

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

ADEMPIMENTO

Credito di imposta ricerca e sviluppo: attività agevolabile e “mera innovazione”

Il credito di imposta per ricerca e sviluppo è attribuito a tutti i soggetti esercenti attività commerciale e che effettuano investimenti in attività di “ricerca fondamentale”, di “ricerca industriale” e di “sviluppo sperimentale”.

Il periodo dell’agevolazione comprende l’anno di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020.

Il credito di imposta deve essere dichiarato nel quadro RU e la compensazione è possibile dal periodo di imposta successivo a quello della dichiarazione.

DA SAPERE

Credito d’imposta R&S: quanto possono ottenere le imprese nel 2019?

Le imprese interessate ad ottenere il credito d’imposta per i progetti di ricerca e sviluppo realizzati nel 2019 devono tenere conto, per il calcolo del bonus, delle indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8/E/2019.

Dovranno considerare la differenziazione del beneficio fiscale che, a seconda della tipologia di spese sostenute (e ammissibili), può essere del 50% o del 25%. Inoltre, le verifiche delle Entrate potranno entrare nel merito dell’attività di ricerca svolta, anche con il supporto dei tecnici del Ministero dello Sviluppo Economico e non limitarsi al solo controllo formale. Quali sono le ulteriori novità?

AGENDA E NOTIZIE DELLA SETTIMANA

Fisco - Residenza contribuenti con pensione estera

Lavoro - Costituzione rendita vitalizia: vademecum

Impresa - Start-up innovative: messa in liquidazione

Scadenze dal 6 al 20 giugno 2019

ADEMPIMENTI

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO: ATTIVITÀ AGEVOLABILE E “MERA INNOVAZIONE”

di Raffaele Laugelli

Il credito di imposta per ricerca e sviluppo (R&D) è attribuito a tutti i soggetti esercenti attività commerciale e che effettuano investimenti in attività di “ricerca fondamentale”, di “ricerca industriale” e di “sviluppo sperimentale”.

Il periodo dell’agevolazione comprende l’anno di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020.

Il credito di imposta deve essere dichiarato nel quadro RU e la compensazione è possibile dal periodo di imposta successivo a quello della dichiarazione.

L’Amministrazione finanziaria, di concerto col Mise, chiarisce in quali casi l’attività del contribuente, ai fini R&D, possa essere qualificata come “mera innovazione” o “attività agevolabile”. L’attività svolta dalla società interpellante per la quale, nel caso di specie, secondo il Mise, manca anche il rischio dell’insuccesso tecnico e finanziario, rappresenta investimenti in capitale fisso (assets immateriali) che, nonostante presentino varianti rispetto alle alternative offerte sul mercato utilizzano, tuttavia, tecnologie già presenti nel mercato in cui l’impresa opera.

Il credito di imposta per ricerca e Sviluppo (R&D) rappresenta lo strumento di natura fiscale indirizzato all’incentivazione degli investimenti nel territorio dello Stato in attività di ricerca e sviluppo.

Il credito di imposta è attribuito a tutti i soggetti esercenti attività commerciale che effettuano investimenti in attività di:

- “ricerca fondamentale”;
- “ricerca industriale”;
- “sviluppo sperimentale”.

Le tipologie di costi agevolabili sono:

- personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio;
- i costi relativi a materiali, forniture e altri prodotti analoghi, direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale;
- spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative;
- competenze tecniche e privative industriali relative a un’invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne. misura del credito.

L'agevolazione è calcolata secondo il metodo incrementale, ossia sugli investimenti realizzati in eccedenza rispetto alla media degli stessi investimenti effettuati nel triennio precedente (ossia 2012, 2013 e 2014).

Infine, l'importo massimo annuale del credito di imposta riconosciuto a ciascun beneficiario ammonta ad euro 10.000.000,00.

Attenzione

Dal 2019 la certificazione contabile delle spese e della documentazione è obbligatoria per tutte le imprese (e non solo per quelle di dimensioni ridotte).

Tale adempimento permette di fruire dell'agevolazione senza ricorrere in sanzioni.

Inoltre, è necessaria (sempre dal 2019) anche una relazione tecnica (predisposta dal contribuente) che illustri le finalità e i risultati dell'attività agevolabile.

Tale documentazione è di ausilio agli organi di controllo (Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza) per comprendere se l'attività svolta dal contribuente possa o meno ritenersi agevolabile. Al riguardo, si precisa che prevede che, se nel corso del controllo fossero necessarie valutazioni carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività e/o alla congruità dei costi sostenuti, è possibile richiedere la valutazione tecnica del Ministero dello Sviluppo Economico (D.M. 27 maggio 2015, art. 8).

Il caso della risoluzione n. 40/E/2019

Il contribuente, dal 2017, ha intrapreso un progetto di ricerca e sviluppo finalizzato alla ricerca di sistemi e procedure che consentano all'azienda di incrementare l'efficienza della gestione dei flussi di lavoro e di migliorare la formazione del personale.

Gli obiettivi del progetto sono:

- creazione di un sistema informatico condiviso per migliorare la gestione e l'allineamento delle informazioni e dei documenti;
- l'attività di gestione della rete attraverso un accesso da remoto protetto;
- il bilanciamento tra l'aumento dei servizi erogati e il mantenimento del livello di qualità degli stessi.

