

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Verona, 7 giugno 2018

Prot. n. 83/18 – LB/mm

Circ. n. 83/FT/11 - 18

Oggetto: **1) CREDITO D'IMPOSTA R&S**
2) IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2018
3) IPER AMMORTAMENTO: CHIARIMENTI DAL MISE
4) DISTRIBUTORI DI CARBURANTE A ELEVATA AUTOMAZIONE

CREDITO D'IMPOSTA R&S

L'Agenzia delle entrate chiarisce alcuni dubbi sul credito di imposta in ricerca e sviluppo.

Il credito in ricerca e sviluppo è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 3, D.L. 145/2013, il relativo contenuto è stato poi oggetto di modifica ad opera dell'articolo 1, comma 35, della Legge di Stabilità 2015 e successivamente dell'articolo 1, comma 15, della Legge di Bilancio 2017.

Nella attuale formulazione è riconosciuto un credito d'imposta:

- 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;
- commisurato, per ciascuno dei periodi d'imposta agevolato, 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;
- in misura pari al 50% dell'eccedenza riferibile ai costi per:
 - personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo;
 - quote di ammortamento dei costi di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio;
 - spese per contratti di ricerca c.d. extra-muros, stipulati con Università, enti di ricerca e altre imprese;
 - costi di acquisizione di competenze tecniche e private industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale.

Ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione è tuttavia necessario che nel periodo d'imposta in cui si intende beneficiare dell'agevolazione siano sostenute spese di importo almeno pari a 30.000 euro con un massimo annuale di 20 milioni di euro.

Recentemente con circolare n. 10 dello scorso 16 maggio l'Agenzia delle entrate è tornata sul tema del credito in Ricerca & Sviluppo affrontando, nuovamente, una serie di problematiche applicative nei casi in cui i soggetti beneficiari siano interessati da operazioni di riorganizzazione aziendale quali:

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

In realtà l'applicazione delle norme in ambito R&S al caso delle operazioni straordinarie, dicono le Entrate, era già stata affrontata in precedenti interventi, vedasi circolare n. 5/E/2016 e risoluzione n. 121/E/2017.

Tali interventi non hanno completamente fugato i dubbi interpretativi dei contribuenti, ne consegue che la circolare

in commento deve essere intesa come integrativa delle precedenti espressioni dell'Amministrazione finanziaria la quale, a conferma di tale previsione, specifica che la correzione di comportamenti difformi tenuti per errata interpretazione della normativa potrà essere esercitata con diverse metodologie a seconda che ne sia derivato un maggior o minor credito:

- nel primo caso, senza applicazione di sanzioni, si potrà provvedere alla presentazione di una dichiarazione integrativa con successivo versamento del maggior credito utilizzato (resta fermo l'obbligo di versamento degli interessi);
- nel secondo caso sarà sufficiente presentare la sola dichiarazione integrativa a favore determinando il corretto credito vantato.

IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2018

Il diritto camerale è un diritto dovuto annualmente alla Camera di Commercio da parte di tutte le imprese iscritte o annotate al Registro Imprese e anche dai soggetti iscritti solo al REA (Repertorio economico amministrativo).

Il diritto camerale è un diritto dovuto annualmente alla Camera di Commercio da parte di tutte le imprese iscritte o annotate al Registro Imprese e anche dai soggetti iscritti solo al REA (Repertorio economico amministrativo). Il diritto è dovuto alle sedi delle Camere di Commercio ove la società ha la sede legale ovvero le unità locali, sedi secondarie o uffici di rappresentanza. Gli importi dovuti sono definiti annualmente da uno specifico decreto del Ministero dello sviluppo economico.

Soggetti obbligati

Sono obbligati al pagamento del diritto annuale:

- imprese individuali iscritte o annotate nella sezione ordinaria e speciale;
- società semplici agricole;
- società semplici non agricole;
- società di persone;
- società di capitali;
- società cooperative e consorzi;
- enti economici pubblici e privati;
- aziende speciali e consorzi previsti dalla L. 267/2000;
- Geie - Gruppo europeo di interesse economico;
- società tra avvocati;
- società tra professionisti (Stp);
- imprese estere con unità locali in Italia;
- società consortili a responsabilità limitata per azioni.

