

FOCUS

NORME
E TRIBUTI

Mercoledì 22 Luglio 2015
www.ilssole24ore.com/focus

I focus del Sole 24 ORE
Il Sole 24 ORE, Milano, Sett. n. 28.
In vendita abbinata obbligatoria con
Il Sole 24 ORE a € 2,00* (I focus del Sole
24 ORE € 0,50 + Il Sole 24 ORE € 1,50)

LA GUIDA

Un modo per frenare la voracità del Fisco

di **Luca De Stefani**

La pressione fiscale in Italia ha raggiunto nel 2014, in base ai dati Istat, la percentuale record del 43,5% del Pil, 1,7 punti in più della media Ue. Se poi si considerano anche gli oneri contributivi e si calcola la percentuale sull'utile delle imprese, si arriva ad un total tax rate (comprensivo di tutti i tipi di imposizione tributaria e contributiva) del 65,8% (rapporto annuale "Paying taxes" della Banca mondiale). Per questi motivi, i privati, le imprese e i professionisti devono conoscere quali sono le agevolazioni e gli incentivi fiscali in vigore ed il loro funzionamento. Spesso capita che solo dopo aver effettuato l'investimento, si viene a conoscenza che si poteva ottenere sullo stesso un credito d'imposta o una detrazione fiscale. In questa guida sono stati riempiati e spiegati tutti i principali incentivi fiscali per i contribuenti italiani. Si va dal credito d'imposta per le spese di ricerca e sviluppo a quello Irap (ex bonus Ace), dal credito d'imposta per la ristrutturazione edilizia di alberghi a quello per la loro digitalizzazione, dai voucher per gli export manager a quelli per la connettività delle Pmi, dal patent box alla detrazione per il risparmio energetico e le ristrutturazioni edilizie fino agli incentivi agricoli e quelli per il programma europeo Horizon 2020.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIRETTORE RESPONSABILE
Roberto Napolitano

CAPOREDATTORE
Jean Marie Del Bo

COORDINAMENTO
Giorgio Costa

INSERTO A CURA DI
Luigi Illiano e Silvia Marzalletti

* In Umbria € 0,50 + il prezzo di Il Sole 24 Ore
Chiuso in redazione il 28 Luglio 2015



#RICERCA#PMI#TURISMO#LAVORO#IMMOBILI

Le agevolazioni ai contribuenti

I BENEFIT

Crediti e bonus che tagliano le tasse

- Possibile recuperare il 50% delle spese per i ricercatori
- Sostegno pubblico per internet e wi-fi in hotel
- Niente contributi per le assunzioni stabili



ALL'INTERNO

INTERNAZIONALIZZAZIONE

Export manager, le domande a partire dal 22 settembre

Abruzzese e Arienti ► pagina 2

INTANGIBILI

Con il Patent box premiato chi punta su marchi e brevetti

Abruzzese e Arienti ► pagina 3

INNOVAZIONE

Detrazione Irpef al 19% per le start-up e le Pmi hi-tech

Luca De Stefani ► pagina 5

CULTURA

Sale cinematografiche e donazioni per l'arte trovano gli incentivi

Luciano De Vico ► pagina 7

AUTONOMI

Regime forfettario per chi avvia un'attività

Giampaolo ► pagina 8

DIPENDENTI

Diventa strutturale il bonus Renzi fino a 26mila euro

Mario ► pagina 9

AGRICOLTURA

Fondi per l'e-commerce e aiuti a chi attiva le reti d'impresa

Giampaolo ► pagina 10

SABATINI BIS

Fino a 2 milioni per chi investe nell'azienda

Alessandro ► pagina 14

Ricerca&sviluppo
L'INCENTIVO

Il credito d'imposta aiuta l'innovazione nell'impresa

Il benefit copre fino al 50% dei costi sostenuti per il lavoro dei ricercatori

PAGINA A CURA DI
Emilio Abruzzese
Leonardo Arienti

Il comma 35 dell'articolo 1 della legge di stabilità 2015 (190/2014) ha "reintrodotto" il credito d'imposta per le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, andando a modificare l'articolo 3 del Dl 145/2013 che disciplina il credito di imposta in ricerca e sviluppo (che non ha mai trovato concreta attuazione) e demandando al ministero dell'Economia e delle finanze - di concerto con il ministero dello Sviluppo economico - l'adozione della disciplina applicativa. A fine maggio 2015 il Mise ha comunicato di aver firmato il Decreto attuativo che, a oggi, non è stato ancora pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