Le attività sopra descritte rientrano, secondo l'istante nello "sviluppo sperimentale".

Il Parere del Ministero dello Sviluppo economico

Secondo il Mise, i criteri di classificazione di "ricerca fondamentale", "ricerca applicata" e "sviluppo sperimentale" indicati nel "Manuale di Frascati dell'OCSE" (il documento che stabilisce la metodologia per raccogliere e utilizzare dati sulla ricerca e sviluppo nei paesi membri dell'OCSE), assumono rilevanza, in via di principio, al fine stabilire se le attività per le quali viene richiesto il beneficio del credito d'imposta soddisfino i requisiti sostanziali per godere dell'agevolazione.

Gli investimenti agevolabili si caratterizzano per la contemporanea sussistenza dei seguenti elementi:

- presenza di caratteri di novità e creatività;
- rischio di insuccesso scientifico e/o tecnologico.

Sulla base dei sopra citati elementi e dei precedenti chiarimenti di prassi forniti dal Mise, nel caso di specie l'istante non può godere dell'agevolazione.

Nell'attività svolta dalla società interpellante, secondo il Mise, manca anche il rischio dell'insuccesso tecnico e finanziario. L'attività svolta dalla società rappresenta investimenti in capitale fisso (assets immateriali) i quali, nonostante presentino varianti rispetto alle alternative offerte sul mercato utilizzano, tuttavia, tecnologie già presenti nel mercato in cui l'impresa opera.

E' evidente, afferma il Mise, che le predette attività generino importanti benefici per l'impresa interpellante, ma, i costi sostenuti non possono essere ricompresi tra quelli agevolati dalla disciplina sul credito imposta "R&D".

Attenzione

Le attività svolte dal contribuente rientrano nella c.d. "innovazione di processo", ossia l'applicazione di un metodo di produzione o di distribuzione nuovo o sensibilmente migliorato. Tuttavia, tale attività (compresa l'innovazione organizzativa) non rientra tra le "attività agevolabili".

Soggetti interessati

Per quanto riguarda i soggetti destinatari dell'agevolazione, la norma chiarisce che il credito spetta a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato.

Pertanto:

- agli imprenditori individuali, alle società in nome collettivo e alle società in accomandita semplice, residenti nel territorio dello Stato;
- alle società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, alle cooperative, alle società di mutua assicurazione, alle società europee e cooperative europee residenti nel territorio dello Stato;
- agli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, per la parte relativa all'attività commerciale, da questi, svolta;
- alle società e agli enti di ogni tipo non residenti nel territorio dello Stato, cioè alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti, in relazione agli investimenti agevolabili da loro effettuati ivi comprese le stabili organizzazioni in Italia di imprenditori individuali e di società di persone non residenti.

Attenzione

Sono escluse, invece, le imprese sottoposte a procedure concorsuali, non finalizzate alla continuazione dell'esercizio dell'attività, e pertanto:

- amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi (D.Lgs. 8 luglio 1999, n. 270 e D.L. n. 347/2003);
- accordi di ristrutturazione dei debiti;
- concordato preventivo con continuità aziendale;
- piani attestati di risanamento.

Ambito oggettivo

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha già chiarito alcune peculiarità, che deve possedere l'attività di sviluppo software per rientrare nei parametri previsti dall'agevolazione:

- deve dare esecuzione a un progresso scientifico e/o tecnologico e lo scopo del progetto deve riguardare la risoluzione di un problema scientifico o tecnologico su base sistematica;

- deve produrre un avanzamento scientifico o tecnologico che si traduce in un aumento dello stock di conoscenza;
- non deve riguardare modifiche non significative dei prodotti o di processi già esistenti;
- non deve riguardare attività ordinarie o routinarie.

Attenzione

Le finalità del credito d'imposta R&D, pertanto, non ricomprendono automaticamente tutte le attività legate in senso ampio al processo innovativo di un'impresa, ma soltanto quelle, che presentino, quale che sia il settore di appartenenza e il prodotto o processo oggetto d'innovazione, un apprezzabile o significativo elemento di novità per il mercato e la cui realizzazione non derivi dalla semplice utilizzazione dello stato delle conoscenze e delle tecnologie già disponibili.

A titolo esemplificativo, possono godere dell'agevolazione:

- lo sviluppo di un nuovo sistema operativo o di un nuovo linguaggio di programmazione;
- la progettazione e la realizzazione di nuovi motori di ricerca basati su tecnologie originali;
- gli sforzi per risolvere i conflitti con hardware o software in base a un processo di reingegnerizzazione di un sistema o di una rete;
- la creazione di nuovi o più efficienti algoritmi basati su nuove tecniche;
- la creazione di nuove e originali tecniche di crittazione o di sicurezza.

