	70%
<i>Lavoratori svantaggiati</i>	60%	70%	70%



Cumulabilità con altri aiuti di Stato

Quindi il credito d'imposta per la formazione 4.0 è **cumulabile** (circ. Mise 412088/2018):

- con altri aiuti di Stato che coprono costi diversi dal costo del personale **senza limiti** (per es. cumulo senza limiti con contributi previsti da Fondi interprofessionali che non agevolano il costo del personale)
- con altri aiuti di Stato che coprono il costo del personale **a condizione** che il cumulo non determini il superamento dell'intensità massima di aiuto prevista dalla disciplina comunitaria (pari al **50%** nella generalità dei casi).

Credito d'imposta R&S - Novità

D.L. 145/2013, art. 3

L. 145/2018, art. 1, c. 70-72



Riduzione del «tetto» annuo (dal 2019)

La Legge di bilancio 2019 riduce l'importo massimo annuo di credito d'imposta R&S riconoscibile a ciascuna impresa beneficiaria

Importo massimo annuo di credito d'imposta R&S	
Anno	Importo massimo
2015 e 2016	5 € milioni
2017 e 2018	20 € milioni
dal 2019	10 € milioni



Riduzione dell'aliquota agevolativa (dal 2019)

La Legge di bilancio 2019 reintroduce la doppia aliquota agevolativa (aliquota base al 25%, elevata al 50% per alcune categorie di costi) e «riordina» i costi agevolabili

50%

- ❑ **Personale dipendente** titolare di un rapporto di lavoro subordinato (anche a tempo determinato) direttamente impiegato nelle attività di R&S
- ❑ Contratti di ricerca con **università, enti di ricerca e organismi equiparati** per il diretto svolgimento delle attività di R&S
- ❑ Contratti di ricerca con **Start up innovative e Pmi innovative** residenti per il diretto svolgimento delle attività di R&S purché non appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente
(**NB:** come precisato nella Relazione illustrativa alla LdB 2019, la ricerca infra-gruppo rimane agevolabile come ricerca intra-muros vd. slide 38)



Riduzione dell'aliquota agevolativa (dal 2019)

25%

- ❑ **Personale** titolare di un rapporto di **lavoro autonomo** o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di R&S
- ❑ **Strumenti e attrezzature di laboratorio** (quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione)
- ❑ Contratti di ricerca con **imprese** (diverse da Start up innovative e Pmi innovative) per il diretto svolgimento delle attività di R&S purché non appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente
(**NB:** come precisato nella Relazione illustrativa alla LdB 2019, la ricerca infra-gruppo rimane agevolabile come ricerca intra-muros vd. slide 38)
- ❑ **Competenze tecniche e private industriali**
- ❑ **Materiali, forniture e altri prodotti** analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S (nuova categoria di spesa agevolabile introdotta dalla Legge di bilancio 2019, vd. slide 39)



Ricerca infra-gruppo = ricerca intra-muros

La Relazione illustrativa alla Legge di bilancio 2019 precisa che «*resta ferma la regola (...) della riqualificazione in ricerca intra-muros dei contratti di ricerca infra-gruppo*», confermando l'interpretazione fornita dall'AdE nella circ. 5/2016, par. 2.2.3.

Definizione di «gruppo» rilevante ai fini del credito d'imposta R&S (art. 2359, C.C.)



L'impresa commissionaria appartiene al medesimo **gruppo** dell'impresa committente se:

- è controllata dall'impresa committente
- oppure controlla l'impresa committente
- oppure è controllata dalla stessa impresa che controlla l'impresa committente

Rileva sia il controllo di **diritto** (maggioranza dei diritti di voto) che il controllo di **fatto** (influenza dominante).

Nella nozione di gruppo rientrano anche i soggetti diversi dalle società di capitali.

Per le persone fisiche si considerano anche le partecipazioni possedute dai familiari dell'imprenditore (Tuir, art.5, c. 5)



Agevolabili i costi per materiali (dal 2019)

Dal 2019 diventano agevolabili i costi per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi di ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale).



Se l'inclusione dei costi per materiali tra le spese agevolabili (e, per omogeneità, tra i costi della media triennale 2012-2014) determina una **riduzione dell'eccedenza agevolabile**, l'impresa può avvalersi della facoltà di non agevolare tali costi (e di escluderli quindi anche dalla media triennale 2012-2014).



Costi agevolabili - Quadro riepilogativo

Spese agevolabili (D.L. 145/2013, art. 3)	Aliquota 2018	Aliquota dal 2019
Personale dipendente (lavoratori subordinati) - c. 6, lett. a	50%	50%
Lavoratori autonomi - c. 6, lett. a bis	50%	25%
Quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio - c. 6, lett. b	50%	25%
Ricerca con università, enti di ricerca e organismi equiparati, Start up innovative, PMI innovative - c. 6, lett. c	50%	50%
Ricerca con imprese diverse da Start up innovative e PMI innovative - c. 6, lett. c bis	50%	25%
Competenze tecniche e private industriali - c. 6, lett. d	50%	25%
Materiali, forniture e prodotti analoghi (<i>inclusione facoltativa</i>) - c. 6, lett. d bis	-	25%



Nuovo criterio di calcolo dell'agevolazione (dal 2019)

