

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

PIAZZA DELLA VITTORIA, 8/20  
16121 GENOVA  
TEL: 010 553241 – FAX: 010 5532460  
E-MAIL: studio.genova@stsnet.it  
C. F. E. P. IVA: 03022160109

Genova, 2 settembre 2011

Ai Signori Clienti  
Loro Sedi

CIRCOLARE N. 14/2011

**Oggetto: DL 13.05.2011 n. 70 convertito nella L. 12.7.2011 n. 106 (c.d. “decreto sviluppo”) - Novità in materia di agevolazioni**

## Premessa

Facendo seguito alla ns. precedenti circolari in materia di novità apportate dal c.d. “decreto sviluppo”, si segnalano di seguito ulteriori novità dello stesso decreto in materia di agevolazioni, riguardanti in particolare:

- il credito d’imposta per la ricerca scientifica;
- il credito d’imposta per nuove assunzioni nel Mezzogiorno (c.d. “bonus assunzioni al Sud”);
- il rifinanziamento del credito d’imposta per gli investimenti in aree svantaggiate del Mezzogiorno.

## Credito d’imposta per la ricerca scientifica

L’art. 1 del “DL sviluppo” disciplina una nuova versione del credito d’imposta per la ricerca scientifica, che sostituisce quello che era previsto dalla L. 13.12.2010 n. 220 (legge di stabilità 2011, ex legge Finanziaria).

Il meccanismo di calcolo del credito d’imposta è piuttosto complesso, essendo previsto l’approccio c.d. “incrementale”.

## **Ambito soggettivo**

Possono beneficiare del credito d’imposta in esame le “imprese”.

Pertanto, l’agevolazione in esame è tendenzialmente rivolta a tutti i soggetti titolari di reddito d’impresa, indipendentemente dalla natura giuridica assunta e dal regime contabile adottato.

## **Attività di ricerca agevolabili**

Sono ammesse al beneficio fiscale le sole attività di ricerca finanziate dalle imprese e commissionate ad Università o enti pubblici di ricerca.

Per università o enti pubblici di ricerca si intendono i seguenti soggetti:

- università (statali e non statali) e istituti universitari (statali e non statali), legalmente riconosciuti;
- enti pubblici di ricerca di cui all’art. 6 del Contratto collettivo quadro per la definizione dei comparti di contrattazione per il quadriennio 2006-2009;

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

- ASI (Agenzia Spaziale Italiana);
- istituti di ricovero e cura a carattere scientifico;
- organismi di ricerca come definiti dalla disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato a favore della ricerca, sviluppo e innovazione.

Con riferimento a tale ultimo punto, la suddetta disciplina comunitaria considera “organismo di ricerca” un soggetto senza scopo di lucro, quale un’università o un istituto di ricerca, indipendentemente dal suo status giuridico (costituito secondo il diritto privato o pubblico) o fonte di finanziamento, la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca di base, di ricerca industriale o di sviluppo sperimentale e nel diffonderne i risultati, mediante l’insegnamento, la pubblicazione o il trasferimento di tecnologie; tutti gli utili devono essere interamente reinvestiti nelle attività di ricerca, nella diffusione dei loro risultati o nell’insegnamento; le imprese in grado di esercitare un’influenza su un simile ente, ad esempio in qualità di azionisti o membri, non devono godere di alcun accesso preferenziale alle capacità di ricerca dell’ente medesimo né ai risultati prodotti.

Ai fini in esame, altre strutture di ricerca potranno essere individuate con decreto ministeriale.

Viene comunque espressamente previsto che le università o gli enti pubblici di ricerca possono sviluppare i progetti finanziati anche in associazione, in consorzio o in joint venture con altre qualificate strutture di ricerca, anche private, di equivalente livello scientifico.

A differenza della precedente versione dell’agevolazione, è quindi esclusa dall’ambito applicativo del credito d’imposta la ricerca svolta direttamente dall’impresa (c.d. “ricerca interna”).

## **Ambito temporale**

Il credito d’imposta spetta per gli investimenti realizzati a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2010 e fino alla chiusura del periodo d’imposta in corso al 31.12.2012.

Si tratta, per i soggetti “solari”, degli investimenti realizzati negli anni 2011 e 2012.

## **Determinazione del credito d’imposta**

L’agevolazione è riconosciuta sotto forma di credito d’imposta, calcolato sulla base di un approccio di tipo “incrementale”, ossia premiando gli incrementi di investimenti in ricerca rispetto a quelli effettuati nel periodo di osservazione.

Più precisamente, il “nuovo” credito d’imposta per la ricerca compete in misura pari al 90% dell’investimento incrementale sostenuto rispetto alla media degli investimenti in ricerca effettuati nel triennio 2008-2010.

In altri termini, è possibile fruire di un credito d’imposta pari al 90% della differenza tra:

- gli investimenti in ricerca effettuati in ciascun periodo d’imposta agevolato (2011 e 2012);
- la media degli investimenti in ricerca effettuati nel triennio 2008-2010.