Di contro, non potranno essere agevolate le attività inerenti:

- i lavori su aggiornamenti, già liberamente disponibili prima dell'inizio dei lavori stessi, relativi a specifici sistemi o programmi;
- le attività di ordinaria manutenzione del computer o del software; lo sviluppo di software applicativi e sistemi informativi aziendali che utilizzino metodi conosciuti e strumenti software esistenti;
- l'aggiunta di nuove funzionalità per l'utente a programmi applicativi esistenti;
- la creazione di siti web o software utilizzando strumenti esistenti; l'utilizzo di metodi standard di crittazione, verifica della sicurezza e test di integrità dei dati;
- la customizzazione di prodotti per un particolare uso, a meno che durante tale processo non vengano aggiunte nuove conoscenze che migliorino significativamente il programma base; l'ordinaria attività di correzione di errori ("debug") di sistemi e programmi esistenti.

Casi particolari - Organizzazione di manifestazioni fieristiche e formazione

Anche per quanto riguarda le attività di organizzazione di eventi fieristici e l'attività di formazione, il Ministero dello Sviluppo economico ha ritenuto che i costi relativi allo svolgimento delle predette attività, non siano agevolabili.

Come nel caso dello sviluppo del software contemplato nella risoluzione n. 46/2018, anche nel caso dell'organizzazione di fiere, l'attività svolta dall'interpellante è stata qualificata come "non agevolabile".

Nel caso specifico il Mise evidenzia che si tratta di innovazione di processo.

Infatti, anche nel caso descritto dalla citata risoluzione:

- manca il rischio di insuccesso tecnico e finanziario;
- è assente l'elemento di novità;
- l'investimento sussiste, sostanzialmente, in beni strumentali.

Tali principi devono essere ritenuti validi anche per quanto riguarda l'attività di formazione.

Nell'interpello esaminato dall'Agenzia delle Entrate (risoluzione n. 80/E/2016), oltre a mancare l'elemento di novità e del rischio tecnico e finanziario, il contribuente richiedeva di godere dell'agevolazione per spese e oneri riguardanti il campo commerciale.

Anche in questo caso, quindi la misura è stata negata.

Pertanto, secondo chi scrive, per le attività relative allo sviluppo:

- software (quando già esistente);
- riorganizzazione dei processi aziendali (come nel caso della società che programmava eventi fieristici);
- formazione;
- è verosimile che il Ministero dello Sviluppo Economico, nel caso in cui venga interpellato, ritenga l'agevolazione "non fruibile".

Attenzione

Sulla base delle considerazioni espone nelle risoluzioni n. 46/E/2018 e n. 40/E/2019 può evincersi la regola interpretativa che, nei casi in cui:

- nell'attività svolta non siano presenti elementi di novità;
 - l'investimento essenzialmente sia costituito da assets aziendali;
 - l'operazione consista in una ristrutturazione dei processi dell'impresa;
- il credito di imposta "R&D" non può essere fruito.

Casi particolari - Attività moda e tessile

Nel campo della moda occorre individuare ed evidenziare, in via generale ed astratta, quel segmento di attività diretta alla realizzazione del prodotto nuovo o migliorato, al quale collegare l'agevolazione (premiando in tal modo lo sforzo innovativo dell'imprenditore). Il processo di realizzazione del campionario e delle collezioni nel settore tessile e moda, si suddivide, in:

- ricerca e ideazione estetica
- realizzazione dei prototipi;
- preparazione del campionario o delle collezioni;
- promozione del campionario;
- gestione del magazzino campioni.

Il Mise ritiene che unicamente le attività di ricerca ed ideazione estetica e realizzazione dei prototipi siano "agevolabili" in quanto rispondono alle esigenze di ricerca del settore di produzione di capi sensibilmente modificati o sensibilmente migliorati, che rispondano ai gusti ed alle tendenze del mercato, in termini di qualità estetica e funzionale.

I costi agevolabili possono essere i seguenti (solo per la parte direttamente riferita alla fase di ideazione e realizzazione dei prototipi):

- lavoro del personale interno (stilisti e tecnici) impiegato nelle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- prestazioni dei professionisti (stilisti, altri consulenti esterni);
- materie prime e materiali di consumo connessi alle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- lavorazioni esterne connesse alle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;

- attrezzature tecniche specifiche (computer e software dedicato, macchinari), nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per l'attività di ideazione e realizzazione dei prototipi.

DA SAPERE

CREDITO D'IMPOSTA R&S: QUANTO POSSONO OTTENERE LE IMPRESE NEL 2019?

Roberto Lenzi

Le imprese interessate ad ottenere il credito d'imposta per i progetti di ricerca e sviluppo realizzati nel 2019 devono tenere conto, per il calcolo del bonus, delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8/E/2019. Dovranno considerare la differenziazione del beneficio fiscale che, a seconda della tipologia di spese sostenute (e ammissibili), può essere del 50% o del 25%. Inoltre, le verifiche delle Entrate potranno entrare nel merito dell'attività di ricerca svolta, anche con il supporto dei tecnici del Ministero dello Sviluppo Economico e non limitarsi al solo controllo formale. Quali sono le ulteriori novità?

Emergono importanti chiarimenti su come effettuare i controlli e su come impostare i conteggi per le imprese che sono interessate ad effettuare attività di ricerca e sviluppo nel 2019, da agevolare con il credito d'imposta di cui all'articolo 3 del D.L. n. 145/2013. È la circolare n. 8/E/2019 dell'Agenzia delle Entrate che, esaminando la legge di Bilancio 2019, chiarisce questi aspetti e pone le basi per le modalità operative.

