

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Credito R&S in caso di modifica dell'esercizio sociale***

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la [risoluzione 121/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi del credito d'imposta per investimenti in **attività di ricerca e sviluppo** di cui all'[articolo 3 del D.L. 145/2013](#). In particolare, sono stati forniti chiarimenti sulle modalità di **calcolo** dell'agevolazione nell'ipotesi in cui il soggetto che intende fruirne **modifichi l'ambito temporale dell'esercizio sociale**, rendendolo non più coincidente con l'anno solare.

Il documento di prassi ha preso come riferimento il **caso** di una società che **nel corso del 2015** ha anticipato la chiusura dell'esercizio, dal 31 dicembre al 31 agosto, così determinando, nello stesso anno, **due distinti periodi di imposta**:

- 1° gennaio 2015 - 31 agosto 2015 e
- 1° settembre 2015 - 31 agosto 2016.

Le precisazioni hanno riguardato:

- la **determinazione** del *bonus* per il **primo periodo agevolato**;
- la **durata complessiva** dell'incentivo.

Ciò in osservanza del disposto del [comma 1 dell'articolo 3 del D.L. 145/2013](#), secondo cui il credito di imposta in questione:

- spetta per gli investimenti effettuati a decorrere **dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020** – ossia per sei periodi d'imposta - ed
- è commisurato alle spese ammissibili sostenute **in eccedenza** rispetto alla **media delle spese ammissibili sostenute nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015**.

#### **Determinazione del primo periodo agevolato**

Nel caso ipotizzato, la risoluzione in commento ha affermato che il **primo periodo** di imposta di applicazione dell'agevolazione è quello compreso fra il **1° gennaio 2015** e il **31 agosto 2015**. In pratica, quindi, assumono rilevanza anche i periodi di imposta che vengono a determinarsi a seguito del **mutamento dell'ambito temporale** dell'esercizio sociale.

Ne deriva che la **media degli investimenti pregressi** va determinata considerando i periodi di

imposta - coincidenti con l'anno solare - **2012, 2013 e 2014**. Ciò significa che i costi ammissibili sostenuti tra il 1° gennaio 2015 e il 31 agosto 2015 devono essere confrontati con la media dei costi agevolabili sostenuti nei periodi 2012, 2013 e 2014. Per **omogeneità** rispetto alla durata del primo periodo di applicazione dell'agevolazione, la **media** va **ragguagliata** a otto mesi.

Sul punto, l'Agenzia precisa che coloro che hanno adottato “*soluzioni interpretative **difformi** rispetto a quella prospettata, ad esempio, considerando come primo periodo di 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), possono “recuperare” l'annualità presentando - ricorrendone i presupposti - una **dichiarazione integrativa**, ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R. 22 luglio 1998 n. 322”.*

### **Durata complessiva dell'incentivo**

Nel caso ipotizzato, l'**applicazione letterale** della norma porterebbe a ritenere che sia possibile accedere al beneficio per **sette periodi d'imposta**, anziché **sei** come dovrebbe, invece, essere. Difatti, la durata complessiva del *bonus* andrebbe dal 1° gennaio 2015 al 31 agosto 2021, siccome l'**ultimo periodo** d'imposta agevolabile è quello in corso alla data del 31 dicembre 2021; nello specifico i periodi d'imposta interessati sarebbero:

1. 1° gennaio 2015 – 31 agosto 2015;
2. 1° settembre 2015 – 31 agosto 2016;
3. 1° settembre 2016 – 31 agosto 2017;
4. 1° settembre 2017 – 31 agosto 2018;
5. 1° settembre 2018 – 31 agosto 2019;
6. 1° settembre 2019 – 31 agosto 2020;
7. 1° settembre 2020 – 31 agosto 2021.

La risoluzione, però, ha affermato che ciò non è ammesso: l'**arco temporale** dell'agevolazione deve comunque corrispondere complessivamente a **sei periodi di imposta** (ovvero a 72 mesi).

Pertanto, anche al fine di evitare ingiustificate disparità di trattamento nei confronti delle altre imprese, l'Agenzia ha precisato che, nella fattispecie ipotizzata, “*qualora si intendesse accedere all'agevolazione relativamente al **periodo 1° settembre 2020 - 31 agosto 2021** (i.e., periodo in corso al 31 dicembre 2020), il credito di imposta andrà determinato avendo riguardo agli investimenti effettuati nei **primi quattro mesi** (1° settembre 2020-31 dicembre 2020), **senza che assumano rilievo quelli realizzati nel 2021**”.*

Va da sé che anche in tal caso la **media storica di riferimento** dovrà essere ragguagliata.

