

Credito di imposta «R&D»
Approfondimento operazioni straordinarie

Genova, 27 novembre 2018

a cura di
Raffaele Laugelli

***Elementi peculiari della disciplina**

- * Misura incrementale e non volumetrica (si agevola il *delta tra costi agev. e media storica*)**
- * Autonomia della disciplina R&D rispetto alle regole ordinarie di determinazione del reddito di impresa (competenza/qualificaz; ex costi “black list”; costi infragruppo)**

***Disciplina operazioni straordinarie**

Operazioni sui beni*

Vs

Operazioni sui soggetti**

* Le prime incidono sul patrimonio del dante e dell'avente causa;

** Le secondo sull'assetto organizzativo dei soggetti.

Posizioni soggettive*: rappresentano tutti quegli elementi che non compaiono in bilancio ma hanno una matrice unicamente fiscale.

Perdite fiscali, eccedenze di rol, dote di interessi passivi indeducibili.

* Le posizioni soggettive di regola vengono trasmesse nelle operazioni sui soggetti e non nelle operazioni sui beni. Le prime rappresentano operazioni in cui si e' una successione universale, le seconde, di contro, operano una cesura tra dante causa e avente causa.

* Scissione societaria

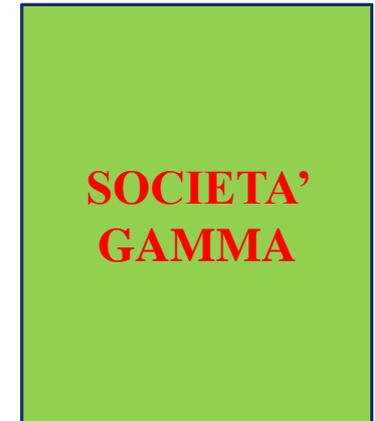
Scissione
proporzionale di K
Media storica di K
“R&D”100



Scissione con
assegnazione
immobile a



Gamma



Secondo le regole ordinarie r.i., le posizioni soggettive (compresa la media) passerebbero per il 75% a Gamma. Gamma (societa' immobiliare) si troverebbe pertanto con una “media storica” di 75 e K (che svolge relamente attivita' di ricerca) avrebbe una media di 25. Tale soluzione stride con la natura dell'agevolazione (che premia la propensione marginale investimento).

* Conferimento di azienda

Y e X (P.F) sono soci al
50% della società K



Secondo le regole ordinarie del reddito impresa la citata operazione non consentirebbe il passaggio della media. Ai fini R&D?

* **Disciplina “R&D” operazioni straordinarie**

Unicamente ai fini R&D, le regole di ripartizione della “media” variano a seconda di:

* Scissioni, fusioni, trasformazioni;

* Conferimenti, cessioni, affitto azienda
INFRAGRUPPO;

* Conferimenti, cessioni, affitto azienda tra soggetti
TERZI.