Controlli tecnici

La circolare specifica “che l'attività di controllo della corretta applicazione della disciplina del credito di imposta non consiste solo nella verifica dell'effettività e dell'ammissibilità delle spese indicate dall'impresa, nonché della loro pertinenza e congruità, presupponendo anche la previa analisi dei contenuti di ricerca e sviluppo delle attività svolte ai fini della loro ammissibilità al beneficio”.

L'analisi dei contenuti della ricerca porta in evidenza la necessità da parte dell'impresa di predisporre una descrizione accurata del progetto o del sotto-progetto intrapreso. La relazione deve contenere gli elementi rilevanti per la valutazione della “novità” dei nuovi prodotti o dei nuovi processi.

Nel caso di attività relative a prodotti e processi esistenti, deve far emergere gli elementi utili per la valutazione del grado di significatività dei miglioramenti ad essi apportati ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di routine o di normale sviluppo prodotto e ai fini della distinzione dei lavori di ricerca e sviluppo dalle ordinarie attività dell'impresa.

La relazione, in caso di attività svolte direttamente dall'impresa, deve essere redatta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sotto-progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa. Nel caso di “ricerca extra-muros”, quindi commissionata a soggetti esterni all'impresa, la redazione della relazione tecnica è posta a cura dello stesso soggetto cui sono state commissionate le attività di ricerca e sviluppo.

In considerazione del fatto che le tematiche scientifiche possano essere talmente complesse da rendere necessario il supporto di competenze specialistiche nei vari ambiti scientifici e

tecnologici, l'Agenzia delle Entrate potrà avvalersi del supporto del Ministero dello Sviluppo Economico.

Questo dovrà rilasciare pareri tecnici in ordine sia alla qualificazione delle attività svolte dall'impresa sia alla pertinenza e alla congruità delle spese sostenute. L'impresa dovrà procedere anche ad individuare "le incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell'arte del settore e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di ricerca e sviluppo".

Sistema di calcolo per la ricerca 2019

La legge di Bilancio per il 2019, con la lettera a) del comma 70, reintroduce una differenziazione del beneficio ottenibile con il credito d'imposta che, a seconda delle spese ammissibili, rimane del 50% o scende al 25%. Questo determina la necessità di rivedere il sistema di calcolo e la ripartizione delle spese che devono essere suddivise considerando la percentuale di agevolazione ottenibile.

Suddivisone e percentuali

Le spese che possono avvalersi di un credito d'imposta al 50% sono le seguenti:

- personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta; contratti stipulati con imprese residenti rientranti nella definizione di start-up innovative e con imprese rientranti nella definizione di PMI innovative, per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, a condizione, in entrambi i casi, che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.

In merito alla definizione di organismo di ricerca agenzia precisa ricorda che ai fini in questione possono assumere tale qualifica esclusivamente i soggetti in possesso dei requisiti di cui ai punti da 17 a 20 del paragrafo 2 della Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01). Inoltre, anche in presenza di un organismo di ricerca con i requisiti fissati dalla citata Comunicazione, ai fini dell'ammissibilità delle spese sostenute è pur sempre necessario che emerga sulla base del contratto stipulato tra l'impresa e l'organismo di ricerca e delle altre risultanze fattuali e documentali, che le attività svolte rientrino tra quelle di ricerca e sviluppo ammissibili.

Le spese che beneficiano invece di un credito d'imposta al 25% sono le seguenti:

- personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio;
- contratti stipulati con imprese, diverse da quelle che consentono di ottenere il beneficio del 50%, per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.
- competenze tecniche e privative industriali (brevetti) relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne;

- materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale. Questa voce non si applica nel caso in cui l'inclusione del costo dei beni ivi previsti tra le spese ammissibili comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile. L'Agenzia sostiene che, per il principio di omogeneità dei dati da porre a raffronto, a partire dal periodo d'imposta 2019, tenuto conto dell'inclusione tra le voci rilevanti delle spese per i materiali, il parametro storico dovrà essere conseguentemente ricalcolato aggiungendo i medesimi costi sostenuti nel triennio 2012-2014.

Sistema di calcolo

Il nuovo criterio di ripartizione delle aliquote non interferisce con la formazione del parametro storico, che prende sempre come media il triennio 2012-2014.

Il nuovo sistema opera direttamente sull'eccedenza agevolabile, ossia sulla differenza tra l'ammontare complessivo delle spese ammissibili sostenute nel periodo agevolato e la media del triennio 2012-2014.

Si rende indispensabile per individuare la quota su cui applicare l'aliquota del 50% e quella del 25% sulle spese complessive sostenute nel periodo agevolabile.

Esempio

Un'impresa, nel periodo d'imposta 2019, svolge attività di ricerca e sviluppo ammissibili sostenendo solo spese di personale per un ammontare complessivo pari a euro 500, così suddivise:

a) 300 (pari al 60 per cento della spesa totale) a titolo di spese per il personale dipendente, quindi ammissibile al contributo del 50%;

b) 200 (pari al 40 per cento della spesa totale) a titolo di spese per il personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo, quindi ammissibile al contributo del 25%.

