

Agevolazioni. Le indicazioni delle **Entrate** con la circolare 10/E/2018

Subentro nella media per il credito ricerca e sviluppo

■ Uno degli effetti del conferimento d'azienda o di ramo d'azienda è relativo al credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo, ed è trattato nella circolare 10/E/2018, che fornisce chiarimenti in via diretta solo sul conferimento d'azienda all'interno di un «gruppo o tra parti correlate», definendo il concetto di gruppo in base dell'articolo 2359, commi 1 e 2, del Codice civile (si veda anche la circolare 5/E/2016, paragrafo 2.2.3), con una verifica da effettuare sia prima sia dopo l'operazione di riorganizzazione. Per quanto riguarda le parti correlate, si ritiene corretto il rinvio ai principi contabili internazionali, come disposto dall'articolo 2426, comma 2, del Codice civile.

In deroga alla regola generale secondo cui la conferitaria non subentra nelle posizioni fiscali complessive del conferente, la circolare 10/E/2018 precisa che non può 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, anche non infragruppo. Pertanto, la conferitaria subentra nella media della conferente, che dovrebbe essere tenuta a comunicarla, secondo modalità non precisate dalla prassi, costituendo un dato essenziale del conferimento, senza il quale la conferitaria non potrà conteggiare correttamente l'agevolazione.

A tal fine può essere opportuno l'inserimento di una clausola che preveda un obbligo per la conferente di fornire i dati richiesti per il calcolo della media e la relativa documentazione.

IL PASSAGGIO INFRAGRUPO

All'interno di un gruppo, secondo la circolare 10/E/2018, la situazione è un po' diversa, in quanto l'esercizio dell'attività d'impresa relativa al complesso aziendale trasferito viene imputato ad una entità diversa (la conferitaria, sia essa neocostituita o già esistente) sotto il profilo giuridico, ma non sotto quello economico, non modificandosi dal punto di vista sostanziale l'attività esercitata dal medesimo soggetto economico. Pertanto, in caso di conferimento infragruppo, se in capo al conferitario viene trasferita anche la titolarità degli investimenti, tale soggetto subentra nella media non solo se è neocostituito, ma anche se è già esistente. Sempre in caso di conferimento infragruppo, il parametro storico rileva invece in capo al soggetto conferente/committente, in qualità di "investitore", qualora la titolarità della ricerca rimanga in capo ad esso.

In ogni caso, la circolare conferma che le operazioni di conferimento saranno valutate dall'amministrazione per verificare se sono state realizzate per "spostare" la media di riferimento, in modo da determinare un credito maggiore. Infine, la circolare precisa che eventuali comportamenti difformi sono sanabili:

- ❶ se hanno comportato un maggiore beneficio, presentando una dichiarazione integrativa, senza applicazione di sanzioni, e con versamento dell'eventuale credito indebitamente utilizzato in compensazione e dei relativi interessi;
- ❷ se hanno comportato un minore beneficio, presentando un'integrativa a favore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

