

MORRI
ROSSETTI

Tax Weekly Roundup

Venerdì 24 luglio 2020

Il Tax Weekly Roundup dello Studio contiene alcuni dei principali chiarimenti resi nella settimana corrente dall'Agenzia delle entrate, relativamente ai seguenti argomenti:

- Contributo a fondo perduto: nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle entrate
- È costituzionalmente legittima la norma di cui all'art. 20 del DPR n. 131/1986
- Credito d'imposta R&S: pubblicato il decreto attuativo

Contributo a fondo perduto: nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate, con la Circolare del 21 luglio 2020, n. 22/E, ha reso nuovi chiarimenti in merito alla fruizione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del DL n. 34/2020, dopo quelli già forniti con la precedente Circolare n. 15/E/2020. Nello specifico, l'Agenzia delle entrate ha reso chiarimenti in merito agli aspetti nel seguito descritti.

Ambito soggettivo

Relativamente ai soggetti che possono fruire del credito in questione, l'Agenzia delle entrate ha precisato che lo stesso spetta anche:

- a) alle imprese che hanno avviato la fase di liquidazione volontaria successivamente al 31 dicembre 2020;
- b) ai soggetti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019, anche se la stessa è stata richiesta in data antecedente.

Di contro non possono fruire dell'agevolazione in commento:

- a) gli esercenti arti e professioni iscritti alla gestione separata INPS;
- b) gli studi associati, ove siano composti da professionisti iscritti alle Casse di previdenza;
- c) gli agenti di commercio;
- d) i consorzi tra imprese, in quanto si limitano ad operare un ribaltamento dei costi /proventi percepiti alle imprese che ne fanno parte.

Condizioni per accedere al contributo

Possono beneficiare del contributo i soggetti esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo, titolari di partita IVA che nell'anno 2019 abbiano conseguito un ammontare di ricavi o di compensi non superiore a 5 milioni di euro e che hanno

registrato un fatturato nel mese di aprile 2020 inferiore ai 2/3 dell'ammontare del fatturato del mese di aprile 2019.

A tal riguardo l'Agenzia ha chiarito che il requisito del calo di fatturato non si considera soddisfatto nel caso in cui il fatturato risulti pari a zero sia in aprile 2019 che in aprile 2020. Inoltre è stato precisato che nel computo del fatturato:

- non sono da includere le cessioni di beni la cui consegna della merce è avvenuta in aprile 2019/2020 se è stata emessa fattura anticipata (ad esempio nel mese di marzo 2019/2020);
- si devono considerare anche i passaggi interni tra attività separate ai fini IVA (art. 36 comma 3 del DPR n. 633/1972), per i quali è comunque dovuta l'emissione della fattura;
- devono essere incluse anche le fatture emesse su base volontaria, vale a dire quelle per le quali l'emissione non è obbligatoria (i.e. operazioni fuori campo IVA).

È costituzionalmente legittima la norma di cui all'art. 20 del DPR n. 131/1986

La Corte Costituzionale, con la sentenza del 21 luglio 2020, n. 158, ha statuito che è costituzionalmente legittima la previsione contenuta nell'articolo 20 del D.P.R. 131/1986 (TUR), secondo la quale l'imposta di registro deve essere applicata avendo esclusivo riguardo all'atto presentato per la registrazione, e senza poter considerare elementi extratestuali, estranei all'atto medesimo.

La Corte ha così concluso, respingendo l'ordinanza di remissione n. 23549 del 23 settembre 2019 emanata dalla Corte di Cassazione nel corso di un giudizio sull'annosa questione relativa alla tassazione di un

conferimento d'azienda seguito dalla cessione del capitale sociale della società conferitaria da parte del soggetto conferente.

La Corte di legittimità aveva chiesto alla Consulta se il disposto dell'articolo 20 del TUR violasse:

- il principio di capacità contributiva, di cui all'articolo 53 della Costituzione;
- il principio di eguaglianza, di cui all'articolo 3 della Costituzione.

Secondo la Suprema Corte, la norma si porrebbe in contraddizione con il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, in quanto, se si vuole analizzare l'atto presentato alla registrazione con un approccio sostanzialistico, ciò *"comporta la necessaria considerazione anche di elementi esterni all'atto e, in particolare, anche di elementi desumibili da atti eventualmente collegati con quello presentato alla registrazione"*.

La Corte Costituzionale ha proclamato l'infondatezza della questione, dettando i seguenti principi:

- l'articolo 20 del D.P.R. 131/1986 **non è una norma anti elusiva**, ma è una norma interpretativa dell'atto presentato alla registrazione;
- **l'imposta di registro è un'imposta d'atto**, e quindi, deve essere applicata agli effetti prodotti dall'atto presentato alla registrazione, senza che possano interferire valutazioni estranee all'atto medesimo;
- la materia imponibile è rappresentata dagli **effetti giuridici** che l'atto produce e pertanto non può essere effettuata alcuna valutazione di tipo economico in ordine alla tassazione che deve essere applicata all'atto presentato alla registrazione.

