

## AGEVOLAZIONI

---

### **Credito d'imposta R&S e operazioni straordinarie: nuovi chiarimenti**

di Lucia Recchioni

Nuovi chiarimenti sono stati forniti in tema di **credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo** con la [circolare 10/E/2018](#), emanata dall'**Agenzia delle entrate** d'intesa con il **Ministero dello Sviluppo economico (Mise)**.

La circolare, più precisamente, si sofferma sugli effetti che le **operazioni di riorganizzazione aziendale** possono avere sull'applicazione della **disciplina agevolativa**.

Come è noto, infatti, il credito d'imposta è commisurato, per ciascuno dei periodi d'imposta agevolati, all'eccedenza degli **investimenti** effettuati rispetto alla **media degli investimenti** realizzati nel periodo d'imposta in corso al **31.12.2014** e nei **due precedenti**; pare quindi evidente che questo particolare meccanismo di calcolo dell'agevolazione, basato sul **metodo incrementale**, possa presentare **problematiche applicative** nei casi in cui le **imprese beneficiarie** siano interessate da **operazioni straordinarie** come trasformazioni, fusioni, scissioni e conferimenti.

In generale, i principi che vengono richiamati dalla circolare in commento, ai fini dell'individuazione del corretto **trattamento** applicabile sono i seguenti:

- la disciplina agevolativa deve essere considerata **totalmente autonoma** rispetto a quella del **reddito d'impresa**;
- tutte le volte in cui ci si trovi in presenza di un **periodo agevolato di durata inferiore o superiore** a quella ordinaria di dodici mesi (anche a seguito di operazioni di riorganizzazione aziendale, quali trasformazioni, fusioni e scissioni), i parametri rilevanti per il meccanismo di calcolo del **credito d'imposta** (importo minimo di investimenti, importo massimo del credito spettante e media storica di riferimento) devono essere **ragguagliati alla durata effettiva del periodo agevolato**;

Alla luce delle richiamate precisazioni, pertanto, con la [circolare 10/E/2018](#) vengono indicate le modalità di determinazione del credito d'imposta in presenza di **trasformazioni societarie, fusioni e scissioni, conferimento** di ramo d'azienda o di azienda.

Soffermando l'attenzione sulla prima delle richiamate operazioni straordinarie, ovvero la **trasformazione societaria**, giova ricordare che l'[articolo 170, comma 2, Tuir](#) prevede, nei casi di **trasformazione progressiva** o **regressiva**, che il periodo compreso tra l'**inizio del periodo**

d'imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione costituisce autonomo periodo d'imposta.

Si rende pertanto necessario distinguere:

- il **periodo ante-trasformazione**, in relazione al quale il soggetto “trasformando” ha diritto a calcolare il **credito d'imposta** per i costi ammissibili ad esso imputabili in base alle regole di competenza previste dalla disciplina agevolativa,
- il **periodo d'imposta post-trasformazione**, con riferimento al quale il diritto ad accedere al beneficio sorgerà in capo al **soggetto risultante dall'operazione** di trasformazione.

Ai fini del calcolo dell'imposta, sia la media storica di riferimento che tutti gli altri parametri rilevanti dovranno essere **ragguagliati al periodo di riferimento**; l'eccedenza agevolabile, così individuata, dovrà essere tuttavia in ogni caso confrontata con l'importo agevolabile su **base annua**, per verificare che **non sia comunque superato** quest'ultimo importo.

Al fine di meglio comprendere quanto appena brevemente esposto la circolare propone dunque un **esempio**.

Si supponga, a titolo esemplificativo, che una **società in nome collettivo** esistente dal 2012 e con media storica pari a 38.000 euro si sia **trasformata in una società a responsabilità limitata** nel corso del 2017, con effetto dal 1° ottobre, e che il primo esercizio post trasformazione si sia chiuso il 31 dicembre 2017.

Avremo quindi due diversi periodi d'imposta:

- la **società di persone** ha diritto a calcolare il credito d'imposta per il periodo **1° gennaio 2017 – 30 settembre 2017**, ragguagliando a **nove mesi** la media storica di riferimento,
- la **società di capitali** può calcolare il credito d'imposta per il periodo **1° ottobre 2017 – 31 dicembre 2017**, confrontando i costi di competenza di detto periodo con la medesima media di riferimento, **ragguagliata a tre mesi**.

Per i **periodi imposta successivi**, la **società risultante dall'operazione di trasformazione** potrà invece calcolare il credito d'imposta avendo riguardo alla media storica di riferimento determinatasi in capo al soggetto trasformato per il suo **intero valore**.

Da ultimo la circolare precisa che, se l'operazione di **trasformazione** è invece intervenuta in uno dei periodi rilevanti per il calcolo della **media storica**, la società risultante dall'operazione che intende accedere al **beneficio** è tenuta a considerare anche i costi rilevanti per il calcolo del parametro di riferimento sostenuti **prima della trasformazione**.

Seminario di specializzazione

## SPORT E TERZO SETTORE. COSA CAMBIA?

[Scopri le sedi in programmazione >](#)