Soggetti beneficiari

La normativa prevede che a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019), tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e svi-

luppo, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, potranno beneficiare di un credito d'imposta. Tutti i soggetti titolari di redditi d'impresa, a prescindere dalle dimensioni degli stessi, potranno dunque beneficiare di tale agevolazione. Il Decreto attuativo specificherà se potranno essere inclusi nel novero dei beneficiari anche i consorzi, le reti di imprese nonché le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

Attività ammissibili al beneficio

Le attività di ricerca e sviluppo per le quali è previsto il beneficio sono le seguenti:
■ lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
■ ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale;
■ acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o di-

Spese coperte

Costi incentivati

Il credito d'imposta, del 25 o del 50%, è calcolato sulla base delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati in attività di ricerca e sviluppo nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. Non tutte le spese ed i costi sostenuti dall'impresa sono però computabili ai fini della determinazione del credito. In particolare, secondo quanto previsto dal comma 6, dell'articolo 3 Dl 145/2013 (così come modificato dalla legge 190/2014), ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili le spese relative a:
■ personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, in possesso di un titolo di dottore di ricerca, o iscritto ad un ciclo di dottorato presso una

università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Unesco Isced (50%);
■ quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con decreto del ministro delle Finanze 31 Dicembre 1988 (costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'Iva, 25%);
■ spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative (50%);
■ competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica (25%)

■ realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di prototipi destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida;
■ produzione e collaudo di prodotti,

processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Il credito di imposta

L'agevolazione è pari al 25% (o al 50%) di determinate spese per attività di ricerca e sviluppo, sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 (per le imprese in attività da meno di tre anni, la media degli investimenti deve essere calcolata sul minor periodo a decorrere dalla costituzione). Diversamente, per le spese relative al personale altamente qualificato e per le attività di ricerca e sviluppo demandata a soggetti terzi, l'agevolazione è del 50 per cento. L'agevolazione è riconosciuta sino ad un importo massimo "annuale" per ciascuna impresa pari a 5 milioni di euro ma a condizione che la stessa impresa sostenga una spesa complessiva per l'attività di ricerca e sviluppo almeno pari a 30.000 euro per ogni anno.

Il credito di imposta deve essere indicato nel modello Unico. Esso non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap e non rileva ai fini dei rapporti di indeducibilità di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir. Inoltre, il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ex articolo 17 Dlgs 241/1997.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Internazionalizzazione. Istanze al Mise solo online - Assegnazione in ordine cronologico rispetto all'invio delle richieste

Dal 22 settembre le domande per l'export manager

Con Dm 15 maggio 2015 (pubblicato in «Gazzetta Ufficiale» 140 del 19 giugno 2015), il Mise ha introdotto il voucher per l'internazionalizzazione, uno strumento finalizzato alla promozione del made in Italy all'estero in attuazione del decreto sblocca Italia (Dl 133/2014). Il voucher è uno strumento di incentivazione destinato a sostenere le start-up innovative nonché le micro imprese e le Pmi nella loro strategia di internazionalizzazione.

In particolare, attraverso l'erogazione di contributi a fondo perduto in forma di voucher, le imprese beneficiarie potranno finanziare l'acquisizione di specifici servizi di consulenza mediante l'inserimento in azienda di un temporary export manager, figura professionale specializzata nei processi di internazionalizzazione. Da ultimo, con decreto

del direttore generale per le politiche internazionali e la promozione degli scambi del 23 giugno 2015, sono state definite le modalità operative e i termini per la richiesta e concessione dei voucher.

Allocazione delle risorse

Il meccanismo di allocazione delle risorse finanziarie è attuato mediante due bandi successivi. Il primo, prevede la concessione di un voucher da 10.000 euro per l'inserimento in azienda di un temporary export manager per almeno 6 mesi, a fronte di una quota di cofinanziamento da parte dell'impresa beneficiaria di almeno 3.000 euro.