Le start up innovative (e gli incubatori certificati) che possiedono i requisiti previsti dal D.L. 179/2012 e che hanno ottenuto l'iscrizione nell'apposita sezione speciale del Registro Imprese hanno diritto all'esenzione del pagamento del diritto annuale per un periodo da 2 a 4 anni. Le piccole e medie imprese innovative (pmi innovative) sono, invece, tenute al versamento del diritto annuale.

Soggetti esclusi

Sono escluse dal pagamento del diritto annuale:

- le imprese nei confronti delle quali sia stato adottato un provvedimento di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa nell'anno 2017 (salvo l'esercizio provvisorio dell'attività);
- le imprese individuali che abbiano cessato l'attività nell'anno 2017 e abbiano presentato la domanda di cancellazione dal Registro Imprese entro il 30 gennaio 2018;
- le società ed altri enti collettivi che abbiano approvato il bilancio finale di liquidazione nell'anno 2017 e abbiano presentato la domanda di cancellazione al Registro Imprese entro il 30 gennaio 2018;
- le cooperative nei confronti delle quali l'Autorità governativa abbia adottato un provvedimento di scioglimento (come prevede l'articolo 2545-septiesdecies, cod. civ.) nell'anno 2017.

Il calcolo del diritto annuale

La nota n. 26505 del 16 gennaio 2018 del Ministero dello sviluppo economico ha reso note le misure del diritto annuale dovuto per l'anno 2018, confermando gli stessi importi dovuti per l'anno 2017.

Le imprese individuali ed i soggetti iscritti al Rea pagano un diritto annuale in misura fissa, mentre gli altri soggetti sono tenuti al pagamento di un diritto annuale commisurato al fatturato dell'esercizio precedente. Il pagamento deve essere effettuato a mezzo modello F24 entro il 2 luglio 2018, cioè entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, oppure entro 30 giorni dalla data di scadenza con la maggiorazione dello 0,40% (per quest'anno, in quanto il trentesimo giorno cade ai primi di agosto, la scadenza per il versamento con maggiorazione passa al 20 agosto 2018 per effetto della proroga estiva prevista a regime).

Per i soggetti individuati nella seguente tabella, dal 1° gennaio 2018 gli importi del diritto annuale sono fissi (da arrotondare all'unità di euro nella compilazione del modello F24 per difetto se la prima cifra dopo la virgola è inferiore a 5 o per eccesso se la prima cifra dopo la virgola è uguale o superiore a 5):

Tipologia d'impresa/società	Costi sede	Costi U.I.*
Imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese (comprese le società semplici non agricole e le società tra avvocati)	€ 120,00	€ 24,00
Imprese individuali iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)	€ 53,00	€ 11,00
Società semplici agricole	€ 60,00	€ 12,00
Unità locali e/o sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero	---	€ 66,00
Soggetti iscritti al Rea (associazioni, fondazioni, comitati, etc.)	€ 18,00	---

L'importo relativo alle unità locali è calcolato nella misura del 20% del diritto dovuto per la sede principale, fino ad un massimo di 200 euro per ognuna di esse, ad eccezione dei soggetti iscritti solo al REA che pagano solo il diritto fisso di 18 euro.

Tutte le altre imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese, anche se annotate nella sezione speciale, versano un importo del diritto annuale commisurato al fatturato complessivo realizzato nell'anno precedente. Il diritto da versare si determina sommando gli importi dovuti per ciascuno scaglione, considerando la misura fissa e le aliquote per tutti i successivi scaglioni fino a quello nel quale rientra il fatturato complessivo realizzato dall'impresa nel 2017: sul totale così determinato va applicata una riduzione del 50%.