La Legge di bilancio 2019 introduce un nuovo criterio di calcolo dell'agevolazione (nuovo c. 6 bis, art. 3, D.L. 145/2013):

«6-bis. Il credito d'imposta si applica nella misura del 50 per cento sulla parte dell'eccedenza di cui al comma 1 proporzionalmente riferibile alle spese indicate alle lettere a) e c) del comma 6 rispetto alle spese ammissibili complessivamente sostenute nello stesso periodo d'imposta agevolabile e nella misura del 25 per cento sulla parte residua»

In attesa di chiarimenti da parte dell'AdE, si ritiene che per il calcolo dell'agevolazione si debba:

- individuare l'**eccedenza complessiva** delle spese di R&S sostenute nel periodo agevolato rispetto alla media triennale 2012-2014
- determinare l'**incidenza** che, nel periodo agevolato, le spese di R&S agevolabili al 50% e le spese agevolabili al 25% hanno rispetto alle spese di R&S complessive
- calcolare il **credito d'imposta** applicando le aliquote agevolative (50% e 25%) all'eccedenza complessiva in ragione delle incidenze di cui al punto precedente.



Nuovo criterio di calcolo dell'agevolazione (dal 2019)

Calcolo credito d'imposta R&S per il 2019

E = Eccedenza 2019 = Spese R&S 2019 complessive - Media triennale complessiva

I_1 = Incidenza delle spese R&S 2019 agevolabili al 50% = $\frac{\text{Spese R\&S 2019 agevolabili al 50\%}}{\text{Spese R\&S 2019 complessive}}$

I_2 = Incidenza delle spese R&S 2019 agevolabili al 25% = $\frac{\text{Spese R\&S 2019 agevolabili al 25\%}}{\text{Spese R\&S 2019 complessive}}$

C = Credito d'imposta R&S 2019 = $50\% \times E \times I_1 + 25\% \times E \times I_2$

NB: sulle modalità di applicazione del nuovo criterio di calcolo si attendono chiarimenti da parte dell'AdE



Novità sugli adempimenti documentali (dal 2018)

**Obbligo
relazione
tecnica**



L'impresa beneficiaria ha l'obbligo di redigere e conservare una **relazione tecnica** che illustri:

- finalità
- contenuti
- risultati

delle attività di R&S svolte in ogni periodo d'imposta.

Per le attività di R&S svolte **internamente** all'impresa, la relazione tecnica deve essere predisposta dal responsabile della R&S (o dal responsabile del singolo progetto o sottoprogetto) e controfirmata dal rappresentante legale.

Per le attività di R&S commissionate a **soggetti terzi**, la relazione tecnica deve essere redatta e rilasciata dal soggetto commissionario che svolge le attività di R&S



Novità sugli adempimenti documentali (dal 2018)

Certificazione dei costi di R&S



Obbligo di **certificazione** dei costi di R&S per tutte le imprese beneficiarie (prima erano escluse dall'obbligo le imprese con bilancio certificato).

La certificazione deve essere rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti iscritti nella sezione A del Registro dei revisori legali (D.Lgs. 39/2010, art. 8).

Non è richiesto che la certificazione contenga valutazioni di carattere tecnico sull'agevolabilità delle attività di R&S svolte dall'impresa (circ. 38584/2019).

Compensazione «vincolata» alla certificazione



La **compensazione** del credito d'imposta R&S può avvenire solo dopo aver adempiuto all'obbligo di certificazione



R&S svolta da imprese italiane per conto di soggetti esteri (dal 2017)

Dal **2017** il credito d'imposta R&S spetta anche alle imprese residenti che svolgono attività di R&S per conto di imprese residenti nell'UE, nello SEE ovvero in Paesi white list di cui al D.M. 4.9.1996 (D.L. 145, art. 3, c. 1 bis)

La Legge di bilancio 2018 (c. 72) fornisce l'interpretazione autentica di tale norma stabilendo che sono agevolabili solo le spese relative alle attività di R&S svolte:

- **direttamente** dall'impresa italiana commissionaria (non sono ammesse esternalizzazioni)
- e in laboratori o strutture situati **in Italia**



La norma contenuta nella LdB 2019, avendo natura interpretativa, ha efficacia dal 2017.
Presentare una dichiarazione integrativa a sfavore per il 2107? Riversare il credito d'imposta già fruito?



Decreto Dignità - Acquisti infra gruppo di beni immateriali (dal 2018)

Dal **2018**, l'art. 8 del Decreto Dignità ha introdotto, con riferimento alle operazioni infra-gruppo, una **misura restrittiva** riguardante le spese per **competenze tecniche e privative industriali** di cui all'art. 3, c. 6, lett. d, del D.L. 145/2013 stabilendo che:

- non sono agevolabili i costi per l'acquisto infragruppo, anche in licenza d'uso, dei beni immateriali di cui alla lettera d (per es. i costi per l'acquisto di brevetti)
(per la definizione di gruppo vd. slide 38)
- per «omogeneità» tali costi vanno eliminati anche dalla media triennale 2012-2014 se presenti



ASSOLOMBARDA

Grazie per l'attenzione

Carmen Giugno - tel. 02.58370.396
carmen.giugno@assolombarda.it

www.assolombarda.it

www.assolombardanews.it

Seguici su