La media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuati nel periodo 2012-2014 è pari a 100. Questo a prescindere dalle voci che la compongono. Ne deriva che l'eccedenza agevolabile (investimenti incrementali) risulta pari a 400 (500-100).

Ai fini del calcolo del beneficio, in considerazione della circostanza che nel 2019 le spese agevolabili con la percentuale del 50 per cento (personale dipendente) incidono nella misura del 60 per cento sulle spese totali agevolabili e quelle agevolabili al 25 per cento (personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo) incidono nella restante misura del 40 per cento, si ha:

a) investimenti complessivi del periodo agevolabile = 500

b) incidenza percentuale delle diverse voci di spese ammissibili:

- 300 (500*60 per cento) agevolabile con aliquota al 50 per cento;
- 200 (500*40 per cento) agevolabile con aliquota al 25 per cento. Pertanto, nell'esempio ipotizzato, il credito d'imposta spettante sarà pari a 160 [(240*50 per cento) + (160*25 per cento)].

NOTIZIE DELLA SETTIMANA

FISCO

Dichiarazioni fiscali PF 2019: nuova guida

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una **nuova guida** alla **dichiarazione dei redditi** per le **persone fisiche**. La guida fornisce indicazioni dettagliate, per l'anno d'imposta 2018, in ordine alle spese che danno diritto a **detrazioni e deduzioni d'imposta**, nonché in relazione agli altri elementi che rilevano sia ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi sia per quanto concerne l'apposizione del **visto di conformità**.

Agenzia delle Entrate, circ. 31 maggio 2019, n. 13/E

Residenza contribuenti con pensione estera

L'opzione per il regime di imposta sostitutiva per i pensionati che dall'estero **trasferiscono la residenza** si perfeziona con la presentazione della dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui i soggetti interessati hanno **effettivamente** trasferito la residenza fiscale in uno dei Comuni del Sud aventi le caratteristiche previste dalla norma ed è efficace a decorrere dallo stesso periodo d'imposta.

Agenzia delle Entrate, provv. 31 maggio 2019, n. 167878

Consultazione fatture: adesione slitta al 1° luglio

L'Agenzia delle Entrate rinvia alla **nuova data del 1° luglio 2019** la possibilità di aderire al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici. Slitta in avanti anche il termine entro il quale sarà possibile sottoscrivere l'accordo di servizio: il periodo previsto per effettuare l'adesione si concluderà con il **31 ottobre 2019**. Più tempo, infine, anche per la cancellazione dei file xml memorizzati nel periodo transitorio, in caso di mancata adesione al servizio: l'Agenzia avrà a disposizione **60 giorni (invece di 30)** dal termine del periodo per effettuare l'adesione.

Agenzia delle Entrate, provv. 30 maggio 2019, n. 164664

Mod. 730: annullamento fino al 20 giugno

Dal **28 maggio 2019**, è possibile **annullare il modello 730** inviato e trasmetterne uno nuovo, tramite l'applicazione web, nel caso in cui vengano riscontrati degli errori.

L'annullamento del mod. 730 si può fare solo **una sola volta, fino al 20 giugno 2019**.

Agenzia delle Entrate, sito internet

Sisma Centro Italia: codice tributo finanziatori

L'Agenzia delle Entrate ha istituito il **nuovo codice tributo**:

- **6895** - Credito di imposta per il recupero da parte dei soggetti finanziatori degli interessi relativi ai finanziamenti erogati e delle spese di gestione - Sisma Centro Italia - art. 11, c. 5, d.l. 9 febbraio 2017, n. 8.

Questo credito d'imposta è utilizzabile in compensazione e può essere ceduto. Il cessionario utilizza il credito in compensazione alle **stesse condizioni** applicabili al cedente.

Agenzia delle Entrate, ris. 30 maggio 2019, n. 54/E

Regime forfetario e rapporto di lavoro estero

Il professionista che instaura un rapporto di lavoro autonomo con un **soggetto estero**, con il quale è intercorso, sempre all'estero, un rapporto di lavoro dipendente durante il periodo di sorveglianza, **non incorre nella causa ostativa al regime forfetario**.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 30 maggio 2019, nn. 173 e 170

Note di debito per sconti e abbuoni

L'esercizio delle **variazioni in diminuzione** dell'imponibile e dell'imposta ha natura facoltativa ed è limitato ai casi espressamente previsti dal legislatore, tra i quali rientrano le ipotesi di **riduzione del prezzo iniziale** per la concessione di sconti o abbuoni previsti contrattualmente. Le note di debito dei cessionari/committenti, analogiche o elettroniche extra Sdl, possono essere utilizzate ai fini delle imposte dirette, per **rettificare**, esclusivamente sul piano finanziario, il documento originario, sempre che ciò avvenga in presenza di **idonea documentazione**.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 30 maggio 2019, n. 172