Unità locali

Le imprese che esercitano l'attività economica anche attraverso unità locali devono versare, per ogni unità e alla Camera di Commercio nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto pari al 20% di quello dovuto per la sede principale fino ad un massimo di 200 euro per ciascuna unità locale (l'arrotondamento all'unità di euro deve essere applicato una sola volta al termine del calcolo dopo aver sommato quanto dovuto per la sede e le unità locali, in tutti i calcoli intermedi sia per la sede che per le unità locali vanno invece mantenuti cinque decimali). Se sono dovuti diritti a diverse Camere di Commercio, va compilato sul modello F24 un rigo per ognuna di esse indicando distintamente gli importi dovuti a ciascuna Camera di Commercio, la relativa sigla provincia, l'anno di riferimento 2018 e il codice tributo 3850. Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero devono versare per ciascuna di esse in favore della Camera di Commercio nel cui territorio competente sono ubicate, un diritto annuale pari a 66 euro.

Conseguenze del mancato pagamento

Il pagamento del diritto annuale è condizione, dal 1° gennaio dell'anno successivo (articolo 24, comma 35, L. 449/1997), per il rilascio delle certificazioni da parte dell'ufficio del Registro Imprese. Il sistema informatico nazionale delle Camere di Commercio, quindi, non permette l'emissione di certificati relativi ad imprese non in regola con il pagamento. Spesso l'impresa si accorge di non essere in regola con il pagamento del diritto annuale soltanto in occasione della richiesta di un certificato, scoprendo così che non può essere rilasciato a causa del debito per il diritto annuale.

IPER AMMORTAMENTO: CHIARIMENTI DAL MISE

Lo scorso 23 maggio con propria circolare il Ministero dello sviluppo economico (Mise) ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alla disciplina dell'iper ammortamento, in merito alle tipologie di beni agevolabili e al requisito dell'interconnessione.

Lo scorso 23 maggio con propria circolare il Ministero dello sviluppo economico (Mise) ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alla disciplina dell'iper ammortamento, in merito alle tipologie di beni agevolabili e al requisito dell'interconnessione.

Circa le tipologie di beni agevolabili si ripercorrono di seguito in forma tabellare i chiarimenti forniti.

Guida automatica e semiautomatica

La guida automatica e semiautomatica deve intendersi necessaria non per tutti i beni ricompresi nel citato punto 11 del primo gruppo dell'allegato A, ma solo per quelli qualificabili come "macchine mobili", ai sensi della Direttiva 46/2007/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio.

In base a tale documento si definisce "macchina mobile ogni veicolo semovente specificamente progettato e fabbricato per eseguire lavori e, per le sue caratteristiche costruttive, non idoneo al trasporto di passeggeri o di merci; le macchine montate su un telaio di veicolo a motore non sono considerate macchine mobili".

La guida automatica e semiautomatica è richiesta, dunque, a titolo esemplificativo per:

- i trattori agricoli,
- le pale gommate o i dumpers utilizzati nei cantieri edili e nelle attività di costruzioni in genere,
- i carrelli utilizzati in ambito portuale per la movimentazione dei containers.

L'eventuale omologazione delle "macchine mobili" per la circolazione stradale non assume rilievo agli effetti della disciplina agevolativa dell'iper ammortamento.

Quanto alla corretta applicazione dei concetti di guida automatica e semiautomatica, si osserva che:

- la prima si riscontra solo con riguardo agli AGV (Automatic guide vehicle),
- la seconda qualora le macchine siano in grado di controllare almeno una funzione di spostamento: ad esempio, sterzata, velocità, arresto.

Distributori automatici c.d. "vending machine"

Si ritiene che i cespiti in parola, pur potendo essere potenzialmente classificabili a seconda dei casi anche in diverse voci dell'allegato A, siano assimilabili, agli effetti della disciplina dell'iper ammortamento, ai "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica" e, quindi, ricondotti al punto 12 del primo gruppo dell'allegato citato.

Silos dotati di attrezzatura sensoristica

In generale gli investimenti in beni immobili devono considerarsi esclusi dall'ambito di applicazione dell'iper ammortamento.

