

***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.

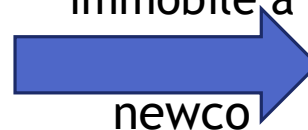
\* Le posizioni soggettive di regola vengono trasmesse nelle operazioni sui soggetti e non nelle operazioni sui beni. Le prime rappresentano operazioni in cui si e' una successione universale, le seconde, di contro, operano una cesura tra dante causa e avente causa.

# \*Scissione societaria

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

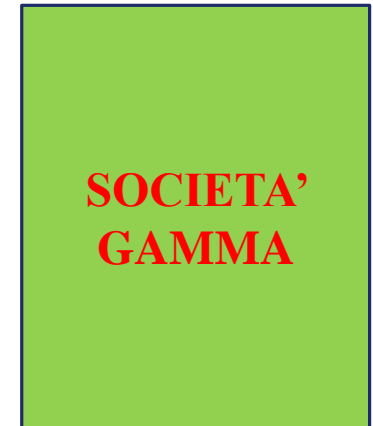


Scissione con  
assegnazione  
immobile a



newco

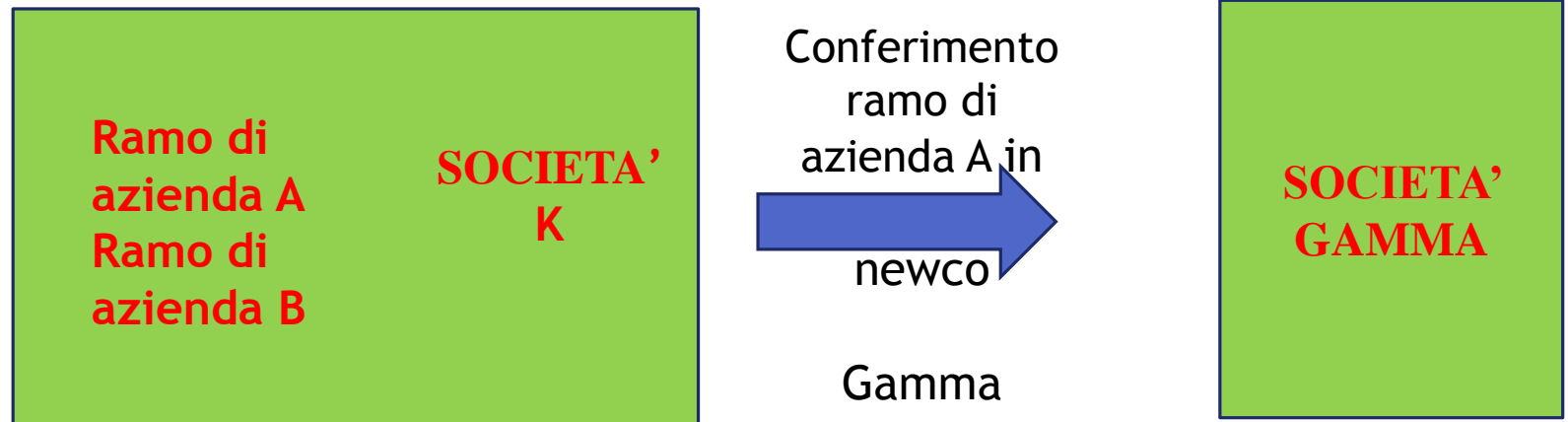
Gamma



Secondo le regole ordinarie r.i., le posizioni soggettive (compresa la media) passerebbero per il 75% a Gamma. Gamma (società immobiliare) si troverebbe pertanto con una “media storica” di 75 e K (che svolge solamente attività 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:

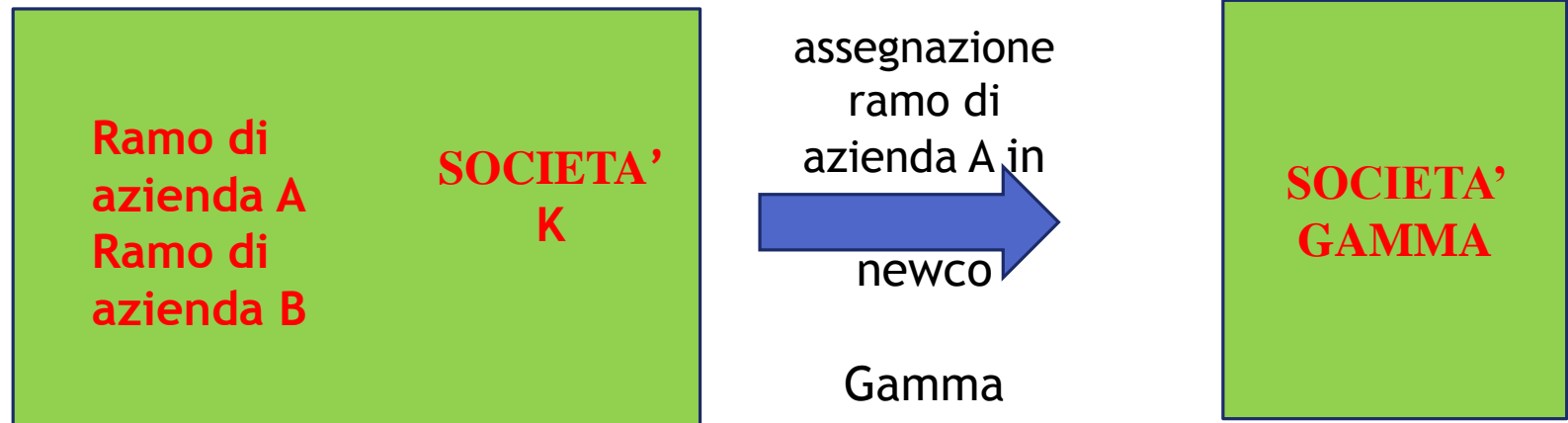
**\*Scissioni, fusioni, trasformazioni;**

**\*Conferimenti, cessioni, affitto azienda**  
**INFRAGRUPPO;**

**\*Conferimenti, cessioni, affitto azienda tra soggetti**  
**TERZI.**

# \*Scissione 1/3

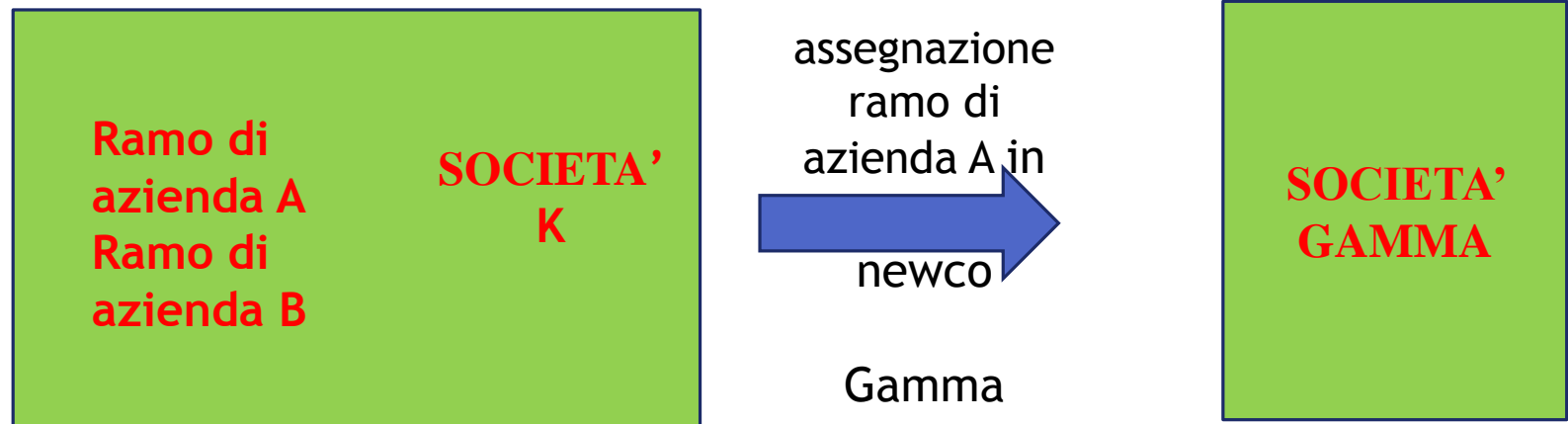
- \* Criterio analitico, in quanto oggetto dell'agevolazione sono i costi, appartenenti alle diverse categorie individuate dalla norma, sostenuti per lo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, che normalmente sono svolte senza soluzione di continuità nel tempo





## \* Scissione 2/3

\* Efficacia giuridica scissione 30/06/2015. K calcola costi agevolabili sino al 30.06.2015 e ragguaglia 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 ragguagliata.