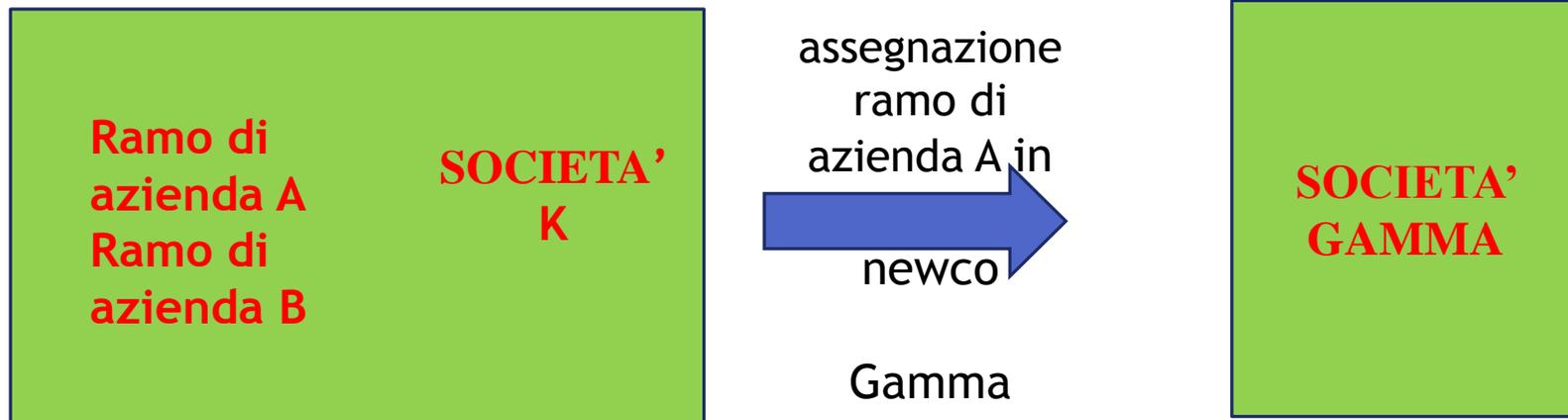
* Scissione 1/3

* Criterio analitico, in quanto oggetto dell'agevolazione sono i costi, appartenenti alle diverse categorie individuate dalla norma, sostenuti per lo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, che normalmente sono svolte senza soluzione di continuità nel tempo



* Scissione 2/3

* Efficacia giuridica scissione 30/06/2015. K calcola costi agevolabili sino al 30.06.2015 e ragguglia media del ramo azienda «A» sino al 30.06.2015 (quindi almeno deve avere investimenti per € 15,000). Gamma calcola i propri costi dal 01.07.2016 e media raggugliata.



Dal 2016, tutta la media del ramo di azienda “A” sarà imputata a Gamma e non a “K”.

* Scissione 3/3

- * Efficacia scissione 30/06/2015. Media ramo azienda A = 120.000.
- * Costi ramo «A» sino al 30.06 = 50.000. Costi Gamma da 01.07 = 90.000
- * Ramo azienda B (media 40.000; Costi 70.000). Tutti costi personale a.q.



- * Agevolazione K = $[(70.000 + 50.000) - (60.000 + 40.000)] * 50\% = 10.000$
- * Agevolazione Gamma = $(90.000 - 60.000) * 50\% = 15.000$
- * Media ragguagliata a sei mesi

* Scissione totale proporzionale

* Scissione totale effettuata nel 2016.

* Media K (2012/2014) = costi p.a.q. 300.000; ricerca commissionata estero 150.000; *know how* 150.000

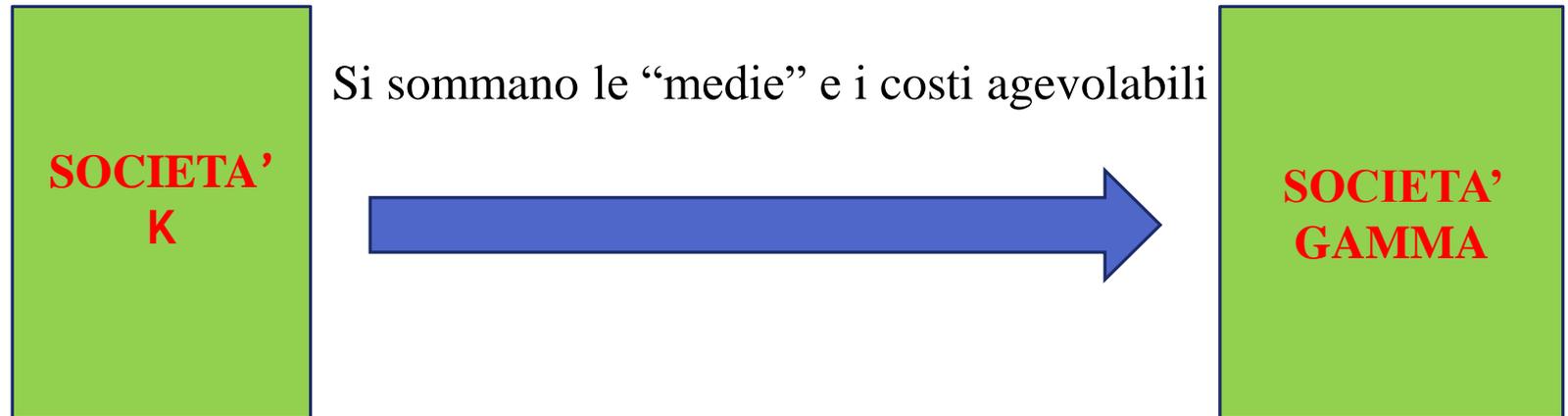


Gli immobili vanno a *newco* Omega e Delta.