Il credito d’imposta compete in tre quote annuali, a decorrere da ciascuno degli anni 2011 e 2012.

## **Regime fiscale del credito d’imposta**

Il credito d’imposta in esame:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES, né della base imponibile IRAP;

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali;
- deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi.

## Utilizzo del credito d'imposta

Il suddetto credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24.

Viene però stabilito che il credito d'imposta in esame non può essere utilizzato per compensare determinati versamenti, in particolare:

- contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa;
- premi INAIL per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrative da enti previdenziali, comprese le quote associative.

Al credito d'imposta in esame non è però applicabile il limite annuo di 250.000,00 euro di crediti d'imposta compensabili, derivanti da agevolazioni, introdotto dalla legge Finanziaria 2008.

## Stanziamento

Per il finanziamento del credito d'imposta in esame è autorizzata la spesa totale di 484 milioni di euro, così suddivisi:

- 55 milioni di euro per l'anno 2011;
- 180,8 milioni di euro per l'anno 2012;
- 157,2 milioni di euro per l'anno 2013;
- 91 milioni di euro per l'anno 2014.

## Provvedimento attuativo

Le disposizioni attuative del credito d'imposta in esame saranno stabilite con un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Tale provvedimento, presumibilmente, conterrà indicazioni anche in relazione alla procedura da seguire per accedere all'agevolazione, posto che le risorse stanziare sono limitate.

## Credito d'imposta per le nuove assunzioni a tempo indeterminato nel mezzogiorno

L'art. 2 del "DL sviluppo" disciplina un nuovo credito d'imposta per i datori di lavoro che, nel Mezzogiorno, incrementano il numero di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato (sia a tempo pieno che parziale) nei 12 mesi successivi alla sua entrata in vigore, quindi nel periodo dal 14.5.2011 al 14.5.2012.

L'agevolazione:

- viene disciplinata nel rispetto del Regolamento comunitario n. 800/2008/CE, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato comune europeo;
- è subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione europea, nonché all'emanazione di un decreto attuativo.

## Ambito territoriale

L'agevolazione è riconosciuta ai soggetti che incrementano il numero dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato, nelle aree delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

## Requisiti dei nuovi assunti

Il beneficio fiscale spetta in caso di lavoratori assunti a tempo indeterminato che sono qualificabili come “svantaggiati” o “molto svantaggiati” sulla base della normativa comunitaria.

Sono definiti “svantaggiati” i lavoratori:

- privi di impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;
- ovvero privi di un diploma di scuola media superiore o professionale;
- ovvero che abbiano superato i 50 anni di età;
- ovvero che vivano soli con una o più persone a carico;
- ovvero che siano occupati in professioni o settori con elevato tasso di disparità uomo-donna;
- ovvero che siano membri di una minoranza nazionale.

Sono definiti “molto svantaggiati” i lavoratori privi di lavoro da almeno 24 mesi.

## Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta viene riconosciuto, per ogni lavoratore, nella misura:

- del 50% dei costi salariali sostenuti nei 12 mesi successivi all'assunzione, ove il datore di lavoro assuma lavoratori “svantaggiati”;
- del 50% dei costi salariali sostenuti nei 24 mesi successivi all'assunzione, ove il datore di lavoro assuma lavoratori “molto svantaggiati”.

Per i dipendenti assunti con contratto part-time, il credito d'imposta spetta in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal relativo contratto nazionale di lavoro.

Il credito d'imposta è calcolato sulla base della differenza tra:

- il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese;
- il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nei dodici mesi precedenti alla data del 13.7.2011 (entrata in vigore della legge di conversione).

Nel caso di lavoratori assunti con contratti part time a tempo indeterminato, il calcolo della base occupazionale deve essere effettuato in misura ridotta, proporzionale al rapporto tra le ore prestate dal lavoratore part-time e le ore ordinarie previste dal relativo contratto nazionale di lavoro.

L'incremento della base occupazionale deve essere assunto al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate, ai sensi dell'art. 2359 c.c., o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Per i soggetti che assumono la qualifica di datori di lavoro a decorrere dal mese di giugno 2011, ogni lavoratore dipendente assunto con contratto a tempo indeterminato (in possesso dei requisiti soggettivi previsti dalla norma) costituisce incremento della base occupazionale rilevante ai fini dell'attribuzione del credito d'imposta in esame.

## Regime fiscale del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES, né della base imponibile IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali;

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

- deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale è concesso.

## **Utilizzo del credito d'imposta**

Il credito d'imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione nel modello F24 entro 3 anni dalla data di assunzione del lavoratore.