Per quanto riguarda il secondo bando, il valore del voucher rimarrà invariato per le imprese che presentano per la prima volta la do-

que per quelle non ammesse a beneficiare del voucher nel primo bando. Al contrario, per le imprese ammesse al primo bando che intendono fare nuovamente ricorso all'agevolazione, è previsto un voucher di 8.000 euro e una quota di cofinanziamento da parte dell'impresa beneficiaria di almeno 5.000 euro.

Chi ha diritto

Potranno beneficiare del voucher le start-up innovative, le Pmi costituite in forma di società di capitali o cooperative, nonché le reti di imprese che non superino i parametri di cui alla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione del 6 maggio 2003. I beneficiari devono però essere dotati di particolari requisiti, tra i quali, aver realiz-

zato almeno 500 mila euro in uno degli ultimi tre esercizi approvati (tale limite non si applica alle start-up innovative).

Presentazione delle istanze

Le istanze dovranno essere presentate digitalmente a partire dalle ore 10 del 22 settembre 2015 e fino alle 17 del 2 ottobre 2015. A partire dall'1 settembre 2015 sarà possibile pre-registrarsi sulla piattaforma informatica messa a disposizione dal ministero (www.mise.gov.it). Il Mise procederà all'assegnazione dei voucher secondo l'ordine cronologico di ricezione delle domande e nei limiti delle risorse disponibili, tenuto conto delle riserve e della sussistenza dei requisiti di ammissibilità. I temporary export manager sono figure professionali specializzate nella prestazione di servizi relativi ai processi di inter-

nazionalizzazione delle imprese. Per poter usufruire delle agevolazioni ed essere accreditate come temporary export manager le società di capitali - anche in forma cooperativa - possono fare domanda al Ministero. Esse devono dimostrare di:

■ avere esperienza nei processi di internazionalizzazione;
■ oppure, in alternativa, disporre in qualità di soci, dipendenti o collaboratori, di almeno 5 figure professionali con 5 anni di esperienza maturata in materia di servizi a supporto dell'approccio commerciale verso mercati esteri e un buon livello di conoscenza della lingua inglese. Le domande di inserimento in elenco dei soggetti accreditati potranno essere presentate al Mise entro il giorno 20 luglio 2015.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Intangibili AIUTI ALL'INNOVAZIONE

Il Patent box «premia» chi punta su marchi e brevetti

Le plusvalenze
da cessione
sono detassate
a patto che il 90%
venga reinvestito

PAGINA A CURA DI
Emilio Abruzzese
Lorenzo Arienti

Il Patent box è un regime fiscale agevolativo di tassazione dei beni immateriali (marchi, brevetti e know-how) introdotto in Italia mediante la legge di stabilità 2015 (legge 190/2014) e parzialmente modificato - al fine di renderlo ancora più appetibile - dal D.L. 3/2015, convertito con modificazioni dalla legge 33/2015. Nonostante non sia ancora stato promulgato il decreto attuativo da parte ministero dello Sviluppo economico, il nuovo regime fiscale ha comunque suscitato un notevole interesse tra gli addetti ai lavori. Il nuovo regime agevolativo mira a rendere il mercato italiano maggiormente attrattivo per gli investimenti nazionali ed esteri nonché a:

- incentivare la collocazione in Italia dei beni immateriali attualmente detenuti all'estero da imprese italiane o estere;

- incentivare il mantenimento dei beni immateriali in Italia evitandone la ricollocazione all'estero;
- favorire l'investimento in attività di ricerca e sviluppo. L'intento perseguito è stato quello di allineare la fiscalità interna a quella di altri stati europei che da molti anni hanno introdotto regimi fiscali agevolati per il reddito derivante dall'utilizzazione dei beni immateriali.