Media (analitica di Gamma) = 2016 (450.000/3) = 150.000

2017 (600.000/3) = 200.000

*Fusione

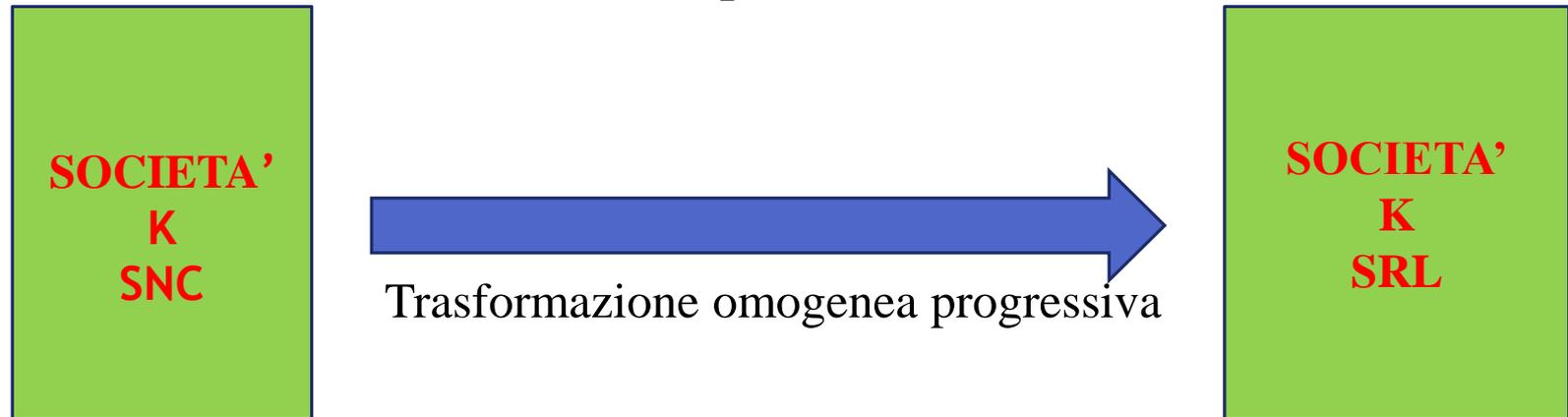


Attenzione

In caso di fusione effettuata in periodi agevolabili e non retrodatata, si ragguglia la media dell'incorporata.

*Trasformazione

Si interrompe il periodo di imposta e pertanto si ragguaglia la media e si calcola separatamente l'agevolazione. E' importante che a consuntivo il credito "R&D" non sia superiore a quello che si avrebbe avuto in assenza dell'operazione.



Esempio

Trasformazione 30.06.2017. Media 100.000. Costi sostenuti sono unicamente da settembre in avanti (ricerca extra muros per 90.000).

In assenza di trasformazione l'agevolazione non sarebbe spettata, pertanto K srl (da luglio a dicembre) non potrà dichiarare credito "R&D"

***Disciplina operazioni straordinarie**

Operazioni sui beni

Per quanto riguarda conferimenti/cessioni/affitto di azienda.

**E' NECESSARIO INDIVIDUARE CHI
PRENDE LE DECISIONI
(REALE INVESTITORE)**

Differenza tra soggetti infragruppo/parti correlate e soggetti terzi.