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.

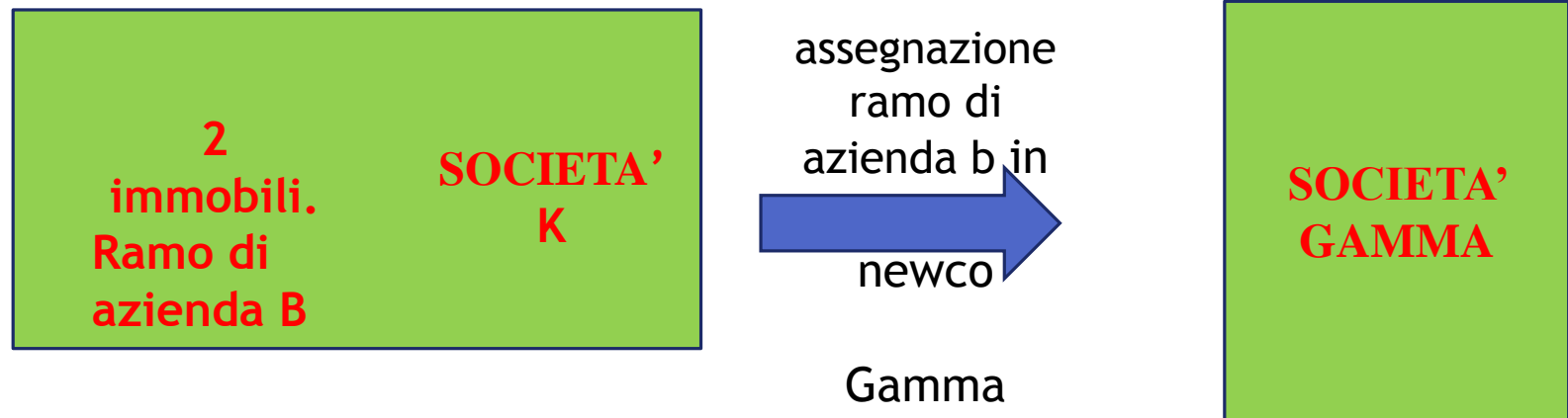


- \* Agevolazione K =  $[(70.000 + 50.000) - (60.000 + 40.000)] * 50\% = 10.000$
- \* Agevolazione Gamma =  $(90.000 - 60.000) * 50\% = 15.000$
- \* Media ragguagliata a sei mesi

# \* **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

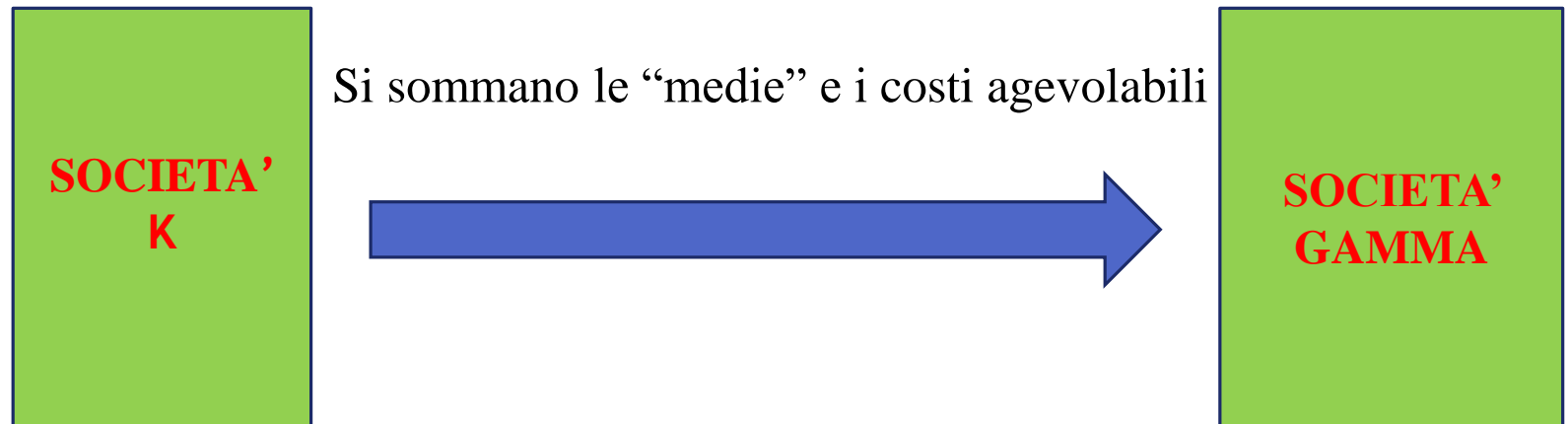


Gli immobili vanno a *newco* Omega e Delta.

