



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

La Circolare per i clienti

31 maggio 2018

Anteprima

| | |
|--|---------|
| Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto MEF sul transfer pricing | pag. 2 |
| Iper-ammortamento, tutte le precisazioni del Ministero | pag. 3 |
| Dogane, tax free shopping e nuova versione OTELLO | pag. 4 |
| Fondo PMI a sostegno dei prodotti audiovisivi e cinematografici | pag. 5 |
| Cluster d'impresa, sviluppo per la professione. Gli spunti della FNC | pag. 6 |
| PML, il MISE incrementa i contributi | pag. 7 |
| Dichiarativi 2018, ritocchi ai modelli | pag. 8 |
| Ecobonus, amplia platea per le cessioni | pag. 9 |
| STP e iscrizione all'albo: necessaria la maggioranza dei due terzi dei soci professionisti | pag. 10 |
| Gruppi, ok all'opzione per la holding neocostituita | pag. 11 |

Adempimenti

| | |
|--|---------|
| In vigore la nuova protezione dei dati personali | pag. 13 |
|--|---------|

Guide operative

| | |
|--|---------|
| Ricerca e Sviluppo: i chiarimenti dell'Agenzia sul credito d'imposta | pag. 18 |
|--|---------|

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

FISCO

Transfer pricing

Valore normale

Interessi

Gruppi di società

IVA

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto MEF sul transfer pricing

Nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 118 del 23 maggio 2018, è stato pubblicato il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze **contenente le Linee guida in materia di prezzi di trasferimento nelle operazioni transfrontaliere tra imprese associate**, tenendo conto del **principio di libera concorrenza**.

Il Decreto pubblicato in GU dà attuazione alle previsioni della Manovra correttiva 2017, modificando l'[art. 110](#), comma 7 del T.U.I.R.: la nuova versione specifica che le operazioni transfrontaliere tra imprese associate devono essere valorizzate basandosi sul principio della libera concorrenza.

Il Decreto esordisce specificando cosa si intenda per imprese associate, partecipazione nella gestione e nel controllo del capitale, imprese indipendenti, operazioni controllate e non, indicatori finanziari. Quindi, delinea i criteri in base ai quali un'operazione tra imprese indipendenti può essere comparata ad una tra imprese associate, in base alle caratteristiche economicamente rilevanti.

Viene quindi esaminato il **metodo di determinazione dei prezzi di trasferimento**, con un intervallo di valori conformi al principio di libera concorrenza. Vengono, inoltre, stabilite le modalità con le quali l'Amministrazione Finanziaria può procedere alla rettifica del valore delle operazioni che il contribuente ha individuato.

Con un successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, saranno stabilite le ulteriori disposizioni attuative della disciplina del **transfer pricing**.

[MEF, Decreto 14 maggio 2018 G.U. 23 maggio 2018, n. 118](#)

[Art. 110, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Ammortamento

Immobilizzazioni materiali

Immobilizzazioni immateriali

Svalutazione delle immobilizzazioni

Legge di Bilancio 2018

- **Iper-ammortamento, tutte le precisazioni del Ministero**

Con la **Circolare Direttoriale n. 177355** del 23 maggio 2018, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha fornito alcuni chiarimenti in merito **all'Iper-ammortamento**; in particolare, il Ministero si è soffermato sulla portata dei **requisiti obbligatori dell'interconnessione** e dell'integrazione automatizzata nonché sull'applicazione del beneficio a tipologie di beni strumentali materiali.

La Circolare esamina una pluralità di casistiche. Tra esse, il trattamento dei **distributori automatici di prodotti finiti o per la somministrazione di alimenti e bevande**, veri e propri "negozi automatici". Pertanto, tali beni sono considerati assimilabili ai "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica". «Quanto ai requisiti oggettivi di applicabilità del regime agevolativo – osserva la Circolare – si evidenzia come dall'esame delle casistiche rappresentate emerga che, in generale, solo i distributori automatici di nuova generazione presentano caratteristiche tecnologiche tali da soddisfare potenzialmente le condizioni poste dalla normativa».

Precisazioni anche in merito ai beni inclusi nella voce "macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione...", vale a dire **i trattori agricoli, le pale gommate, i dumpers usati nei cantieri edili ed altri macchinari analoghi**. «È il caso di ricordare che la **guida automatica o semiautomatica** non costituisce un autonomo e ulteriore requisito rispetto a quelli richiesti dalla disciplina agevolativa, bensì una caratteristica tecnologica o, in altri termini, una modalità attraverso la quale per le "macchine mobili" in questione si considerano realizzati i requisiti della interconnessione e dell'integrazione automatizzata».

Infine, la Circolare precisa il trattamento ai fini dell'Iper-ammortamento degli **impianti tecnici di servizio agli impianti produttivi**; nella fattispecie, quegli impianti, di per sé non produttivi, ma che risultano necessari al funzionamento della macchina o dell'impianto oggetto di agevolazione. Nei particolari casi degli impianti tecnici di servizio all'edificio (illuminazione, distribuzione energia elettrica, ecc.) che non risultino direttamente correlati al funzionamento della nuova macchina o impianto ammissibile al beneficio, il Ministero precisa che non potranno essere ammessi al beneficio.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS
Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

[MISE, Circolare 23 maggio 2018, n. 177355](#)

Fatturazione tax free Regimi doganali

Dogane, tax free shopping e nuova versione OTELLO

L'Agencia delle Dogane e dei Monopoli ha diffuso la Determinazione n. 54088 e la Nota n. 54505, con cui vengono stabilite le modalità di attuazione dei nuovi obblighi previsti in materia di **tax free shopping**, a partire dal 1° settembre 2018.

In particolare, la **Determinazione n. 54088**, diramata di concerto con l'Agencia delle Entrate, definisce le disposizioni necessarie al rilascio del **visto digitale** e alla **interoperabilità con il Sistema di interscambio per la trasmissione dei dati delle fatture**.

Inoltre, è stato istituito un apposito codice di visto doganale univoco generato dalla procedura aggiornata di digitalizzazione del **processo OTELLO 2.0**.

A tal proposito, la Nota n. 54505 definisce le istruzioni operative per l'utilizzo del citato OTELLO 2.0 e per la gestione del periodo transitorio (fatture tax free emesse fino al 31 agosto in modalità cartacea), ai sensi dell'[art. 4-bis, D.L. 22 ottobre 2016, n. 193](#).