* **CESSIONE DI AZIENDA**

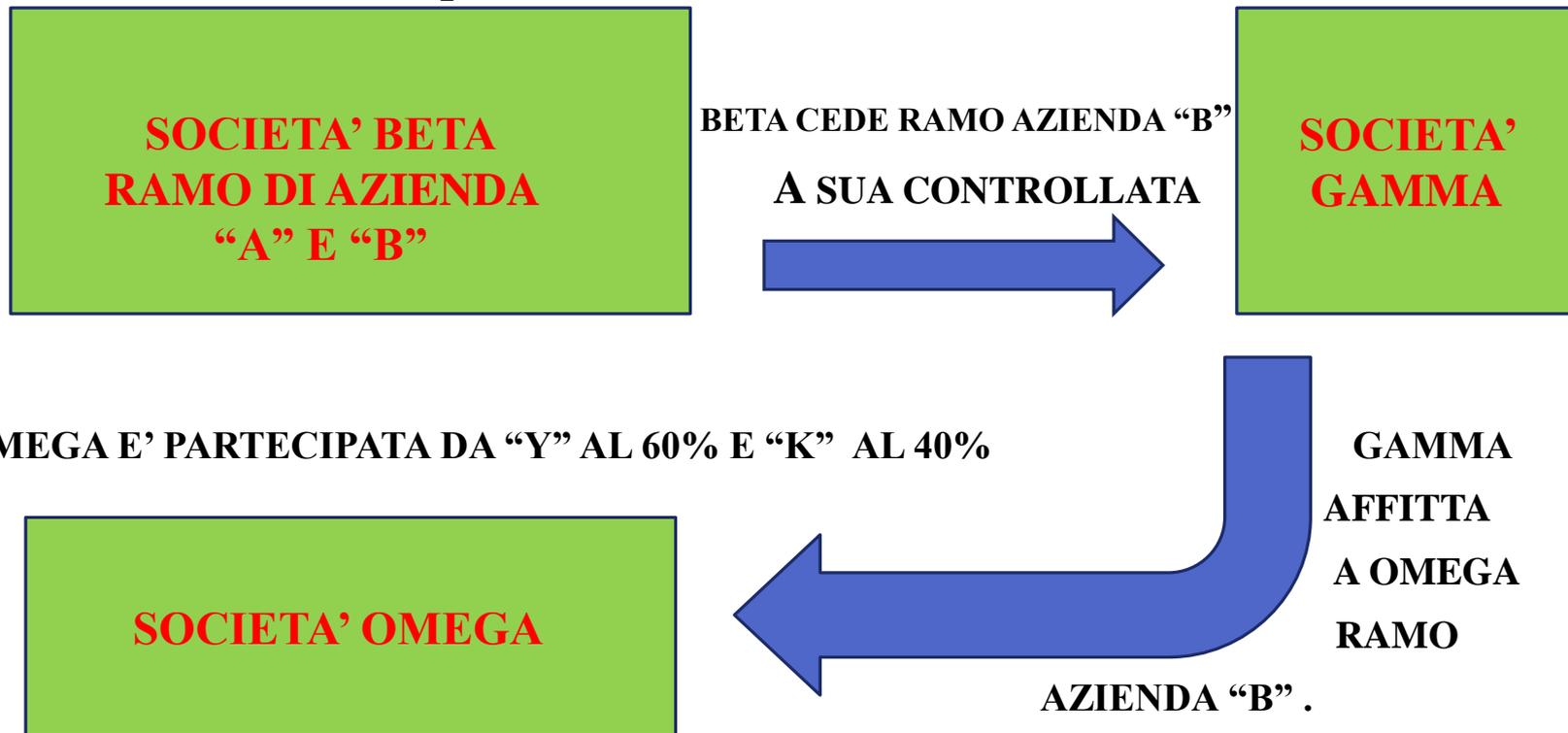
Y e X (P.F) sono soci al
50% della società K



Secondo le regole ordinarie del reddito impresa la citata operazione non consentirebbe il passaggio della media. Ai fini R&D?

* Cessione/affitto azienda

i Soci di Beta sono persone fisiche "X" (49%) e "Y" (51%)



OMEGA E' PARTECIPATA DA "Y" AL 60% E "K" AL 40%

Omega e Beta = Parti correlate

Beta e Gamma = medesimo gruppo economico

* Conferimento di azienda

Y e X (P.F) sono soci al
50% della società K
Valore economico
ramo A (100)

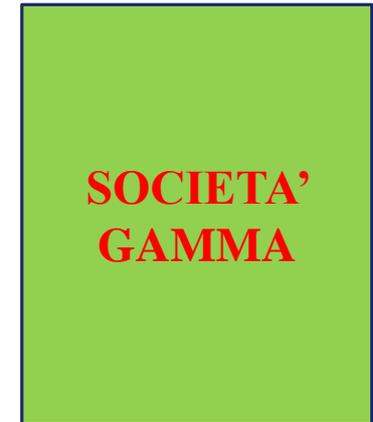


Conferimento
ramo di
azienda A in



GAMMA
Società
presistente

Valore economico
Gamma (50).
c.s. Gamma (50)



A FRONTE DEL CONFERIMENTO DI AZIENDA, “K” CONTROLLA GAMMA. LA MEDIA STORICA RELATIVA AL RAMO DI AZIENDA “A” IN CAPO A “K” SI SPOSTA IN CAPO A GAMMA.

*** Conclusioni R&D operazioni straordinarie**

*** Interpretazione o abuso del diritto?**

*** Ricostruzione della media a seguito di contributi alla ricerca (ris. 66/2016 e 17/2017)**

*** Possibilità presentazione istanza di interpello**

GRAZIE DELL'ATTENZIONE