Regime forfetario e decorrenza causa ostativa

Se è integrata la causa ostativa inerente il controllo diretto di S.r.l. nel 2019 il contribuente decadrà dal regime forfetario nel periodo d'imposta 2020, ferma restando comunque l'applicabilità del regime forfetario nel periodo d'imposta 2019. Per la decorrenza della causa ostativa assume rilevanza l'**anno di applicazione del regime** e non l'anno precedente, poiché solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità delle attività economiche svolte dalla S.r.l. a quelle esercitate dal contribuente in regime forfetario.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 30 maggio 2019, nn. 171 e 169

Monitoraggio fiscale: chi è il titolare effettivo

La definizione di **titolare effettivo** che si applica ai soggetti titolari di funzioni di direzione e amministrazione non può essere estesa nell'ambito della disciplina del monitoraggio fiscale. E' esclusa l'esistenza di un autonomo obbligo di monitoraggio nell'ipotesi in cui il soggetto possa esercitare, in relazione alle attività detenute all'estero, un **mero potere dispositivo in esecuzione di un mandato** per conto del soggetto intestatario.

Agenzia delle Entrate, ris. 29 maggio 2019, n. 53/E

Distribuzione utili esteri: regime di tassazione

Ai fini del regime di tassazione degli **utili distribuiti da una partecipata residente in un paese non considerato a regime fiscale privilegiato**, con stabile organizzazione in un paese a regime fiscale privilegiato, occorre trattare **autonomamente** gli utili prodotti direttamente dalla partecipata rispetto a quelli prodotti dalla stabile organizzazione. La valutazione autonoma non deve essere effettuata nell'ipotesi in cui la partecipata sia qualificabile come entità residente in un paese a regime fiscale privilegiato.

Agenzia delle Entrate, principio di diritto 29 maggio 2019, n. 18

Distribuzione utili esteri pregressi

Nei casi in cui, in presenza di distribuzione di utili esteri pregressi, muti la **qualificazione dello Stato di residenza della società partecipata**, da Paese considerato a tassazione ordinaria a Paese a fiscalità privilegiata, si applica la normativa in tema di **non considerazione degli utili di fonte estera** come provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato. La normativa non si applica qualora la maturazione degli utili sia avvenuta in periodi d'imposta nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati inclusi nella **black list**.

Agenzia delle Entrate, principio di diritto 29 maggio 2019, n. 17

Paesi Black list: criterio di prevalenza "parziale"

Se il regime speciale di Paesi a fiscalità privilegiata è **fruito "parzialmente"**, cioè solo per particolari aspetti dell'attività economica complessivamente svolta dal soggetto estero, occorre adottare un criterio di prevalenza che valorizzi l'attività risultante maggioritaria in termini di entità dei ricavi ordinari.

Agenzia delle Entrate, principio di diritto 29 maggio n. 16

Redditi prodotti all'estero: credito d'imposta

Il credito d'imposta per redditi prodotti all'estero è riconosciuto solo quando venga rispettata la condizione di **concorso di tali redditi alla formazione del reddito complessivo** dichiarato in Italia. In tal caso, il concorso del reddito prodotto all'estero alla formazione del reddito complessivo imponibile in Italia costituisce un requisito necessario ai fini della **successiva detrazione** dall'imposta italiana dell'imposta pagata all'estero nei limiti della *maximum deduction*.

Agenzia delle Entrate, principio di diritto 29 maggio 2019, n. 15

Contributi Regione non rilevano ai fini IVA

I contributi erogati dalla Regione ad una società per lo svolgimento delle attività si qualificheranno come contributi **fuori dal campo di applicazione dell'IVA**. In assenza di una convenzione tra la Regione e la società che disciplini i rispettivi diritti e obblighi, i rapporti tra la società e la Regione non potranno essere inquadrati nell'ambito di un rapporto giuridico di natura contrattuale a prestazioni corrispettive.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 29 maggio 2019, n. 168

Compensi reversibili: inquadramento fiscale

I **compensi** che devono essere **riversati al datore di lavoro** per clausola contrattuale sono **esclusi** dal novero dei **redditi assimilati** a quelli di lavoro dipendente, insieme ai compensi che per legge devono essere riversati allo Stato. Tali compensi non devono essere assoggettati a tassazione **neanche** quali **redditi di lavoro dipendente**, in quanto sono imputati direttamente al soggetto al quale, per clausola contrattuale, devono essere riversati.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 29 maggio 2019, n. 167

Definizione liti pendenti: gruppo di imprese

Nel caso di **accertamento sul gruppo**, la società controllante può definire la lite in relazione alla maggiore IRES effettiva contestata alla *fiscal unit*, con l'effetto di determinare la cessazione della materia del contendere anche nella controversia instaurata dalla controllata sull'avviso di accertamento ad essa notificato. E' consentita la definizione della lite anche alla consolidata, prendendo a riferimento l'**IRES "teorica"** sul maggior imponibile risultante nell'ambito dell'accertamento della consolidata.
Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 166

Liti pendenti e ricorso in Cassazione

Il contribuente può definire la controversia con il pagamento del **5%** del relativo valore solo quando l'Agenzia delle Entrate sia risultata **totalmente soccombente** per effetto di più di una pronuncia giurisdizionale ovvero in più di un grado di giudizio, con conseguente minore probabilità di vittoria in Cassazione, e non anche quando la parte soccombente abbia scelto, d'intesa con la controparte, di ricorrere direttamente alla Corte di Cassazione mediante *ricorso per saltum*.
Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 29 maggio 2019, n. 165