Nel dettaglio, la Nota 54505:

- rende noto che i nuovi servizi di OTELLO 2.0 sono **disponibili** in ambiente di esercizio dal 23 maggio;
- impartisce le **istruzioni** per la gestione delle operazioni che originano da FTF emessa in modalità elettronica (da trattare con OTELLO 2.0);
- assicura la gestione presso tutti i punti di uscita sia delle fatture tax free emesse in modalità elettronica sia di quelle emesse, sino al 31 agosto 2018, in modalità cartacea.
- rende noto che **dal 1° dicembre 2018**, tutte le operazioni tax free saranno gestite esclusivamente con OTELLO 2.0 ad eccezione delle fatture emesse da cedenti unionali non stabiliti nel territorio italiano; di conseguenza, non sarà più ammesso l'uso della precedente versione di OTELLO.

[Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, Nota 22 maggio 2018, n. 54505](#)

[Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - Agencia delle Entrate, Determinazione 22 maggio 2018 n. 54088](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468
00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659
80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468
80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285
sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it
www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

[Art. 4-bis, D.L. 22 ottobre 2016, n. 193.](#)

Registro delle imprese

Fondo PMI a sostegno dei prodotti audiovisivi e cinematografici

Al via il sostegno delle PMI per la realizzazione di prodotti audiovisivi cinematografici. Il **Decreto 23 marzo 2018**, pubblicato il 22 maggio 2018 nella Gazzetta Ufficiale n. 117, istituisce una Sezione Speciale del **Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese** destinata a garantire operazioni finanziarie per la **realizzazione di prodotti audiovisivi e cinematografici**.

La dotazione finanziaria a disposizione della nuova «Sezione speciale per il cinema», per il 2017, è pari a **euro 5.000.000** a valere sulle risorse del Fondo Perlo sviluppo degli investimenti nel cinema e nell'audiovisivo (non appena le risorse saranno versate prenderà avvio la nuova Sezione).

Potranno accedere all'intervento le PMI che svolgono, in via primaria, le attività economiche identificate dai codici ATECO 2007:

- **59.11.0** (attività di produzione cinematografica, di video dei programmi televisivi);
- **59.12.0** (attività di post-produzione cinematografica, divide e di programmi televisivi).

Le operazioni finanziarie per la realizzazione di prodotti audiovisivi e cinematografici sostenute potranno essere finalizzate al finanziamento sia di spese relative a **investimenti materiali e immateriali**, anche già avviati alla data di presentazione della richiesta di garanzia, sia delle esigenze di capitale circolante connesse al progetto di realizzazione del prodotto audiovisivo e cinematografico. **Non sono, invece, ammissibili all'intervento della Sezione speciale le operazioni aventi ad oggetto il consolidamento di passività finanziarie a breve termine.**

Per quanto concerne la procedura, il soggetto richiedente acquisisce dal soggetto beneficiario e trasmette al Gestore del Fondo, nell'ambito del modulo di richiesta di garanzia, la descrizione del progetto aziendale a fronte del quale l'operazione finanziaria è richiesta. La Sezione speciale per il cinema rilascia garanzie, sia con la modalità della «**garanzia diretta**» **che della «controgaranzia»**, in favore dei soggetti beneficiari, con le seguenti misure di copertura:

- **nel caso di garanzia diretta**, fino all'80% dell'importo dell'operazione finanziaria concessa dal soggetto finanziatore;

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

- **nel caso di controgaranzia**, fino all'80% dell'importo della garanzia rilasciata, sull'operazione finanziaria, dal garante di primo livello, a condizione che la garanzia da quest'ultimo rilasciata in favore del soggetto finanziatore non sia superiore all'80% dell'importo dell'operazione finanziaria.

L'importo garantito dalla Sezione speciale per il cinema, per singola impresa beneficiaria, **non può superare 2,5 milioni di euro**, anche tenuto conto degli importi già garantiti dal Fondo.

La garanzia è concessa a titolo gratuito (l'eventuale commissione di garanzia da versare al Fondo, laddove prevista dalle disposizioni operative, verrà posta a carico della medesima Sezione speciale).

[MISE, Decreto 23 marzo 2018 G.U. 22 maggio 2018, n. 117](#)

CNDCEC

Cluster d'impresa, sviluppo per la professione. Gli spunti della FNC

La FNC ha pubblicato il Documento di ricerca **"I cluster d'impresa: opportunità di sviluppo per la professione"**, che introduce il tema del cluster d'impresa, offrendo un'analisi dell'economia italiana nel suo complesso e proponendo, inoltre, approfondimenti in materia di PIL e distretti produttivi.

Si tratta del primo documento relativo al **progetto "Attività d'Impresa"** del CNDCEC, nell'ambito del quale è stato predisposto un programma articolato in relazione ai principali cluster economici nazionali, ossia: "Made in Italy", "Service Economy", "Hi-tech", "Edilizia e Ambiente", "Economia del Mare e Logistica".

In particolare, attualmente, sono stati insediati i gruppi di lavoro:

- Economia del Mare e logistica;
- Made In Italy.

Il gruppo "Service economy" sarà insediato entro la fine dell'anno mentre gli altri due entro il 2019.

Il progetto del Consiglio mira a far comprendere al meglio le trasformazioni in atto nei diversi comparti produttivi ai professionisti, affinché la loro offerta si conformi alle mutate esigenze della domanda, migliorando in tal modo il servizio offerto alla clientela.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 - Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

In particolare, l'obiettivo principale è quello **favorire la creazione di gruppi di lavoro** mediante i quali si approfondiscano e sviluppino le conoscenze e le esperienze dei colleghi che esercitano la professione negli ambiti citati, interfacciandosi con l'area di delega del Consiglio nazionale e promuovendo, in tal modo, la realizzazione di reti di conoscenza tra operatori dei differenti cluster.

[FNC, Documento di ricerca 21 maggio 2018](#)

CNDCEC

PMI, il MISE incrementa i contributi

È stato pubblicato nella G.U. del 21 maggio 2018 il **Decreto del MISE del 23 marzo** scorso avente ad oggetto l'**incremento della dotazione finanziaria**, prevista all'[art. 2](#) del D.M. 17 luglio 2017, relativa alla concessione di **contributi a fondo perduto, in forma di voucher, in favore delle PMI**.