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

2017  $(600.000/3) = 200.000$

# **\*Fusione**

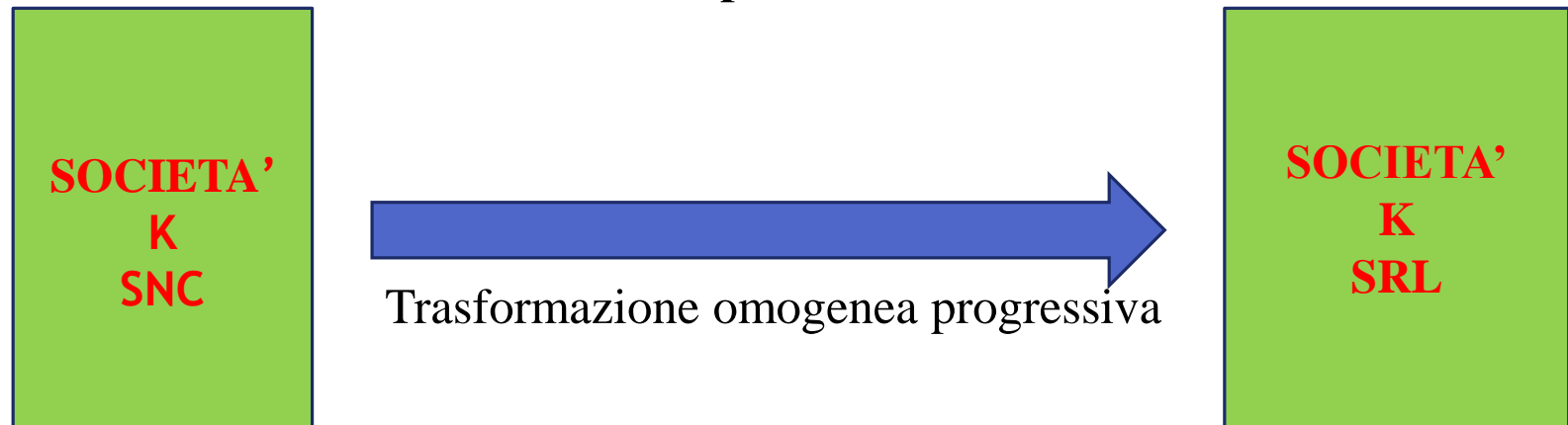


## **Attenzione**

**In caso di fusione effettuata in periodi agevolabili e non retrodatata, si ragguaglia 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**