Fattura ante concordato preventivo

Il **credito IVA** dell'Erario relativo alle operazioni effettuate e **fatturate ante concordato preventivo** e **riscosse successivamente** non può essere considerato sorto in occasione o in funzione delle procedure concorsuali, poiché le operazioni in questione si considerano **effettuate al momento di emissione della fattura**. Ciò avviene anche se il pagamento della prestazione o cessione si è verificato successivamente all'apertura della procedura concorsuale.
Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 164

Regime forfetario: vincitore concorso pubblico

Il contribuente che dovesse risultare vincitore all'esito di un concorso pubblico **non incorre nella causa ostativa** al regime forfetario. La circostanza che il rapporto di lavoro autonomo tra il professionista e l'ente pubblico si potrà eventualmente instaurare solo se il primo risulterà vincitore all'esito di un concorso pubblico bandito dal secondo, escluderebbe la sussistenza di **un'artificiosa trasformazione**.
Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 163

Regime forfetario: controllo diretto di S.r.l.

Per la decorrenza della causa ostativa all'accesso al regime forfetario inerente il controllo diretto di S.r.l., assume rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, poiché solo nell'anno di applicazione del regime può essere verificata la riconducibilità delle attività economiche svolte dalla s.r.l. a quelle esercitate dal contribuente. Ove le attività effettivamente esercitate dalla persona fisica e dalla società indirettamente controllata dovessero ricondursi a **due differenti sezioni ATECO**, non risulterebbe integrata la causa ostativa.
Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 162

Regime forfetario e pensionamento

I **pensionati** che percepiscono redditi di lavoro dipendente **non incorrono nella causa ostativa** al regime forfetario nell'ipotesi in cui il pensionamento sia obbligatorio ai termini di legge. Non possono avvalersi del regime forfetario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 27 maggio 2019, n. 161

Riduzione dei debiti e piano attestato

La riduzione dei debiti dell'impresa nel caso di piano attestato **non costituisce sopravvenienza attiva** per la parte che eccede la somma di determinate componenti prodotte dalla stessa impresa. Per stabilire quale parte della sopravvenienza non assume rilevanza fiscale, occorre far riferimento alla quota che risulta sottraendo dalla sopravvenienza attiva l'ammontare delle perdite, senza considerare il limite dell'**80%**, delle perdite trasferite al consolidato nazionale e non ancora utilizzate, della deduzione di periodo e dell'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica, degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 160

Corrispettivi giornalieri: servizio mensa

Il **servizio mensa** offerto ai dipendenti, **quantitativamente marginale, non è soggetto all'obbligo di memorizzazione ed invio telematico dei corrispettivi giornalieri**. La marginalità consente di escludere la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi **solo fino al 31 dicembre 2019**. In ogni caso resta ferma la possibilità di emettere fatture, anche riepilogative, e di annotare cumulativamente tali fatture.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 28 maggio 2019, n. 159

Liti pendenti: imposta sostitutiva in diminuzione

L'imposta sostitutiva pagata, in ipotesi di **conferimento d'azienda**, dalla società conferitaria può essere **computata in diminuzione** di quanto dovuto per la definizione agevolata. Il recupero dell'imposta sostitutiva versata sembra potersi riconoscere, mediante scomputo da quanto dovuto per la definizione delle controversie, fino all'eventuale azzeramento, ma con **esclusione di recupero o restituzione** dell'eventuale eccedenza che, con la definizione agevolata, resta definitivamente acquisita all'erario.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 27 maggio 2019, n. 158

Per l'agriturismo TARI con tariffe specifiche

All'agriturismo devono essere applicate **tariffe TARI specifiche**, che tengano conto della specificità dell'attività svolta, in quanto l'agriturismo è finalizzato dalla legge all'obiettivo primario di recupero del patrimonio edilizio rurale. Occorre inoltre valutare la stagionalità dell'attività e la minor capacità ricettizia rispetto agli alberghi, legata al numero massimo di pasti e posti letto offerti. A queste considerazioni si deve aggiungere anche l'eventuale

effettuazione del compostaggio in loco della **frazione organica dei rifiuti prodotti**, in quanto requisito per accedere a riduzioni tariffarie specifiche.

IFEL, nota 6 maggio 2019

LAVORO

Costituzione rendita vitalizia: vademecum

L'INPS riepiloga i principi inderogabili della disciplina della costituzione di rendita vitalizia (art. 13 della Legge n. 1338/1962), fornendo alcuni chiarimenti in merito alle regole già in vigore ed individuando i comportamenti di cautela da adottare nell'istruttoria delle relative istanze. Le precisazioni fornite riguardano, in particolare, le retribuzioni da prendere a base del **calcolo dell'onere di rendita vitalizia** con riferimento ai periodi che si collocano nel "**sistema contributivo**", nonché alcuni profili probatori e i documenti più ricorrenti nella prassi amministrativa.