In particolare, il Decreto in questione, alla luce del fatto che il fabbisogno finanziario delle domande di agevolazione trasmesse da imprese localizzate al di fuori delle regioni meno sviluppate risulta considerevolmente maggiore rispetto alle risorse stanziare e allo scopo di garantire una maggiore incisività delle agevolazioni previste per promuovere la competitività e lo sviluppo internazionale delle PMI, dispone:

- l'incremento della suddetta dotazione finanziaria per **un importo del valore di 10.000.000,00 euro**;
- che le risorse finanziarie divenute disponibili alla data di pubblicazione del Decreto conseguentemente a decadenza dell'agevolazione (ai sensi dell'[art. 8](#), c. 5, D.M. 17 luglio 2017), ad eventuali rinunce o revoche delle imprese beneficiarie (DD 19 gennaio 2018), siano destinate alle domande di agevolazione ritenute ammissibili ma non ancora finanziate per mancanza di risorse.

Il Decreto definisce, inoltre, i termini e le modalità per la trasmissione del contratto di servizio e della documentazione necessaria affinché sia concessa ed erogata l'agevolazione.

[MISE, Decreto 23 marzo 2018 – G.U. 21 maggio 2018](#)

[Art. 2 del D.M. 17 luglio 2017](#)

[Art. 8, c. 5, D.M. 17 luglio 2017](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

[Modello Redditi Persone fisiche](#)

[Invio telematico di dichiarazioni](#)

[Modello Redditi Società di capitali](#)

[Modello Redditi Società di persone](#)

[Modello Redditi ENC](#)

[Modello IRAP](#)

[Consolidato fiscale nazionale](#)

Dichiarativi 2018, ritocchi ai modelli

Al setaccio gli errori contenuti nei dichiarativi 2018. Un corposo Provvedimento dell'Agazia delle Entrate dispone una serie di modifiche ai Modelli, e alle relative istruzioni: Redditi 2018-PF, Fascicolo 3, Redditi 2018-ENC, Redditi 2018-SC, Redditi 2018-SP, Consolidato nazionale e mondiale 2018 e IRAP 2018 approvati con separati provvedimenti del 30 gennaio 2018.

“Le **modifiche alle istruzioni e ai modelli di dichiarazione** – si legge nelle motivazioni del nuovo Provvedimento - si rendono necessarie per adeguarli alla normativa vigente e alla prassi emanata successivamente alla loro approvazione e per la correzione di alcuni errori materiali riscontrati dopo la pubblicazione sul sito internet dell'Agazia delle Entrate”.

I ritocchi hanno riguardato, ad esempio, per il modello di dichiarazioni Redditi 2018 SP, le parti dedicate al credito d'imposta investimenti beni strumentali ex [Legge n. 208/2015](#) e al credito d'imposta strumenti musicali. Per il modello Redditi 2018-SC, il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo. Altre modifiche relative alle Zone Franche Urbane hanno interessato quasi tutti i Modelli.

Il nuovo Provvedimento ha altresì apportato alcune modifiche alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei modelli Redditi 2018-ENC, Redditi 2018-SC, Redditi 2018-SP, Consolidato nazionale e mondiale 2018 e IRAP 2018, approvate con separati provvedimenti del 15 febbraio 2018.

[Agazia delle Entrate, Provvedimento 21 maggio 2018, n. 101781](#)

[Legge 28 dicembre 2015, n. 208](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli- Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 - Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Detrazione per risparmio energetico

Risparmio energetico

Legge di Bilancio 2018

Ecobonus, amplia platea per le cessioni

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il 18 maggio 2018 la [Circolare n. 11/E](#) tramite la quale vengono forniti nuovi chiarimenti in relazione all'ambito applicativo della **cessione del credito d'imposta** corrispondente alla detrazione spettante per le **spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica effettuati su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari**, anche alla luce delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2018. Come noto, infatti, l'ultima manovra finanziaria ha introdotto il cd. "**ecobonus potenziato**", vale a dire una detrazione maggiorata per gli interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali abbinati a quelli di messa in sicurezza antisismica e a quelli di riqualificazione energetica (80% per i lavori eseguiti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, se determinano il passaggio a una classe di rischio inferiore, e 85% in caso di passaggio a due classi di rischio inferiori).

Le indicazioni contenute nella nuova Circolare riguardano principalmente i soggetti interessati alla cessione del credito e il numero massimo di cessioni cui può essere soggetto il credito ([art. 14](#), D.L. n. 63/2013). Vediamole nel dettaglio.

Ampia platea di cessionari

Tra i soggetti privati cui può essere ceduto il credito – le Pubbliche amministrazioni sono sempre escluse - rientrano, oltre ai fornitori che hanno effettuato l'intervento, **gli organismi associativi, inclusi consorzi e società consortili**, anche se partecipati da soggetti finanziari, ma non in quota maggioritaria e senza detenerne il controllo. Il credito può, inoltre essere ceduto alle **Energy Service Companies** (le cosiddette "Escò", ovvero società che effettuano interventi per l'efficientamento energetico, accettando un rischio finanziario) e alle **Società di Servizi Energetici (Sse)** che offrono servizi integrati per la realizzazione e l'eventuale successiva gestione degli interventi di risparmio energetico. Resta fermo il divieto di cessione nei confronti di società finanziarie, ancorché le stesse facciano parte della compagine dei suddetti Organismi associativi, delle ESCO e delle SSE.

Massimo due cessioni

Come precisato, la cessione del credito deve intendersi **limitata ad una sola eventuale cessione successiva a quella originaria** e deve avvenire nei confronti di soggetti collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione (nell'esempio riportato è chiarito che, nel caso di interventi

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 - Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

condominiali, la cessione può avvenire nei confronti degli altri soggetti titolari delle detrazioni spettanti per i medesimi interventi condominiali ovvero, più in generale, nel caso in cui i lavori vengano effettuati da soggetti societari appartenenti ad un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo ad esclusione, tuttavia, per i soggetti diversi dai cd. no tax area, degli istituti di credito e degli intermediari finanziari).

Le nuove indicazioni fanno salvi i comportamenti dei contribuenti che, nel rispetto delle indicazioni fornite con il [Provvedimento 28 agosto 2017](#), abbiano effettuato in data antecedente alla pubblicazione della Circolare in commento cessioni del credito ulteriori rispetto a quelle consentite in base alle indicazioni ovvero abbiano provveduto ad effettuare cessioni anche nei confronti di altri soggetti privati non collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione. Come precisato, un prossimo Provvedimento delle Entrate definirà le modalità operative della cessione del credito introdotte, a partire dal corrente anno, dalla Legge di Bilancio 2018.