I beneficiari e la condizione

La norma consente alle società commerciali e agli enti ad esse equiparati di beneficiare da una parte di una detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo diretto o indiretto di una vasta tipologia di *intangibles* e, dall'altra, della completa detassazione delle eventuali plusvalenze derivanti dalla cessione di predetti beni immateriali. L'assoggettabilità al regime agevolativo è del tutto facoltativa ma condizionata. Infatti, ai fini dell'esercitabilità dell'opzione, l'impresa deve svolgere direttamente o indirettamente un'attività di ricerca e sviluppo anche mediante contratti di ricerca stipulati con terzi quali università, enti di ricerca od organismi equiparati. Una volta esercitata, l'opzione ha validità per cinque esercizi. Essa è irrevocabile e rinnovabile.

Le imprese potranno beneficiare del regime agevolativo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. Come accen-

nato, esso prevede da una parte la detassazione ai fini Ires ed Irap mediante l'esclusione dal concorso alla formazione del reddito complessivo di esercizio della percentuale di reddito (pari al 30% nel 2015, al 40% nel 2016 ed al 50% dal 2017 e per gli esercizi successivi) riconducibile allo sfruttamento del bene intangibile.

Il reinvestimento

D'altra parte, il regime di Patent box esclude da tassazione le plusvalenze da cessione degli *intangibles*, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione sia reinvestito - prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione - nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali. In merito alla prima agevolazione, deve però essere precisato che non tutto il reddito riferibile al bene immateriale è però detassato in base all'aliquota anno per anno applicabile. La quota di reddito agevolabile è infatti determinata sulla base di un rapporto proporzionale tra i costi di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene, e quelli sostenuti per la sua produzione. Inoltre, fra i costi da includere al numeratore di tale rapporto proporzionale, possono essere inclusi anche taluni costi sostenuti per l'acquisto dei beni.

La gamma dei beni immateriali che

possono godere della disciplina è piuttosto ampia e comprende: opere dell'ingegno, brevetti, marchi, disegni e modelli, nonché processi, formule ed informazioni relative ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (cosiddetto know-how).

Sfruttamento diretto e indiretto

L'agevolazione spetta sia in caso di sfruttamento diretto che indiretto dei beni immateriali. L'impiego diretto si concretizza nel caso in cui i detti beni siano direttamente utilizzati nell'attività dell'impresa mentre, l'utilizzo indiretto ricorre quando gli stessi sono concessi in uso a terzi verso la corresponsione di royalties quale corrispettivo. Nel primo caso, la quantificazione del contributo economico di tali beni alla produzione del reddito e la conseguente detassazione può avvenire unicamente per tramite di un preventivo accordo con l'amministrazione finanziaria implementato mediante la procedura di ruling resa alla determinazione preventiva ed in contraddittorio con l'agenzia delle Entrate, dell'ammontare di reddito che potrà beneficiare dell'agevolazione. Permangono comunque ancora numerosi dubbi applicativi relativi al regime di Patent box che potranno essere risolti solo a valle dell'emanazione da parte del ministero competente delle disposizioni attuative.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Come opera il beneficio

01 | L'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione consistente nell'esclusione dal concorso alla formazione del reddito complessivo di esercizio della percentuale di reddito riconducibile allo sfruttamento del bene intangibile, spetta sia in caso di utilizzo diretto che di impiego indiretto da parte dell'impresa dei beni immateriali

02 | SFRUTTAMENTO DIRETTO

Per utilizzo diretto deve intendersi lo sfruttamento degli *intangibles* che vengono direttamente impiegati nell'attività dell'impresa. In questo caso, la quantificazione del contributo economico di tali beni alla produzione del reddito e la conseguente detassazione può avvenire unicamente per tramite di un preventivo accordo con l'amministrazione finanziaria implementato mediante la procedura di ruling prevista dall'articolo 8 D.L. 269/2003 (legge 326/2003 e successive modificazioni). In questa ipotesi, l'oggetto del ruling sarà la determinazione preventiva e in contraddittorio con le Entrate, dell'ammontare di reddito che potrà beneficiare dell'agevolazione

03 | SFRUTTAMENTO INDIRETTO

Per utilizzo indiretto deve intendersi lo sfruttamento degli *intangibles* mediante la concessione in uso a terzi verso la corresponsione di *royalties* quale corrispettivo erogato periodicamente ovvero una tantum. In considerazione di ciò, ai fini della determinazione del reddito riferibile al bene intangibile assoggettabile ad agevolazione, assumono rilevanza sia i ricavi percepiti e riferibili al corrispettivo per la concessione in uso dei beni (*royalties*) nonché i costi inerenti agli stessi inclusi gli oneri sostenuti per il suo mantenimento e sviluppo