Sostenere l'irrilevanza sia degli elementi extratestuali (rispetto all'atto presentato alla registrazione), che del collegamento negoziale (dell'atto presentato alla registrazione con altri atti), non comporta, ha concluso la Consulta, la conseguenza che ciò favorisca l'ottenimento di indebiti vantaggi fiscali sottraendo all'imposizione l'effettiva ricchezza imponibile. Infatti, a presidio dell'ottenimento di indebiti

vantaggi fiscali è preposta la disciplina antielusiva "generale", di cui all'articolo 10-bis della Legge n. 212/2000, la cui applicabilità nel campo del registro è sancita dall'articolo 53-bis del DPR n. 131/1986.

Credito d'imposta R&S: pubblicato il decreto attuativo

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 182 del 21 luglio 2020, il decreto del 26 maggio 2020 del Ministero dello Sviluppo Economico recante le disposizioni attuative del nuovo credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design previsto per il periodo successivo al 31 dicembre 2019 dalla Legge n. 160/2019 (Legge di bilancio per il 2020). Nel dettaglio, il DM fornisce le seguenti indicazioni.

Attività di ricerca e sviluppo

L'articolo 2 del DM definisce le attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale, ambito per il quale il bonus ricerca e sviluppo spetta per una percentuale pari al 12% delle spese agevolabili nel limite massimo di 3 milioni di euro.

Rientrano tra le spese ammissibili al credito d'imposta quelle sostenute dal 2020, anche per progetti avviati in anni precedenti, rientranti in una delle seguenti categorie:

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

Attività di innovazione tecnologica

L'articolo 3 del DM riguarda le spese di ricerca e sviluppo per le attività di innovazione tecnologica, per le quali il credito d'imposta riconosciuto dal 2020 è pari al 6% o al 10%.

Rispettano i requisiti per l'ammissione al bonus R&S i lavori finalizzati alla realizzazione o introduzione di prodotti o processi nuovi o migliorati rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa (*i.e.* prodotti nuovi o significativamente migliorati i beni o servizi che si differenziano per caratteristiche tecniche, componenti, materiali, software, facilità d'impiego o semplificazione della procedura di utilizzo).

Non si considerano, invece, innovazioni tecnologiche ad esempio i lavori svolti per migliorare o modificare prodotti o processi già in essere o quelli svolti per risolvere problemi tecnici legati al funzionamento di processi di produzione o per eliminare difetti di fabbricazione.

L'articolo 5 del DM fornisce le indicazioni operative per l'applicazione della maggiorazione dal 6% al 10% del credito d'imposta riconosciuto, fermo restando il limite massimo di 1,5 milioni di euro.

La maggiorazione spetta per le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0, ovvero i lavori svolti nell'ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori, interni ed esterni all'azienda, rilevanti per la creazione di valore.

Attività di design e ideazione estetica

Secondo l'articolo 4 del DM, rientrano tra le spese agevolabili quelle relative ad attività svolte dal 2020, anche in relazione a progetti già avviati, finalizzate ad innovare prodotti dell'impresa sul piano della forma e di elementi non tecnici o funzionali. Ad esempio, si tratta di caratteristiche delle linee, contorni, colori, ornamenti o struttura superficiali.

Per le imprese dell'abbigliamento o di altri settori per i quali è previsto il rinnovamento a carattere regolare dei prodotti, il bonus ricerca e sviluppo si applica alla concezione e realizzazione di nuove collezioni o campionari che presentino elementi di novità rispetto alle collezioni e ai campionari precedenti con riguardo a tessuti o materiali utilizzati, loro combinazione, disegni e forme, colori o altri elementi rilevanti.

Sono esclusi i lavori finalizzati al semplice adattamento di una collezione o campionario esistente, con l'aggiunta di un prodotto o con la modifica di una caratteristica singola. Si applica il bonus ricerca e sviluppo solo sulle attività effettuate nella fase precompetitiva, che termina con la realizzazione dei campionari non destinati alla vendita.

Fruizione del credito e documentazione

L'ultimo articolo del decreto attuativo del MISE si occupa delle regole per il calcolo del credito d'imposta e dei documenti relativi alle spese ammissibili che sarà necessario produrre.

L'agevolazione è fruibile solo in compensazione in tre quote annuali dello stesso importo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione. Per la fruizione ella stessa è necessario:

- indicare nella certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti l'effettivo sostenimento delle spese;
- redigere una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte;
- inviare una comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico, secondo le indicazioni che saranno fornite con apposito decreto direttoriale.

MORRI
ROSSETTI



Morri Rossetti
Piazza Eleonora Duse, 2
20122 Milano
MorriRossetti.it