[Agenzia delle Entrate, Circolare 18 maggio 2018, n. 11 E](#)

[Agenzia delle Entrate, Provvedimento 28 agosto 2017](#)

[Art. 14, D.L. 4 giugno 2013, n. 63](#)

CNDCEC

Società tra professionisti

STP e iscrizione all'albo: necessaria la maggioranza dei due terzi dei soci professionisti

Il CNDCEC ha diramato il [PO n. 319/2017](#), fornendo chiarimenti in merito **all'iscrizione all'albo delle società tra professionisti (STP)**.

In particolare, nel PO in questione, è richiamato espressamente [l'art. 10](#), c. 4, lett. b), L. n. 183/2011, che stabilisce che " In ogni caso il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza dei due terzi nelle deliberazioni e nelle decisioni dei soci."

È precisato, inoltre, che la suddetta **maggioranza dei due terzi**, affinché la società possa essere iscritta all'albo, deve ricorrere congiuntamente, per teste e per quote societarie, indipendentemente dalla forma societaria assunta dalla STP .

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Tale orientamento trova conferma anche in una decisione del CNDCEC dello scorso 28 marzo, mediante cui il Consiglio ha rigettato dei ricorsi contro la mancata iscrizione all'albo di STP che non presentavano le condizioni richieste.

Pertanto, il Consiglio asserisce che non potranno essere iscritte all'albo le STP che non presentino i requisiti previsti dall'art. 10, ossia la **simultanea maggioranza dei due terzi dei soci professionisti**:

- per teste;
- per quote di partecipazione al capitale sociale;
- per voti nelle deliberazioni.

[CNDCEC, PO 30 aprile 2018, n. 319](#)

[Art. 10, c. 4, lett. b\), L. 12 novembre 2011, n. 183](#)

Gruppi di società

Gruppi, ok all'opzione per la holding neocostituita

La **capogruppo** può optare, in qualità di consolidante, già a partire dall'esercizio in cui ne è avvenuta la costituzione, per il regime della tassazione di gruppo con la società controllata, consolidando i redditi prodotti da quest'ultima nel corso del residuo periodo d'imposta. È questo, in estrema sintesi, il chiarimento reso con la [Risoluzione n. 40/E](#) diramata ieri dalle Entrate.

Il **caso** riguarda un'operazione di **riorganizzazione aziendale** caratterizzata dalla costituzione di una **Holding** (la società Alfa SRL) e dall'acquisizione, da parte di quest'ultima, del controllo rilevante di cui agli [art. 117](#) e [120](#) del T.U.I.R. delle società Beta S.p.A., Gamma SRL e Delta SRL (il "Gruppo"). In particolare, la Holding, costituita in data 26 giugno 2017 ed avente l'esercizio coincidente con l'anno solare, ha acquisito la partecipazione totalitaria al capitale sociale di Delta SRL (avente l'esercizio compreso tra il 1° luglio e il 30 giugno) in data 28 giugno 2017 e Delta SRL ha intenzione di deliberare una modifica del proprio esercizio sociale allineandolo, coerentemente con la Holding e le altre società del Gruppo, all'anno solare. Ciò vuol dire che l'esercizio di Delta SRL che ha avuto inizio il 1° luglio 2017 si chiuderà il 31 dicembre 2017 mentre, a decorrere dal 2018, gli altri esercizi saranno compresi tra il 1° gennaio e il 31 dicembre. Entro fine 2017 la Holding acquisirà anche le partecipazioni totalitarie al capitale sociale delle società Gamma SRL e Beta S.p.A. (in quest'ultimo caso, per effetto di un conferimento).

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Da qui il dubbio sollevato alle Entrate tramite interpello: è possibile per la Holding, **società neocostituita**, consolidare Delta SRL già con riferimento al periodo d'imposta **1° luglio 2017 – 31 dicembre 2017**? E poi far aderire al regime di gruppo le società Beta S.p.A. e Gamma SRL a partire dal periodo d'imposta 1° gennaio 2018 – 31 dicembre 2018?

La **risposta delle Entrate** è positiva. Nello specifico, la **tassazione consolidata** facente capo alla Holding includerà:

- i redditi relativi al periodo d'imposta della Holding compreso tra la data di costituzione della Holding e il 31 dicembre 2017;
- i redditi relativi al periodo d'imposta di Delta SRL che va dal 1° luglio 2017 al 31 dicembre 2017.

La Holding dovrà comunicare l'opzione per il consolidato fiscale all'Agenzia delle Entrate mediante il Modello "**Comunicazioni per i Regimi di Tonnage Tax, Consolidato, Trasparenza e per l'Opzione IRAP**" (trattandosi di società nel primo anno di attività) entro il termine di presentazione del Modello Redditi SC 2017, ovvero entro il **31 ottobre 2017**. Per quanto concerne le società Beta S.p.A. e Gamma SRL, le stesse potranno aderire al regime di gruppo – previo acquisto del controllo rilevante da parte della Holding - a partire dal periodo d'imposta **1° gennaio 2018 – 31 dicembre 2018**. L'opzione congiunta per il consolidato fiscale andrà comunicata all'Agenzia delle Entrate mediante il **Modello Redditi SC 2018**.

Per l'Agenzia, l'operazione così come descritta (e dunque, con la delibera di modifica da parte di Delta SRL della data di chiusura del suo esercizio sociale, anticipandola al 31 dicembre 2017, e l'acquisizione, entro il 31 dicembre 2017, del controllo rilevante delle società Beta S.p.A. e Gamma S.p.A. da parte della Holding) **non può essere considerata abusiva** ai sensi dell'art. 10-bis, co. 1, L. n. 212/2000 recante la "Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale"

[Agenzia delle Entrate, Risoluzione 17 maggio 2018, n. 40 E](#)
[Art. 10-bis, co. 1, L. 27 luglio 2000, n. 212](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettoreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

ADEMPIMENTI

Privacy

In vigore la nuova protezione dei dati personali

Dal 25 maggio 2018 in tutti i Paesi dell'Unione Europea trova applicazione il [Regolamento \(UE\) 2016/679](#) del Parlamento europeo e del Consiglio, emanato il 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche, con riguardo al **trattamento dei dati personali e alla libera circolazione di tali dati**, che abroga la [direttiva 95/46/CE](#) (Regolamento generale sulla protezione dei dati, comunemente noto come GDPR (acronimo inglese di "General Data Protection Regulation"), regolamento entrato ufficialmente in vigore il 24 maggio 2016.

