

AGEVOLAZIONI

Credito R&S: Newco. e affitto di ramo d'azienda infragruppo

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

AGRICOLTURA GREEN E NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO: DAL CREDITO TRANSIZIONE 4.0 AL R&S

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con la [risposta all'interpello 72](#) di ieri, 02.02.2021, l'Agenzia delle entrate ha affrontato il **tema della quantificazione della media storica di riferimento ai fini del credito d'imposta R&S ex articolo 3 D.L. 145/2013 e ss.mm.ii. in caso di operazioni di riorganizzazione aziendale infragruppo.**

Il caso affrontato riguarda una **Newco. interessata, in qualità di affittuaria, da un'operazione di affitto di ramo d'azienda con una società appartenente al medesimo gruppo.**

L'istante, costituitasi a fine 2017 con avvio della propria attività imprenditoriale il 01.01.2018, ha preso in affitto, a decorrere dalla stessa data, **il ramo d'azienda di una società infragruppo, avente ad oggetto anche personale in rapporto di lavoro subordinato facente capo all'affittante.**

A seguito dell'effettuazione di attività di R&S con sostenimento di spese eleggibili al credito d'imposta nel periodo 2019, la Newco., nella **quantificazione del beneficio spettante su base incrementale**, ha affrontato il problema della corretta quantificazione della media storica, **in presenza di costi di R&S dell'affittante nel triennio 2012/2014**, optando alternativamente per una delle seguenti soluzioni:

- **quantificazione della media 2012/2014 della pari a zero**, in considerazione dell'avvio della propria attività nel 2018;
- **quantificazione della media 2012/2014 escludendo le spese del personale dipendente che, nell'ambito del ramo d'affittato, avevano svolto attività di R&S nel triennio ma che non hanno svolto attività R&S nel periodo d'imposta 2019.**

L'Agenzia delle entrate, nella risposta all'interpello esaminata, ha rammentato **due importanti principi in tema di quantificazione della media storica di riferimento del credito d'imposta R&S:**

- un soggetto si considera neocostituito solo in caso di effettivo avvio di una nuova attività imprenditoriale;
- le operazioni di riorganizzazione aziendale realizzate all'interno di un gruppo societario, anche mediante l'affitto d'azienda o di ramo d'azienda, producono i medesimi effetti del conferimento e della scissione, comportando il trasferimento in capo all'avente causa della media del dante causa.

In relazione all'effettivo avvio di una nuova attività d'impresa i documenti di prassi in materia di credito R&S ex [articolo 3 D. L. 145/2013](#), nello specifico la [circolare AdE 5/E/2016](#) e la [circolare AdE 10/E/2018](#), escludono espressamente che si possa considerare neocostituito, ai fini dell'agevolazione, il soggetto che prosegue un'attività d'azienda, benché avviata da un'entità diversa sotto il profilo giuridico.

Pertanto, in applicazione di questo principio generale, “*deve escludersi che, agli effetti della disciplina agevolativa, possa considerarsi soggetto “nuovo” – e, quindi, privo di media storica – una società costituita nel corso di un periodo agevolato a seguito del conferimento di un ramo o dell'intera azienda da parte del soggetto conferente*”.

In relazione alle **operazioni di affitto d'azienda o di ramo d'azienda infragruppo** la [circolare AdE 10/E/2018](#) ritiene **applicabili**, in termini di effetti prodotti ai fini della corretta determinazione dell'agevolazione sulla base di valutazioni di ordine sistematico ed equitativo, **le indicazioni fornite dal medesimo documento di prassi in presenza di operazioni di conferimento di azienda e di scissione con trasferimento della media del credito d'imposta R&S tra dante causa e avente causa**.

La *ratio legis* è quella di evitare che operazioni di riorganizzazione aziendale fra soggetti appartenenti ad un medesimo gruppo o fra parti correlate siano finalizzate a trasferire la media di riferimento o ad azzerare la media della Newco., in modo da determinare la maturazione di un credito R&S maggiore rispetto a quello effettivamente spettante.

L'**istante**, nel proseguire i progetti di R&S ascrivibili al ramo d'azienda oggetto di affitto, non ha dunque intrapreso una nuova attività imprenditoriale bensì **ha continuato un'attività già svolta in precedenza sotto altra forma organizzativa all'interno del medesimo gruppo di imprese**.

In conclusione, nella corretta quantificazione della media storica di riferimento del credito d'imposta R&S, **la Newco. deve aver riguardo a tutti gli investimenti in R&S del triennio 2012-2014 riferibili al ramo d'azienda oggetto di affitto**, a nulla rilevando “*la composizione delle persone che, nell'ambito del ramo affittatole, avevano svolto attività R&S nel triennio e che ora hanno svolto attività R&S nel periodo d'imposta agevolabile 2019*”.

Si rammenta infine che, per la corretta determinazione del credito R&S ex [articolo3, D. L. 145/2013](#) in caso di operazioni di riorganizzazione aziendale infragruppo, valgono le seguenti considerazioni:

- **non può avversi duplicazione di credito d'imposta R&S sul medesimo investimento;**
- il soggetto che “eredita” la media deve acquisire dal dante causa tutta la documentazione a supporto della quantificazione del parametro storico di riferimento.