## **Decadenza del credito d'imposta**

Il diritto a fruire del credito d'imposta in esame decade:

- se il numero complessivo dei dipendenti a tempo indeterminato è inferiore o pari a quello rilevato mediamente nei 12 mesi precedenti alla suddetta data del 13.7.2011;
- se i posti di lavoro creati non sono conservati per un periodo minimo di 3 anni, ovvero di 2 anni nel caso delle piccole e medie imprese;
- nei casi in cui vengano definitivamente accertate violazioni non formali, sia alla normativa fiscale che a quella contributiva in materia di lavoro dipendente, per le quali siano state irrogate sanzioni di importo non inferiore a 5.000,00 euro, oppure violazioni alla normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni, nonché nei casi in cui siano emanati provvedimenti definitivi della magistratura contro il datore di lavoro per condotta antisindacale.

Al riguardo, viene stabilito che:

- i datori di lavoro sono tenuti alla restituzione del credito d'imposta di cui hanno già usufruito;
- laddove siano state accertate le suddette violazioni, la restituzione riguarda il credito usufruito dal momento in cui è stata commessa la violazione.

## **Credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno**

L'art. 2-bis del "DL sviluppo" ha disposto il rifinanziamento del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi in aree svantaggiate del Mezzogiorno, introdotto dalla L. 27.12.2006 n. 296 (Finanziaria 2007).

L'operatività dell'agevolazione è subordinata:

- alla preventiva autorizzazione della Commissione europea;
- all'emanazione di provvedimenti attuativi.

## **Ambito territoriale**

Sono agevolabili le acquisizioni di determinati beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle aree svantaggiate delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.

Sulla base dei chiarimenti che erano stati forniti in precedenza, per "struttura produttiva" deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nelle suddette aree svantaggiate, in cui il beneficiario dell'incentivo esercita l'attività d'impresa.

In pratica, può trattarsi di:

- un autonomo ramo di azienda;
- un'autonoma diramazione territoriale dell'azienda.

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

## Ambito soggettivo

Secondo quanto stabilito in precedenza, possono beneficiare del credito d'imposta tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica assunta e dal regime contabile adottato, ad esclusione dei soggetti che operano nei settori:

- dell'industria siderurgica e delle fibre sintetiche;
- dell'industria carbonifera;
- creditizio, finanziario ed assicurativo.

## Beni agevolabili

Sono agevolabili le acquisizioni, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di:

- macchinari e impianti, diversi da quelli infissi al suolo, classificabili nella voce "B.II.2 Impianti e macchinari" dell'attivo dello Stato patrimoniale (ex art. 2424 c.c.);
- attrezzature varie, classificabili nella voce "B.II.3 - Attrezzature industriali e commerciali" dell'attivo dello Stato patrimoniale (ex art. 2424 c.c.);
- brevetti, concernenti le nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi, per la parte in cui sono utilizzati per l'attività svolta nell'unità produttiva;
- programmi informatici commisurati alle esigenze produttive e gestionali dell'impresa (limitatamente alle piccole e medie imprese).

I suddetti investimenti devono essere destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nelle suddette aree territoriali.

Restano esclusi dall'agevolazione tutti i beni classificabili in voci di bilancio diverse da quelle espressamente indicate, compresi gli immobili e gli autoveicoli.

Gli investimenti agevolabili devono riguardare beni strumentali nuovi, restando, di conseguenza, esclusi gli investimenti riguardanti beni a qualunque titolo già utilizzati.

In ogni caso, devono ritenersi agevolabili esclusivamente i beni ammortizzabili.

## Determinazione del credito d'imposta

L'ammontare dell'investimento ammissibile all'agevolazione (c.d. investimento netto) è dato, per ciascun periodo d'imposta e per ciascuna struttura produttiva, dal costo complessivo delle acquisizioni di beni nuovi appartenenti alle categorie sopra indicate, decurtato degli ammortamenti dedotti relativi ai medesimi beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Nel calcolo dell'investimento ammissibile restano esclusi:

- gli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato effettuati nel periodo d'imposta della loro entrata in funzione;
- gli ammortamenti dei beni appartenenti alle categorie agevolabili per le quali, nel medesimo periodo d'imposta, non sono effettuate nuove acquisizioni.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

## Regime fiscale del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES, né della base imponibile IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali;
- deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi.

# STUDIO TRIBUTARIO SOCIETARIO

## **Rideterminazione del credito d'imposta**

Il credito d'imposta spettante deve essere rideterminato nel caso in cui:

- i beni agevolati non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione;
- i beni agevolati siano dismessi, ceduti a terzi o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione;
- i beni agevolati siano destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione;
- per i beni acquisiti mediante contratto di locazione finanziaria, il diritto di riscatto non venga esercitato ovvero il contratto di leasing sia ceduto a terzi entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale i beni sono entrati in funzione.

## **Provvedimenti attuativi**

Con un decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze e un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate dovranno essere stabiliti, in particolare:

- la durata dell'agevolazione;
- i limiti di finanziamento per ciascuna Regione interessata;
- le modalità di fruizione dell'agevolazione nei limiti delle disponibilità finanziarie che saranno previste, fino all'esaurimento delle stesse.

\* \* \* \*

Restiamo a disposizione per eventuali chiarimenti.

**Studio Tributario Societario**