Con il regolamento in oggetto, alcuni dei principi relativi al trattamento dei dati previsti dal codice della privacy già in vigore, vengono confermati, tra cui:

1. **finalità del trattamento** che ne limita l'utilizzo ai soli fini degli obiettivi di tutela, consulenza e difesa perseguiti con specifico mandato;
2. **necessità e proporzionalità**: il trattamento deve essere adeguato, pertinente e necessario allo scopo;
3. **durata limitata**: il trattamento non può protrarsi oltre il tempo necessario per l'espletamento degli incarichi, ovvero oltre il tempo necessario in funzione del mandato e della finalità del trattamento stesso compresi gli obblighi legali di conservazione;
4. **sicurezza e riservatezza**: bisogna approntare un adeguato livello di sicurezza per i dati degli assistiti.;
5. **rispetto del diritto delle persone**.

Vengono poi introdotti ulteriori principi e doveri, tra cui:

1. Il **principio di accountability**, o principio di responsabilizzazione che è posta in capo al titolare del trattamento. In sintesi, il titolare dovrà definire, dopo una attenta analisi dei dati trattati e dei possibili rischi connessi, le misure adeguate al fine di garantire il rispetto delle norme del GDPR, a che le misure dovranno essere adeguate alla struttura

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

- del singolo titolare ed elaborate, caso per caso, ricorrendo ad una preventiva mappatura dei dati trattati, della mole degli stessi, dei rischi di trattamento dei dati gestiti;
2. la **minimizzazione dei dati**, devono essere cioè trattati per quanto possibile, solo i dati essenziali, necessari e pertinenti per compiere la prestazione richiesta dal cliente.;
 3. il **diritto all'oblio**, in quanto l'interessato ha il diritto di chiedere che siano cancellati e non più sottoposti a trattamento i propri dati personali che non siano più necessari per le finalità per le quali sono stati raccolti o altrimenti trattati, quando abbia ritirato il proprio consenso o sia venuto meno il motivo per cui sono stati forniti;
 4. il **diritto alla portabilità dei dati**, che attribuisce agli interessati la facoltà di esigere dal titolare del trattamento la trasmissione dei loro dati ad un altro titolare, senza che il primo si possa opporre;
 5. la **notificazione dei data breach al Garante** e, in talune ipotesi, agli interessati.

Il regolamento GDPR considera oggetto di tutela il trattamento dei soli dati personali, al fine di assicurare la **protezione dei diritti e delle libertà delle persone fisiche** in maniera equivalente **in tutti gli Stati membri** e la libera circolazione dei dati, disciplinando, conseguentemente, i principi e le condizioni per procedere al legittimo trattamento di tali dati.

Come recita il Regolamento, viene definito **dato personale** *“qualsiasi informazione riguardante una persona fisica identificata o identificabile («interessato»); si considera identificabile la persona fisica che può essere identificata, direttamente o indirettamente, con particolare riferimento a un identificativo come il nome, un numero di identificazione, dati relativi all'ubicazione, un identificativo online o a uno o più elementi caratteristici della sua identità fisica, fisiologica, genetica, psichica, economica, culturale o sociale”*.

Perché il trattamento dei dati sia lecito, è necessario non solo il consenso ma anche la sussistenza delle seguenti condizioni:

1. il trattamento è necessario all'esecuzione di un contratto di cui l'interessato è parte o all'esecuzione di misure precontrattuali adottate su richiesta dello stesso;
2. il trattamento è necessario per adempiere un obbligo legale al quale è soggetto il titolare del medesimo;

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 - Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

3. il trattamento è necessario per la salvaguardia degli interessi vitali dell'interessato o di un'altra persona fisica;
4. il trattamento è necessario per l'esecuzione di un compito di interesse pubblico o connesso all'esercizio di pubblici poteri di cui è investito il titolare del trattamento;
5. il trattamento è necessario per il perseguimento del legittimo interesse del titolare del medesimo o di terzi, a condizione che non prevalgano gli interessi o i diritti e le libertà fondamentali dell'interessato che richiedono la protezione dei dati personali, in particolare se l'interessato è un minore.

L'informativa per i clienti

L'[art. 13](#) del Regolamento impone a chi acquisisce i dati degli assistiti di fornire le seguenti informazioni:

1. l'identità e i dati di contatto del titolare dello studio e, ove applicabile, del suo rappresentante all'estero;
2. i dati di contatto del responsabile della protezione dei dati (ove applicabile);
3. le finalità del trattamento cui sono destinati i dati personali nonché la base giuridica del trattamento;
4. le categorie di dati personali in questione;
5. gli eventuali destinatari o le eventuali categorie di destinatari dei dati personali;
6. l'intenzione del titolare del trattamento di trasferire dati personali a un destinatario in un paese terzo o a un'organizzazione internazionale e l'esistenza o l'assenza di una decisione di adeguatezza della Commissione o, nel caso dei trasferimenti di cui all'[art. 46](#) o [47](#), o all'[art. 49](#), secondo comma, il riferimento alle garanzie adeguate o opportune e i mezzi per ottenere una copia di tali dati o il luogo dove sono stati resi disponibili;
7. il periodo di conservazione dei dati personali oppure, se non è possibile, i criteri utilizzati per determinare tale periodo;
8. l'esistenza del diritto dell'interessato di chiedere al titolare del trattamento l'accesso ai dati personali e la rettifica o la cancellazione degli stessi o la limitazione del trattamento che lo riguardano o di opporsi al loro trattamento, oltre al diritto alla portabilità dei dati;

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

9. in alcuni casi (articolo 6, paragrafo 1, lettera a), oppure articolo 9, paragrafo 2, lettera a), l'esistenza del diritto di revocare il consenso in qualsiasi momento senza pregiudicare la liceità del trattamento basata sul consenso prestato prima della revoca;
10. il diritto di proporre reclamo a un'autorità di controllo;
11. se la comunicazione di dati personali è un obbligo legale o contrattuale oppure un requisito necessario per la conclusione di un contratto, e se l'interessato ha l'obbligo di fornire i dati personali nonché le possibili conseguenze della mancata comunicazione di tali dati;
12. l'esistenza di un processo decisionale automatizzato, compresa la profilazione ([art. 22](#), paragrafi 1 e 4) e, almeno in tali casi, informazioni significative sulla logica utilizzata, nonché l'importanza e le conseguenze previste di tale trattamento per l'interessato.