Ai fini, quindi, della esclusione dall'iper ammortamento degli investimenti in "fabbricati e costruzioni", assumono rilevanza i criteri applicabili in sede catastale per la procedura di attribuzione della rendita degli immobili a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E. Secondo tale procedura deve operarsi la distinzione tra componente immobiliare e componente impiantistica dell'investimento. Ne deriva l'inapplicabilità dell'agevolazione al silos intesa quale opera edile, tuttavia si ritiene che l'eventuale dotazione o aggiunta delle attrezzature sensoristiche nonché dei sistemi di ventilazione o di altri congegni e componenti

impiantistiche non possa in ogni caso modificare, nelle fattispecie rappresentate, la natura immobiliare dell'investimento.

In ogni caso le suddette attrezzature sensoristiche e le altre componenti impiantistiche funzionali allo specifico processo produttivo possono assumere autonomo rilievo ai fini dell'iper ammortamento e possono essere classificabili nell'ambito del secondo gruppo dell'allegato A e, in particolare, tra gli "altri sistemi di monitoraggio in process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica"; ferma restando la necessaria verifica del requisito dell'interconnessione al sistema informativo di fabbrica.

Non sono in ogni caso considerati costruzioni i silos che costituiscono elementi della linea produttiva.

Macchine di lavaggio, disinfezione e sterilizzazione di dispositivi medici impiegate nel settore sanitario

Si ritiene che le macchine in questione, assolvendo alla funzione di riutilizzo di attrezzature, utensili e altri beni strumentali, possano essere assimilabili alle "macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico)" indicate al punto elenco 7 del primo gruppo dell'allegato A.

Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità

Si distinguono:

- Sistemi di gestione dell'energia reattiva Si ritiene che tali sistemi siano riconducibili tra gli investimenti ammessi all'iper ammortamento, ferma restando, comunque, la verifica del requisito dell'interconnessione.
- Sistemi di accumulo dell'energia elettrica.

Si ritiene che i sistemi di accumulo siano da considerarsi alla stessa stregua delle "...soluzioni finalizzate alla produzione di energia (ad es. sistemi cogenerativi, sistemi di generazione di energia da qualunque fonte rinnovabile e non)..." e, come queste, non sono ammessi al beneficio.

Sistemi di controllo intelligenti e connessi per la gestione e il monitoraggio dei consumi energetici dei sistemi di produzione dell'aria compressa.

Si ritiene che detti sistemi possano essere riconducibili tra i beni indicati nella voce in questione (richiamato punto 8 del secondo gruppo dell'allegato A), esclusi i compressori che potranno beneficiare eventualmente solo della maggiorazione del super ammortamento.

Sistemi di controllo e monitoraggio dei consumi energetici degli impianti di illuminazione.

Si ritiene che tali sistemi, non possano considerarsi ammissibili all'iper ammortamento.

Impianti tecnici di servizio agli impianti produttivi

Si ritiene possibile ammettere al beneficio dell'iper ammortamento solo i costi di pertinenza sostenuti per soddisfare il necessario fabbisogno della nuova macchina o impianto agevolabili.

Attrezzature/utensili costituenti dotazione ordinaria del bene agevolabile

Le attrezzature e gli altri cespiti strumentali non rientranti nella definizione di macchina di cui all'articolo 2, lettera a), della Direttiva 2006/42/CE non sono riconducibili autonomamente ad alcuna delle categorie di beni dell'allegato A, tuttavia gli accessori costituenti elementi strettamente indispensabili per la funzione che una determinata macchina è destinata a svolgere nell'ambito dello specifico processo produttivo possono assumere rilevanza agli effetti della disciplina agevolativa nei limiti in cui costituiscano ordinaria dotazione del cespite principale. È previsto in ogni caso che nei limiti del 5% del costo del bene agevolabile le attrezzature strettamente necessarie al relativo funzionamento possano considerarsi rientranti nella "normale dotazione".

Ne deriva che gli stampi non possono essere autonomamente agevolabili.

Impianti di depurazione preliminare allo scarico delle acque reflue

Si precisa che tali beni possono essere ammessi al beneficio dell'iper ammortamento in quanto riconducibili tra i beni del secondo gruppo – "Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità" – alla voce n. 9 "filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell'efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il

sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o di fermare le attività di macchine e impianti”.

Sistemi di additivazione di sostanze pericolose

Si ritiene che gli stessi siano più esattamente riconducibili nella categoria “Dispositivi per l’interazione uomo macchina e per il miglioramento dell’ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0”.