INPS, circ. 29 maggio 2019, n. 78

Indennizzo per cessazione attività commerciale

L'**indennizzo** previsto in favore dei soggetti che cessano l'attività commerciale è divenuto **strutturale** ad opera della **Legge di Bilancio 2019**. L'INPS fornisce indicazioni per la spettanza del beneficio, riepilogandone **requisiti di accesso e compatibilità**, e le modalità con cui deve essere presentata la relativa **domanda telematica**. Dal 1° gennaio 2019, inoltre, è stata ripristinata l'aliquota di contribuzione dovuta da tutti gli esercenti tali attività economiche.

INPS, circ. 29 maggio 2019, n. 77

Reddito di cittadinanza: carta dei servizi

Il Ministero del Lavoro, di concerto con il MEF, ha emanato il decreto interministeriale con cui i fornisce un **elenco dettagliato** di tutte le **spese** che non è possibile sostenere tramite la **carta servizi** su cui viene caricato mensilmente il reddito di cittadinanza. Esclusi anche gli acquisti all'estero e gli acquisti effettuati **on line**.

Min. Lavoro-MEF, decreto 19 aprile 2018

ANF: Commercialisti abilitati alla trasmissione

Anche gli iscritti agli Albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili sono abilitati ad inviare all'INPS i documenti relativi alla richiesta di **asegni per il nucleo familiare** - ANF dei lavoratori appartenenti alle imprese amministrate.

CNDCEC, comunicato 27 maggio 2019

IMPRESA

Terzo settore: adeguamenti statuari

Arrivano chiarimenti circa i **termini di decorrenza della Riforma della disciplina per gli enti del Terzo settore**, con riferimento all'adeguamento dello **statuto** per la permanenza nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore. Il documento di prassi specifica anche le modalità con cui verranno svolti i relativi **controlli, formali e sostanziali**.

Min. Lavoro, circ. 31 maggio 2019, n. 13

Start-up innovative: messa in liquidazione

L'avvio della fase liquidatoria comporta l'arresto della fase di progettazione e produzione, in linea col principio generale del divieto del compimento di nuovi atti d'impresa, incompatibile con lo stato di start up. Sono comunque previste delle eccezioni. Infatti, se la **previsione di continuità aziendale** è indicata nella delibera di scioglimento e messa in liquidazione, o per lo meno evidenziata in sede di presentazione del modulo S3 si può procedere con la **fase di going concern**, ben delineata nell'OIC 5 e poi 11, che prevede la continuità aziendale (a fini liquidatori) delle fasi ordinarie della società. A tal fine appare necessario la **permanenza in sezione speciale**.

Min. Sviluppo Economico, circ. 27 maggio 2019, n. 133793

Bilanci società quotate: formato elettronico unico

Stabilite le **norme tecniche di regolamentazione** relative alla specificazione del **formato elettronico unico di comunicazione** che le società, i cui titoli siano ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato di qualsiasi Stato membro dell'Unione Europea, sono tenute ad utilizzare per redigere le relazioni finanziarie annuali. Il regolamento delegato (UE) 2018/815 **entra in vigore il 18 giugno 2019** e troverà applicazione alle relazioni finanziarie annuali contenenti i bilanci per gli esercizi finanziari aventi inizio il 1° gennaio 2020.

Commissione UE, regolamento 17 dicembre 2018, n. 815 (G.U.U.E. 29 maggio 2019, n. 143)

AGENDA

Scadenze dal 6 al 20 giugno 2019

Avvertenza - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D.Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

Per eventuali modifiche, proroghe o informazioni, le scadenze sono sempre aggiornate on line, sul Sito Ipsoa, clicca su **Scadenze**.

DATA	OGGETTO	VERIFICA
	GIUGNO	
Lunedì 10	Trasmissione per via telematica all'ENEA degli interventi di risparmio energetico con fine lavori nel periodo 1° gennaio 2019 - 11 marzo 2019	
Sabato 15	Annotazione separata nel registro corrispettivi	
	Fatturazione differita ed annotazione	
	Ravvedimento relativo al versamento delle ritenute e dell'IVA mensile	
Lunedì 17	Liquidazione periodica IVA per soggetti con obbligo mensile	
	Rateizzazione versamento IVA annuale	
	Ravvedimento entro 90 giorni delle ritenute e dell'IVA mensile/trimestrale	
	Ravvedimento entro 90 giorni relativo al versamento della dichiarazione Iva annuale	
	Ritenute sui redditi di lavoro autonomo, di dipendente e su provvigioni	
	Versamento del contributo alla gestione separata INPS	
	Versamento della ritenuta su proventi derivanti da O.I.C.R. effettuate nel mese precedente	
	Versamento dell'imposta sostitutiva su plusvalenze per cessioni a titolo oneroso di partecipazioni (risparmio amministrato)	

	Versamento imposta di produzione e consumo	
	Versamento imposta sostitutiva sui risultati della gestione patrimoniale	
	Versamento imposta sulle transazioni finanziarie	
	Versamento imposta unica	
	Versamento prima o unica soluzione TARI	
	Versamento prima rata in acconto per il 2019 dell'imposta municipale propria	
	Versamento prima rata o versamento in unica soluzione TASI	
	Versamento ritenuta sui capitali corrisposti da imprese di assicurazione	