L'informativa deve avere forma concisa, trasparente, comprensibile per l'interessato e facilmente accessibile. Essa dev'essere scritta in un linguaggio chiaro e semplice (in particolare quando si tratti di minore) ma può essere resa anche in formato elettronico (ad esempio, se destinate al pubblico, attraverso un sito web) o comunicata via e-mail (ad esempio, in occasione della trasmissione di una nota di onorario in particolare per regolarizzare la situazione con i clienti che non sono stati adeguatamente informati).

Il consenso

Il consenso dell'interessato al trattamento dei dati è una "qualsiasi manifestazione di volontà libera, specifica, informata e inequivocabile dell'interessato, con la quale lo stesso manifesta il proprio assenso, mediante dichiarazione o azione positiva inequivocabile, che i dati personali che lo riguardano siano oggetto di trattamento".

È dunque possibile che la dichiarazione di consenso possa essere data anche verbalmente non necessariamente per iscritto, purché tale dichiarazione sia stata prestata in maniera inequivocabile.

Decreti attuativi

Si segnala che, pur essendo il decreto attuativo del GDPR ancora in discussione, nel frattempo, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (Serie Generale n. 119 del 24 maggio 2018) il [D.Lgs. 18](#)

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

[maggio 2018 n. 51](#), in materia di trattamento dei dati personali da parte delle autorità per la prevenzione, l'indagine e l'accertamento e il perseguimento dei reati penali; il testo, che dà attuazione alla [Direttiva \(UE\) n. 2016/680](#), entra in vigore l'8 giugno 2018.

Con [il D.Lgs. 51/2018](#), dunque, vengono assegnati i compiti a ciascun soggetto abilitato a trattare i dati raccolti (oltre alle relative modalità di informazione): la conservazione dei dati deve essere svolta in modo tale da permettere l'identificazione degli interessati nel solo tempo necessario al conseguimento delle finalità per le quali i dati sono stati raccolti. Periodicamente, deve essere permessa la verifica dei dati ed eventualmente la loro cancellazione.

Il titolare del trattamento e il responsabile del trattamento, dovranno mettere in atto misure tecniche ed organizzative che garantiscano un livello di sicurezza adeguato al rischio di violazione dei dati.

L'interessato avrà comunque il diritto di ottenere dal titolare la conferma dell'esistenza di un trattamento in corso di dati personali che lo riguardano, e potrà anche chiedere le finalità e il titolo giuridico del trattamento, le categorie di dati personali trattati, i destinatari o le categorie di destinatari a cui i dati personali sono stati comunicati, il periodo di conservazione dei dati personali, la rettifica o la cancellazione dei dati personali o la limitazione del trattamento dei dati personali che lo riguardano; potrà anche proporre reclamo al Garante.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS
Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

GUIDE OPERATIVE

[Credito d'imposta per la ricerca e sviluppo](#)

[Imprese Start Up innovative](#)

[Compensazioni](#)

[Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi](#)

Ricerca e Sviluppo: i chiarimenti dell'Agenzia sul credito d'imposta

di Saverio Cinieri e Ada Ciaccia

L'[art. 3](#) del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145 ha riconosciuto un **credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, precisamente:

1. per gli investimenti effettuati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020;
2. 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 dicembre 2014 e nei due precedenti;
3. in misura pari al 50% dell'eccedenza riferibile ai costi per il "personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo", alle quote di ammortamento dei costi di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, alle spese per i contratti di ricerca c.d. extra-muros, stipulati con Università, enti di ricerca ed altre imprese, comprese le start-up innovative, nonché ai costi di acquisizione di 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,
4. subordinato alla condizione che nel periodo d'imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo rientranti tra quelle ammissibili di importo almeno pari a 30.000 euro;
5. entro il tetto massimo annuale di 20 milioni di euro per ciascun beneficiario.

La misura agevolativa in esame si sostanzia in un **incentivo automatico** diretto a finanziare gli investimenti privati incrementali in attività di ricerca e sviluppo, concesso attraverso il riconoscimento di un credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione e la cui

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

determinazione non incide sulle ordinarie modalità di determinazione del reddito imponibile e delle imposte.

La disciplina richiamata, ha però posto una serie di problematiche applicative in particolare nei casi in cui i soggetti beneficiari siano interessati da **operazioni di riorganizzazione aziendale**, quali, principalmente nelle così dette c.d. operazioni straordinarie quali:

- fusioni;
- scissioni;
- conferimenti di azienda o rami aziendali.

L'**Agenzia delle Entrate**, d'intesa con il Ministero dello Sviluppo Economico, con la [Circolare n. 10/E del 16 maggio 2018](#), ha fornito ulteriori **chiarimenti per completare il quadro interpretativo**, affrontando in modo organico le questioni concernenti i riflessi delle diverse operazioni straordinarie sulla disciplina del credito d'imposta e indicando i principi generali e le soluzioni applicative cui si atterrano gli uffici.

Applicazione dell'agevolazione in presenza di periodi d'imposta autonomi

L'arco temporale di applicazione dell'incentivo disposto dalla disciplina agevolativa corrisponde, complessivamente, a sei periodi d'imposta di durata standard ovvero a complessivi 72 mesi (rif. [Risoluzione n. 121 /E del 9 ottobre 2017](#)).

Nell'ipotesi di **chiusura anticipata** di uno dei periodi d'imposta agevolati o posticipata, al fine di evitare incongruenze nonché ingiustificate disparità di trattamento, è necessario adeguare la tempistica per la determinazione del credito spettante in modo da garantire la possibilità di accedere al beneficio per un arco temporale complessivamente non superiore e non inferiore a settantadue mesi.

Il **calcolo dell'incentivo** avviene in ciascun periodo d'imposta confrontando il volume dei costi ammissibili sostenuti nel periodo agevolato con il parametro storico e cioè con il volume medio gli investimenti effettuati, a seconda dei casi, nel **triennio 2012-2014** o nel **biennio 2013-2014** o nel solo anno 2014.

La normativa prevede la concessione del beneficio **in relazione a singoli periodi d'imposta**, calcolato sull'eccedenza dei costi di competenza del periodo per il quale si intende accedere

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 - Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

all'agevolazione rispetto alla media dei costi ammissibili sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti al periodo d'imposta **in corso al 31 dicembre 2015**.

La presenza di periodi di durata diversa dai dodici mesi comporta, pertanto, la necessità di operare il **ragguaglio dei parametri rilevanti per il calcolo del credito** e, quindi, sia dell'ammontare minimo di investimenti richiesto per l'accesso al beneficio, sia dell'importo massimo del credito d'imposta riconosciuto annualmente a ciascun beneficiario.