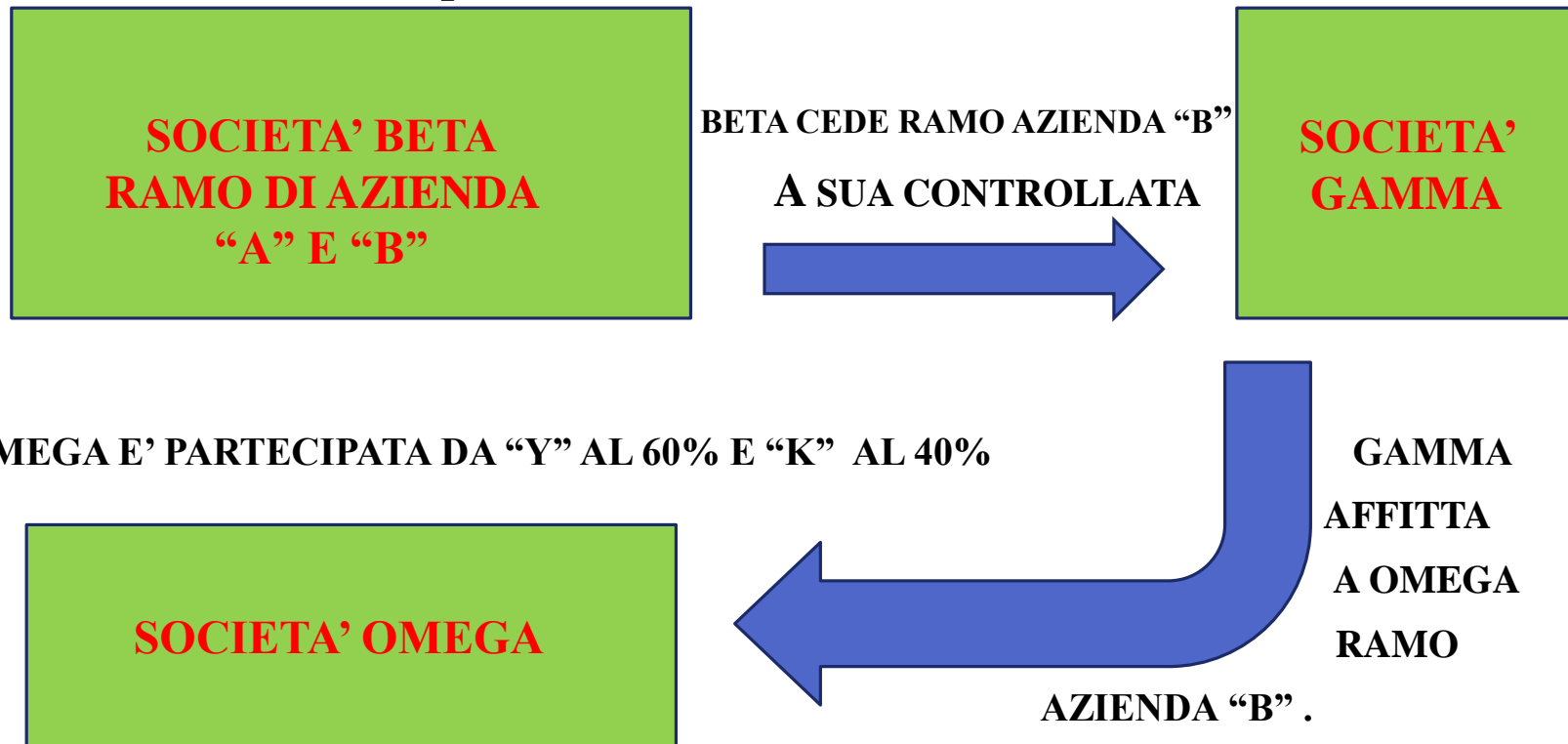
Y e X (P.F) sono soci al  
50% della società K



**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%)



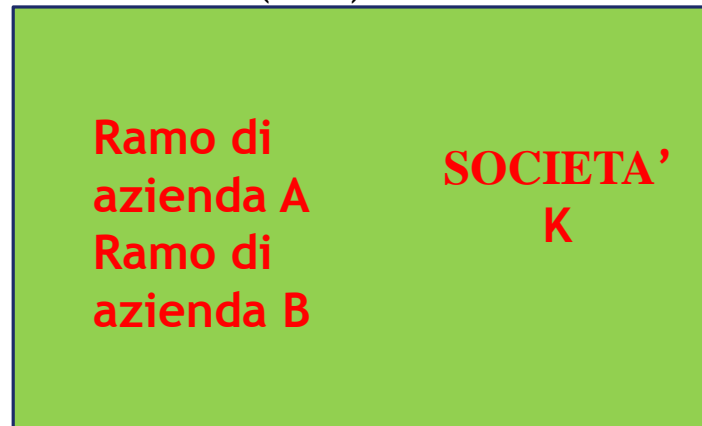
**Omega e Beta = Parti correlate**

**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)

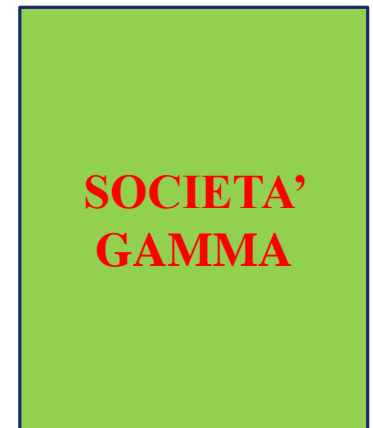


Conferimento  
ramo di  
azienda A in



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***