In merito al requisito dell’interconnessione il Mise ha chiarito che:

- il requisito dell’interconnessione dovrà essere presente anche nei periodi d’imposta successivi a quello in cui il bene viene interconnesso ed è necessario sia per i beni di cui all’allegato A (iper ammortamento) che B (super ammortamento),
- al fine della verifica del requisito è necessario che il bene:
 - scambi informazioni con sistemi interni (ad esempio sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, etc.) e/o esterni (ad esempio clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, etc.) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP/IP, HTTP, MQTT, etc.);
 - sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l’origine delle informazioni, mediante l’utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad esempio indirizzo IP).
- con riferimento ai beni di cui al primo gruppo dell’allegato A – “Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti” il requisito viene ampliato dovendo tali beni soddisfare anche il requisito della “integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo”.

L’integrazione automatizzata è:

- fisica: essa può avvenire, ad esempio non esaustivo, attraverso i “sistemi di movimentazione”,
- informativa: deve riferirsi, ad esempio non esaustivo, alla “tracciabilità dei prodotti/lotti”.

Il Mise chiarisce infatti che all’interno di tale catena logistica sono individuabili due principali e distinti flussi:

- fisico: di prodotti, materiali oppure di servizi
- informativo: a livello interno ed esterno, andando a coinvolgere l’intero sistema clienti/fornitori

Il requisito di integrazione di tipo informativo con il sistema logistico può essere soddisfatto attraverso l’impiego di beni immateriali tra quelli citati dall’allegato B (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) e anche con l’impiego di più sistemi operanti in modo concorrente e complementare (ad esempio: inoltre di istruzioni e/o part-program da sistema CAD/CAM, rilievo dati e generazione indice di efficacia totale di un impianto OEE da sistema MES).

DISTRIBUTORI DI CARBURANTE A ELEVATA AUTOMAZIONE

Dal prossimo 1° luglio 2018 scatta l’obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi derivanti da cessioni di benzina e gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Dal prossimo 1° luglio 2018, per effetto di quanto previsto dall’articolo 1, comma 909, L. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), che introduce un nuovo comma 1-bis all’articolo 2, D.Lgs. 127/2015, scatta l’obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi derivanti da cessioni di benzina e gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Con il recente provvedimento direttoriale n.106701 del 28 maggio 2018 l’Agenzia delle entrate, di concerto con le Dogane e sentito il Ministero dello sviluppo economico, ha dato attuazione alla citata previsione fissando le informazioni da memorizzare e trasmettere telematicamente da parte dei soggetti passivi Iva interessati dal predetto obbligo comunicativo con riferimento alle operazioni di cessione effettuate a partire dal 1° luglio 2018.

In particolare, come precisato al paragrafo 2 del provvedimento in questione, l’obbligo che decorre dal prossimo 1° luglio 2018 riguarda per ora i soli soggetti passivi Iva che gestiscono impianti di distribuzione stradale di benzina e gasolio ad elevata automazione, in cui il rifornimento avviene unicamente in modalità self service prepagato muniti

di sistemi automatizzati di telerilevazione dei dati di impianto, di terminali per il pagamento tramite accettatore di banconote e moneta elettronica (bancomat, carte di credito, prepagate, etc.) e di sistemi informatici per la gestione in remoto dei dati di carico e di scarico delle quantità di carburante.

Come precisato dalle motivazioni al provvedimento direttoriale n. 106701/2018, al fine di semplificare e razionalizzare gli adempimenti amministrativi dei gestori dei distributori stradali di carburante, anche in vista dell'interoperabilità tra le banche dati esistenti presso il Ministero dello sviluppo economico e presso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, nonché per limitare gli impatti operativi su questi ultimi, con successivi provvedimenti verranno individuate le altre categorie di soggetti e saranno definite modalità e termini gradualmente per l'adempimento dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi e dei dati del registro di carico e scarico dei carburanti, anche in considerazione del grado di automazione degli impianti stessi, fermo restando che l'ultimo termine viene individuato nella data del 1° gennaio 2020.

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi