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 indipendentemente dalla causa che ne ha comportato la contrazione o l'estensione.

Determinazione del credito d'imposta in presenza di operazioni di trasformazione

L'operazione di trasformazione rappresenta una vicenda modificativa dell'atto costitutivo, che può determinare il passaggio da uno ad altro modello di organizzazione societaria o la trasformazione di una società in ente (o viceversa).

Con riferimento ai casi di **trasformazione progressiva o regressiva**, [l'art. 170](#), comma 2, del T.U.I.R. prevede 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 per cui, è il soggetto "trasformando" che 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 e soprarichiamate.

Successivamente, per il periodo d'imposta che decorre dalla data di efficacia giuridica della trasformazione, il diritto ad accedere al beneficio sorgerà in capo al soggetto risultante dall'operazione di trasformazione.

Attenzione: una volta determinata, con riferimento a ciascuno dei due periodi autonomi, l'**eccedenza agevolabile**, occorre poi verificare che il credito d'imposta spettante non superi comunque l'importo massimo fissato dalla disciplina su base annua, anch'esso ragguagliato in ragione della diversa durata del periodo d'imposta.

In ipotesi di operazione di trasformazione intervenuta in uno dei periodi rilevanti per il calcolo della media storica, la società risultante dall'operazione che intenda accedere al beneficio è tenuta a considerare anche i costi rilevanti per il calcolo del parametro di riferimento sostenuti prima

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcectorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

della trasformazione in virtù del fatto che la trasformazione non comporta l'estinzione dell'ente che ha effettuato l'operazione, ma la sua continuazione con altra veste giuridica con la conservazione di tutti i diritti e gli obblighi.

Determinazione del credito d'imposta in presenza di operazioni di fusione

Con le operazioni della fusione si verifica il subentro, in regime di continuità, da parte della società incorporante e delle società beneficiarie, nelle vicende e nelle posizioni fiscali specificatesi in capo alle società incorporate fuse.

Le problematiche che possono presentarsi sono differenti a seconda che le operazioni di fusione siano poste in essere:

- nel corso di uno degli anni rilevanti per il calcolo della media storica di riferimento (nella generalità dei casi, in uno degli anni ricadenti nel triennio 2012-2014);
- durante il periodo di vigenza dell'agevolazione (nella generalità dei casi, in uno degli anni ricompresi tra il 2015 e il 2020).

Ipotesi n. 1) Operazioni di fusione intervenute in uno dei periodi rilevanti per il calcolo della media

In questo caso, il soggetto risultante dall'operazione, in virtù del sub-ingresso, in regime di continuità, nella totalità delle vicende e delle posizioni fiscali che si riferiscono alle società incorporate (o fuse), è tenuto a considerare anche i **costi rilevanti** ai fini del calcolo del parametro storico di riferimento da queste sostenuti.

Risulta del tutto **indifferente** ai fini del calcolo del parametro storico che le stesse abbiano avuto o meno effetti retroattivi; infatti, le spese sostenute dalla società incorporata fino alla data di efficacia giuridica dell'operazione sono comunque imputabili, ai fini del calcolo della media, al soggetto incorporante.

Ipotesi n. 2) Operazioni di fusione intervenute in uno dei periodi agevolati

In questo caso, occorre distinguere a seconda che tali operazioni abbiano avuto o meno **effetti retroattivi** ai sensi dell'[art. 172](#), comma 9, del T.U.I.R.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Generalmente, nel caso di operazioni di fusione poste in essere nel corso di uno dei periodi agevolati, con riferimento al calcolo della media storica da parte del soggetto avente causa, si ritiene che la società incorporante (o risultante) erediti direttamente la media di riferimento della società incorporata, così come calcolata in capo a quest'ultima, e non già i singoli costi eleggibili.

In sintesi:

- in caso di **operazioni di fusione retrodatate**, il calcolo del credito d'imposta con riferimento al periodo nel corso del quale viene posta in essere l'operazione non presenta particolari problematiche in quanto, per effetto della retrodatazione contabile e fiscale, gli investimenti agevolabili sostenuti dalle società incorporate o fuse fino al giorno antecedente quello di efficacia giuridica dell'operazione rilevano direttamente in capo al soggetto incorporante (o risultante dalla fusione), in quanto la retrodatazione evita l'insorgenza di un autonomo periodo d'imposta in capo alle società incorporate o fuse anche ai fini della spettanza del credito d'imposta;
- in caso di **le operazioni di fusione non retrodatate** ai fini contabili e fiscali, che determinano la chiusura anticipata dell'esercizio delle società incorporate o fuse, viene a determinarsi, per queste ultime, un autonomo periodo d'imposta. Relativamente a tale periodo, tenendo conto del principio di autonomia dei periodi d'imposta agevolati, la società incorporata o fusa ha diritto al credito d'imposta in relazione ai costi eleggibili sostenuti fino alla data di efficacia giuridica dell'operazione di riorganizzazione ed imputabili a detto periodo secondo le regole generali di competenza fiscale di cui [all'art. 109](#) del T.U.I.R.

Ai fini del calcolo del credito d'imposta in relazione al periodo che precede l'operazione, la società incorporata deve assumere il parametro storico di riferimento ragguagliato allo stesso numero di mesi per i quali sostiene i costi agevolabili; la parte di media relativa ai restanti mesi deve essere assunta dalla società incorporante ai fini della determinazione del beneficio nel periodo d'imposta nel corso del quale avviene l'operazione e deve essere sommata a quella determinata in capo alla stessa sulla base delle regole ordinarie.

Attenzione: il credito d'imposta maturato dalla società incorporata nel periodo ante fusione assume da subito il carattere della definitività. A differenza di quanto avviene nelle operazioni di trasformazione, infatti, non vi è identità sostanziale tra il soggetto dante causa ed il soggetto avente causa, ma, come in precedenza rappresentato, si realizza un'integrazione dei medesimi in unico soggetto che subentra nella titolarità delle situazioni giuridiche dei soggetti danti causa.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Determinazione del credito d'imposta in presenza di operazioni di scissione

L'operazione di scissione comporta la ripartizione del patrimonio e dei rapporti giuridici della società scissa tra due o più società beneficiarie o, in caso di scissione parziale, tra la medesima scissa e la(e) società beneficiaria(e).

Il problema ulteriore che si pone in tale operazione di scissione rispetto alla fusione, agli effetti della disciplina del credito d'imposta, è quello della **corretta attribuzione della media di riferimento**.

