

NEWSLETTER per i Soci Confindustria Chieti Pescara

a cura dello Studio Legale Tributario Torcello

“BONUS RICERCA E SVILUPPO”: CALCOLO PER OMOGENEITA’ IN CASO DI CHIUSURA ANTICIPATA DELL’ESERCIZIO

Il D.L. n. 145/2013 (c.d. decreto “*Destinazione Italia*”) ha introdotto, con l’art. 3 comma 1, il riconoscimento di un credito d’imposta per tutte le imprese - indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore in cui operano e dal regime contabile adottato - che effettuino investimenti in attività di ricerca e sviluppo, a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Con la nuova Legge di Bilancio 2017, il bonus è stato prorogato di un altro anno, fino al 31 dicembre 2020 ed è stato aumentato al 50% (in passato il credito spettava nella misura del 25%).

L’agevolazione in esame è, quindi, riconosciuta - per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare - per i periodi dal 2015 al 2020, in forma automatica, in proporzione alle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei tre periodi di imposta che precedono quello in corso al 31 dicembre 2015 (per i soggetti con esercizio coincidente con anno solare, il triennio di “riferimento” è il periodo compreso tra il 2012 e il 2014).

Il credito d’imposta spetta a condizione che le spese di ricerca e sviluppo siano state sostenute in misura almeno pari, in ciascun anno, a trentamila euro e fino all’importo annuo massimo di cinque milioni di euro.

Il meccanismo di calcolo del credito d’imposta è di tipo incrementale: in base a tale criterio, ciascuna impresa interessata dovrà dapprima verificare l’importo delle spese in ricerca e sviluppo sostenute e dichiarate nel triennio che precede il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2015 e poi effettuare la media. La media è fissa e deve essere calcolata tenendo in considerazione anche i periodi d’imposta in cui tali costi non sono stati sostenuti.

Tale meccanismo muta laddove, per effetto di modifiche all’esercizio sociale, ci si trovi di fronte a periodi d’imposta inferiori ai dodici mesi.

Ebbene, **quali sono le regole per chi intenda fruire del “bonus ricerca e sviluppo”, ma modifichi l’ambito temporale dell’esercizio sociale, rendendolo non più coincidente con l’anno solare?** E’ questa la domanda cui offre risposta la **risoluzione n. 121/E del 10 ottobre 2017**, con la quale **l’Agenzia delle Entrate** fornisce chiarimenti in ordine alla corretta determinazione del credito d’imposta in esame.

La risoluzione trae spunto da un esempio concreto: una società anticipa, nel 2015, la chiusura dell’esercizio dal 31 dicembre al 31 agosto 2015, determinando nello stesso anno due distinti periodi di imposta: l’uno dal 1° gennaio al 31 agosto 2015, l’altro dal 1° settembre al 31 agosto 2016.

NEWSLETTER per i Soci Confindustria Chieti Pescara

a cura dello Studio Legale Tributario Torcello

L'agevolazione è applicabile, in tal caso, agli investimenti ammissibili effettuati dal 1° gennaio 2015 al 31 agosto 2015 ed è, quindi, fruibile, anche per i primi otto mesi dell'anno.

Ai fini del calcolo del credito di imposta spettante, nel caso ipotizzato, i costi ammissibili sostenuti nel primo periodo agevolato (1° gennaio 2015-31 agosto 2015) devono essere confrontati con la media dei costi agevolabili sostenuti nei periodi 2012, 2013 e 2014 che però, per omogeneità con la durata del periodo rilevante ai fini del calcolo del beneficio, deve essere ragguagliata ad otto mesi.

A ciò si aggiunga che il contribuente che abbia adottato una soluzione interpretativa diversa, ad esempio considerando come primo periodo d'imposta agevolato quello compreso fra il 1° settembre 2015 e il 31 agosto 2016 (e, come triennio di riferimento, i periodi compresi tra il 1° settembre e il 31 agosto degli anni 2012, 2013 e 2014) può "recuperare" l'annualità, presentando una dichiarazione integrativa, ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R. n. 322 del 22 luglio 1998.

In concreto, trattandosi di periodi d'imposta non omogenei, la media del triennio precedente va ragguagliata al minor periodo d'imposta di otto mesi, al fine di renderla confrontabile con il periodo agevolato. A partire dal periodo successivo, invece, non ci sarà bisogno di effettuare il ragguaglio.

Da ultimo la risoluzione chiarisce che l'arco temporale per usufruire dell'agevolazione in questione non può eccedere complessivamente i sei periodi d'imposta. Pertanto, l'ultimo periodo agevolabile sarebbe l'esercizio 2020/2021, ma solo avuto riguardo agli investimenti effettuati nei primi quattro mesi (1 settembre – 31 dicembre 2020), tenendo conto che, anche in questo caso, si dovrà procedere al ragguaglio della media storica di riferimento.

Sostanzialmente, ogni qualvolta la società beneficiaria modifichi il periodo d'imposta, passando dall'anno solare all'esercizio "a cavallo", anche la tempistica per la fruizione dell'agevolazione muta di conseguenza.

Le conclusioni della risoluzione sono condivisibili in quanto, attraverso il ragguaglio tra la media degli investimenti pregressi e il minor periodo di otto mesi, viene garantita la corretta applicazione dell'agevolazione, scongiurando anche il rischio di ingiustificate disparità di trattamento nei confronti delle altre imprese.

Del resto, il corretto funzionamento della misura in esame è garanzia del perseguimento del fine che l'agevolazione stessa si pone, ovvero il rilancio della competitività delle imprese italiane e la promozione della crescita del Paese, necessaria come non mai in questa delicata fase di uscita dagli anni più cupi della recente crisi economica.