Competitività. Possibile ripartire le somme in cinque quote annuali

Le eccedenze Ace compensano l'Irap

Il decreto competitività 2014 (D.L. 91/2014 poi legge 116/2014), ha rafforzato le agevolazioni relative alla disciplina in materia di "Aiuti alla crescita economica" (Ace) introdotti dall'articolo 1, D.L. 201/2011. In particolare, l'articolo 19, comma 1, lettera b) del D.L. competitività 2014 ha previsto la possibilità - per tutti i potenziali beneficiari del regime Ace - di trasformare le eccedenze Ace non utilizzate per incapienza del reddito complessivo netto, in crediti d'imposta utilizzabili a riduzione dell'Irap dovuta. Tale credito, da ripartirsi in 5 quote annuali di pari importo, ha effetto a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014. Per determinare la misura del credito d'imposta, i soggetti Ires applicano l'aliquota del 27,5% all'eccedenza che intendono riportare come credito d'imposta, mentre i soggetti Irap devono applicare le aliquote corrispondenti agli scaglioni di reddito di cui all'art.

colonna 1, dove indicato il credito d'imposta. Il credito d'imposta è imputabile alle imprese in perdita o con reddito imponibile basso di usufruire ugualmente di eventuali incrementi di patrimonio netto, evitando così il riporto in avanti delle eccedenze Ace per incapienza del reddito imponibile, ciò che non permetterebbe di beneficiare immediatamente dell'agevolazione.

La tesi delle Entrate

Come chiarito dalle Entrate (circolare 21/E/2015), i destinatari sono obbligati ad utilizzare prioritariamente il rendimento nozionale dell'incremento del capitale proprio, rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2010 (eccedenza Ace), sino a concorrenza del reddito complessivo netto del periodo di imposta e decidere se utilizzare l'eventuale eccedenza riportandola in avanti o trasformandola - anche parzialmente - in credito Irap. Le Entrate hanno chiarito, inoltre, che la

scelta su come utilizzare le eccedenze è immodificabile, quindi una volta effettuata non sarà più possibile tornare indietro, e che tale possibilità viene concessa solo per le eccedenze relative al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014, per cui le eccedenze pregresse dovranno necessariamente essere riportate in avanti. Per adeguare Unico-SC 2015 alle nuove disposizioni, al rigo RS13, è stata inserita la colonna 14, dove indicare l'importo del rendimento nozionale maturato nel periodo d'imposta, al netto della quota utilizzata in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato nel quadro RN, che si utilizza come credito d'imposta in diminuzione dell'Irap dovuta. L'eccedenza convertita in credito d'imposta Irap dovrà poi essere indicata nel modello Irap 2015 in corrispondenza del rigo IS85, colonna 5, mentre nel rigo IR22, colonna 1, andrà indicata la quinta parte di tale

Il credito di imposta

Occorre precisare che per sua natura il credito di imposta utilizzabile a riduzione dell'Irap dovuta non consentirà una riduzione dell'imposta bensì una compensazione di quanto dovuto. Sotto questo aspetto, la circolare specifica inoltre che la quota annuale (1/5) potrà essere utilizzata a partire dal 2015 per compensare i versamenti Irap a saldo e in acconto. Infine, la circolare 21/E/2015 fornisce l'esempio di una società di capitali con un'eccedenza Ace Ires trasformabile di 20 mila euro, di cui 10 mila convertita in credito di imposta Irap equivalente a un credito Irap di 2.750 euro, di cui 1/5 vale 550 euro. Se l'Irap dovuta per il 2014 fosse di 390 euro, la società potrebbe azzerare questo debito ed utilizzare i residui 160 euro a riduzione degli acconti dovuti per il 2015. Tuttavia, sotto quest'ultimo aspetto, sarebbero auspicabili ulteriori chiarimenti da parte dell'amministrazione finanziaria.