Il credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo è finalizzato ad incentivare gli investimenti inerenti a specifiche fasi dell'attività aziendale (ricerca e sviluppo), la cui esecuzione presuppone, nella generalità dei casi, una distinta organizzazione di persone (ricercatori, tecnici e altro personale) e beni materiali e immateriali necessari per l'esecuzione dei progetti di ricerca.

In base alla regola di riparto, si hanno:

1. posizioni soggettive non connesse ad elementi del patrimonio scisso che sono oggetto di ripartizione proporzionale;
2. posizioni soggettive connesse in modo specifico a singoli elementi o per insiemi ad elementi del patrimonio scisso le quali seguono il ramo aziendale a cui si riferiscono.

L'Agenzia delle Entrate ritiene che, ai soli fini della disciplina agevolativa in esame, il criterio da seguire per l'attribuzione del parametro storico di riferimento sia quello analitico, collegato agli elementi patrimoniali e organizzativi (i.e., il personale).

La preferenza per il **criterio analitico** trova supporto nella considerazione che:

- oggetto dell'agevolazione in commento sono i costi, appartenenti alle diverse categorie individuate dalla norma, sostenuti per lo svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, che normalmente sono svolte senza soluzione di continuità nel tempo;
- l'obiettivo di determinare un incremento complessivo degli investimenti privati in ricerca e sviluppo rispetto agli investimenti riferibili agli anni della media sia utile al fine di salvaguardare la ratio dell'incentivo, che è quella di premiare la c.d. "propensione marginale" all'investimento.

L'applicazione del criterio forfetario del patrimonio netto, infatti, potrebbe comportare che lo stesso soggetto economico che effettua gli investimenti in ricerca e sviluppo si trovi a beneficiare del credito d'imposta anche nel caso in cui non incrementi di fatto tali investimenti.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Nel caso particolare in cui una società scinda a favore di un'altra società, appartenente al medesimo gruppo, un **complesso aziendale** al quale si riferiscono le attività di ricerca e sviluppo e, dopo l'operazione di scissione, inizi a commissionare alla beneficiaria attività di ricerca:

- il **oggetto scisso**, ai fini della disciplina agevolativa in esame, continua ad essere considerato titolare dei costi eleggibili come se li avesse sostenuti in proprio;
- la **titolarità dei costi pregressi** rientranti nel calcolo della media permane in capo al medesimo soggetto dante causa.

Modalità di attribuzione dei costi agevolabili

Per quanto concerne gli effetti delle operazioni di scissione sulla determinazione del credito d'imposta in capo ai diversi soggetti coinvolti nell'operazione, valgono le indicazioni fornite in riferimento alle operazioni di fusione senza effetti retroattivi, per cui ciascuna società calcola il credito d'imposta in relazione ai costi direttamente e autonomamente sostenuti.

Anche nel caso di scissione parziale, qualora venga trasferito il ramo di azienda che svolge attività di ricerca e sviluppo alla società beneficiaria, la quale continui l'attività dopo l'operazione, con riferimento al periodo nel corso del quale avviene la scissione, la scissa include nel calcolo del credito i costi sostenuti fino alla data di efficacia giuridica dell'operazione, mentre la beneficiaria tiene conto dei costi sostenuti a partire dalla data di efficacia dell'operazione.

Nel caso di scissioni totali non retrodatate, a meno che non siano poste in essere proprio alla chiusura del periodo d'imposta, avendo effetto dall'inizio del periodo successivo, interrompono il periodo d'imposta della scissa, a differenza delle scissioni parziali che, invece, non sono interruttrive del periodo d'imposta della società scissa in corso alla data dell'operazione. Pertanto, In relazione a queste ultime operazioni, considerato che per la scissa il periodo d'imposta in corso alla data dell'operazione rimane un periodo di durata standard, i parametri relativi all'importo minimo di investimenti ed al massimale di credito spettante non subiscono alcun ragguglio, il quale, invece, va operato in ragione della durata del periodo agevolato nel caso di scissioni totali senza effetti retroattivi.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com



SICA & PARTNERS

Strategia d'impresa pubblica e privata

*Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Determinazione del credito d'imposta in presenza di operazioni di conferimento d'azienda o di ramo aziendale

In base alla disciplina fiscale ordinariamente applicabile ai fini della determinazione del reddito di impresa, nelle operazioni di conferimento non si verifica un **automatico subentro** della società conferitaria nelle posizioni fiscali complessive del soggetto conferente, ma più semplicemente l'assunzione, in continuità di valori fiscali, degli elementi (attivi e passivi) patrimoniali conferiti.

Il conferimento d'azienda non comporterebbe come effetto naturale dell'operazione il passaggio del dato concernente la media storica dal soggetto conferente al soggetto conferitario. In effetti, in presenza di un'operazione di conferimento di azienda, quando effettuata all'interno di un gruppo, dal punto di vista sostanziale non modifica la destinazione del complesso trasferito all'attività del medesimo soggetto economico, in quanto l'esercizio dell'attività di impresa relativa al complesso aziendale (o al ramo) trasferito viene imputato ad una entità diversa (i.e., la società conferitaria) sotto il profilo giuridico, ma non sotto quello economico. Analoghe le conclusioni, con specifico riferimento alle operazioni di riorganizzazione operate all'interno di un gruppo, anche nel caso in cui il conferimento avvenga a favore di società già esistente, in quanto si realizza pur sempre una situazione di "continuità" dell'attività esercitata e di sostanziale "unicità" del soggetto economico a cui riferire gli investimenti in ricerca e sviluppo.

L'Agenzia delle Entrate ritiene che alle operazioni di conferimento poste in essere all'interno di un gruppo societario o tra parti correlate vadano applicate, in linea generale, le stesse soluzioni interpretative individuate per le operazioni di scissione, sia con riferimento alle modalità di attribuzione della media storica di riferimento sia per quanto attiene alla corretta determinazione ed imputazione degli investimenti agevolabili effettuati nel periodo d'imposta nel corso del quale viene posta in essere l'operazione.

20121 – Milano – Via Monte Napoleone, 8 – tel. 3357779468

00187 – Roma – Via Calabria, 56 – tel. 0645479660 – fax 0645479659

80121 – Napoli – Via Giosuè Carducci, 42 – tel. 3357779468

80058 – Torre Annunziata – Corso Umberto I, 35 – tel./fax 0815368285

sicapartners@libero.it - vsica@sicapartners.it - vincenzo.sica@odcettorreannunziata.it

www.vincenzosica.com