

Innovazione agevolata

*Studiare con il credito di imposta
alla ricerca e produrre
contando sul Patent box*

di **ROBERTO LENZI**

Incentivi importanti per le imprese che effettuano ricerca e sviluppo e riescono a mettere a reddito i risultati della ricerca. Sfruttando le due agevolazioni divenute operative in questi giorni le imprese possono ottenere agevolazioni fino al 50% dei costi interni sostenuti per attività di ricerca e possono ridurre la tassazione degli utili derivanti dalla commercializzazione dei prodotti realizzati. Questo è possibile coniugando il credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo con la detassazione «Patent box». Il primo strumento di sostegno prevede la concessione di un credito di imposta per spese di personale altamente qualificato, consulenze qualificate da parte di università, enti di ricerca e altre imprese, nonché per l'utilizzo di strumenti e attrezzature e per concludere competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica. L'agevolazione sarà operativa a partire dall'esercizio 2015 fino al 2019.

La seconda agevolazione è un novità assoluta per quanto riguarda lo stato italiano e riguarda la detassazione dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico

giuridicamente tutelabili.

Anche questa agevolazione è sfruttabile a partire dal 2015 fino al 2019.

Vediamo nel dettaglio le caratteristiche di queste di agevolazioni.

CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Aspetto normativo

Con D.M. 27 maggio 2015, pubblicato sulla *G.U.* serie generale n. 174 del 29 luglio 2015, il ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il ministro dello Sviluppo Economico ha individuato le disposizioni applicative necessarie per dare attuazione al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo. Il comma 35 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità per l'anno 2015), ha ridefinito il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9. Il comma 14 del novellato articolo 3 del citato dl n. 145/2013 rinviava ad un successivo decreto dei ministeri di cui sopra, per l'individuazione delle disposizioni applicative necessarie per poter dare attuazione al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo. Nello stesso sono previste

le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, delle cause di decadenza e revoca del beneficio, delle modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

Il decreto 27 maggio 2015 è composto da dieci articoli:

1. L'articolo 1 individua l'oggetto del decreto.
2. L'articolo 2, ricalcando le disposizioni dei commi 4 e 5 dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145/2013, contiene l'elenco delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta e di quelle escluse dal beneficio.
3. L'articolo 3 disciplina l'ambito soggettivo, in base a quanto stabilito dal comma 1 dell'articolo 3 del dl n. 145/2013, i beneficiari del credito d'imposta.
4. L'articolo 4 elenca i costi ammissibili al credito d'imposta, nel rispetto di quanto contenuto nel comma 6 dell'articolo 3 del dl n. 145/2013.
5. L'articolo 5 individua la misura dell'agevolazione concedibile e le modalità di calcolo della stessa.
6. L'articolo 6 disciplina le modalità di fruizione nonché il regime fiscale del credito d'imposta ricalcando le disposizioni dei commi 8 e 9 del dl n. 145/2013.
7. L'articolo 7 sancisce l'obbligo per le imprese beneficiarie di conservare, con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta in questione, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità degli stessi.
8. L'articolo 8 disciplina le attività di controllo in ordine alla corretta fruizione del credito d'imposta in questione da parte dell'Agenzia delle entrate.
9. L'articolo 9 prevede la cumulabilità del credito d'imposta di cui al presente decreto con l'agevolazione prevista dall'articolo 24 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.
10. L'articolo 10 prevede che il Ministero dell'economia e delle finanze effettui, con cadenza mensile, il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta in esame, ai fini di quanto previsto dall'articolo 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Di seguito vediamo nel dettaglio il decreto.

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare del credito di imposta ricerca e sviluppo tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Attività ammissibili

- Sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo:
 - i 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 usi commerciali diretti;
 - le attività di ricerca pianificata o indagini criti-

che 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, ad esclusione dei prototipi;

- l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, inclusi gli studi di fattibilità, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota 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;
- la 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.

Non è ammessa al contributo la ricerca effettuata su commessa di terzi.

Costi eleggibili al credito d'imposta

Ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili i costi di competenza, ai sensi dell'articolo 109 del Testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, del periodo d'imposta di riferimento direttamente connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili, quali:

a) I costi relativi al personale altamente qualificato

Sono ammessi tra i costi del personale interno, solo, quelli relativi al personale altamente qualificato in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera. In alternativa sono ammissibili quelli relativi ai dipendenti, in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Unesco Isced (International Standard Classification of Education), riepilogate nella tabella sottostante. I soggetti devono essere, dipendenti dell'impresa, impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo. Anche se ha il titolo di studio è escluso il personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali. È assimilato al personale dipendente il soggetto che è in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni. I suoi costi sono agevolabili se lo stesso, è impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa. Quindi ingegneri ed altri

INNOVAZIONE AGEVOLATA

consulenti con titolo adeguato sono ammissibili solo se svolgono l'attività di ricerca presso l'impresa che beneficia del credito di imposta. I tecnici e i lavoratori con lauree che non rientrano tra quelle previste dal decreto non possono essere considerati ai fini del contributo. Economisti, psicologi, laureati in giurisprudenza scienze della comunicazione geometri e periti tecnici se pur operanti da anni in attività di ricerca di nuovi prodotti sono esclusi dalle agevolazioni. La stessa discriminante esiste per i soci e amministratori, senza titolo non sono ammissibili agli incentivi.

Lauree magistrali in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Unesco Isced (International Standard Classification of Education)

LM-12 Design
LM-13 Farmacia e farmacia industriale
LM-17 Fisica
LM-18 Informatica
LM-20 Ingegneria aerospaziale e astronautica
LM-21 Ingegneria biomedica
LM-22 Ingegneria chimica
LM-23 Ingegneria civile
LM-24 Ingegneria dei sistemi edilizi
LM-25 Ingegneria dell'automazione
LM-26 Ingegneria della sicurezza
LM-27 Ingegneria delle telecomunicazioni
LM-28 Ingegneria elettrica
LM-29 Ingegneria elettronica
LM-30 Ingegneria energetica e nucleare
LM-31 Ingegneria gestionale
LM-32 Ingegneria informatica
LM-33 Ingegneria meccanica
LM-34 Ingegneria navale
LM-35 Ingegneria per l'ambiente e il territorio
LM-4 Architettura e ingegneria edile - architettura
LM-40 Matematica
LM-44 Modellistica matematico-fisica per l'ingegneria
LM-53 Scienza e ingegneria dei materiali
LM-54 Scienze chimiche
LM-6 Biologia
LM-60 Scienze della natura
LM-61 Scienze della nutrizione umana
LM-66 Sicurezza informatica
LM-69 Scienze e tecnologie agrarie

LM-7 Biotecnologie agrarie
LM-70 Scienze e tecnologie alimentari
LM-71 Scienze e tecnologie della chimica industriale
LM-72 Scienze e tecnologie della navigazione
LM-73 Scienze e tecnologie forestali ed ambientali
LM-74 Scienze e tecnologie geologiche
LM-75 Scienze e tecnologie per l'ambiente e il territorio
LM-79 Scienze geofisiche
LM-8 Biotecnologie industriali
LM-82 Scienze statistiche
LM-86 Scienze zootecniche e tecnologie animali
LM-9 Biotecnologie mediche, veterinarie e farmaceutiche
LM-91 Tecniche e metodi per la società dell'informazione

Con riferimento alle spese agevolabili deve essere preso in considerazione il costo effettivamente sostenuto dall'impresa per i lavoratori dipendenti o in rapporto di collaborazione in possesso dei titoli richiesti. L'importo è costituito dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e i contributi assistenziali obbligatori per legge, in rapporto all'effettivo impiego dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo.

Relativamente alle collaborazioni esterne, per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale, sono ammissibili, entro il limite massimo di euro 5.000, anche le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile.

b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio

Le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, sono ammissibili nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti di legge. Sono quelli stabiliti con decreto del ministro delle finanze 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario n. 8 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 27 del 2 febbraio 1989, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e comunque con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Ai fini dell'ammissibilità dei costi, gli strumenti e le attrezzature di laboratorio devono essere acquisiti dall'impresa, a titolo di proprietà o di utilizzo. Nel caso di acquisizione degli stessi mediante locazione finanziaria, alla determinazione dei costi ammissibili concorrono le quote capitali dei canoni, nella misura corrispondente all'importo deducibile. Questo viene calcolato ai sensi dell'articolo 102, comma 7, del te-

sto unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. L'importo ammissibile, è determinato in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo. Per gli strumenti e le attrezzature di laboratorio, acquisiti mediante locazione non finanziaria, il valore al quale applicare i coefficienti di cui al decreto del ministro delle finanze 31 dicembre 1988, è rappresentato dal costo storico del bene. Questo, ai fini dei controlli deve risultare dal relativo contratto di locazione, ovvero da una specifica dichiarazione del locatore. Per gli acquisti in leasing è quindi opportuno che le imprese chiedano da subito alla società di locazione la dichiarazione che diventa fondamentale per fare il calcolo del costo ammissibile in maniera corretta.

c) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese

Sono ammissibili le spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

Ai fini dell'ammissibilità dei costi, i contratti di ricerca devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati membri dell'Ue, in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

d) competenze tecniche e private industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica

Infine tra le spese ammissibili ci sono le 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, anche acquisite da fonti esterne.

Agevolazione concedibile

Il credito d'imposta spetta, fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario, ed è riconosciuto a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione ammonti almeno a euro 30.000. L'importo ammissibile deve eccedere la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. Se l'azienda, per motivi di costituzione, ha meno anni di vita, il calcolo del periodo precedente è fatto in base al minore periodo di operatività. Esemplicando se un'impresa ha due periodi di imposta precedenti al 2015, la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale complessiva è calcolata su due periodi. Per «spesa incrementale complessiva» il decreto intende la differenza positiva tra l'ammontare complessivo delle spese per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, sostenute nel periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione e la media annuale delle

medesime spese realizzate nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Da notare che la media di riferimento individuata dalla norma primaria per il calcolo della spesa incrementale resta fissa, quindi ancorata ai periodi d'imposta 2012- 2014. Ne beneficiano in modo particolare le imprese costituite successivamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014. Per queste la media di riferimento non potrà che essere pari a zero, poiché andrebbe calcolata con riferimento ai costi sostenuti nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, nei quali l'azienda non esisteva. Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 50% della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere a) e c) e del 25% della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere b) e d). Quindi per «spesa incrementale» la norma intende l'ammontare dei costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) sostenuti nel periodo d'imposta per il quale l'impresa intende fruire dell'agevolazione. Questi devono essere in eccedenza rispetto alla media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Il credito d'imposta è, in ogni caso, calcolato sulla spesa incrementale riferita ai costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) nei limiti della spesa incrementale complessiva. Qualora entrambe le tipologie di spese dovessero evidenziare un incremento, il credito d'imposta spettante sarà determinato applicando a ciascun incremento l'aliquota del credito d'imposta prevista per il relativo gruppo di spese. Diventa penalizzante per l'impresa qualora, invece, l'incremento dovesse riguardare soltanto una delle due tipologie di spese, e questa fosse solo quella relativa i costi del personale e ai costi di consulenza con università. In questo caso il credito d'imposta dovrà essere calcolato applicando l'aliquota, prevista per il gruppo di spese che ha evidenziato l'incremento, però calcolato sull'ammontare della spesa incrementale complessiva determinata.

Modalità di fruizione del credito d'imposta

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi. Non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

L'agevolazione è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti. Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni. Al riguardo la relazione di accompagnamento precisa che, sebbene non espressamente previsto dal decreto, per le caratteri-

stiche del credito d'imposta in esame, non si applica la preclusione di cui all'articolo 31 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, che prevede un divieto di compensazione ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del citato decreto legislativo n. 241/1997 dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori di ammontare superiore a 1.500 euro.

Cumulo con le agevolazioni per l'assunzione di personale qualificato di ricerca

Il dm prevede che Il credito d'imposta è cumulabile con l'agevolazione prevista dall'articolo 24 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. La relazione al decreto spiega che tale soluzione è stata adottata, al fine di risolvere possibili criticità che avrebbero potuto conseguire dalla cessazione, disposta con decorrenza dal 1° gennaio 2015, del credito d'imposta attribuito nella misura del 35% del costo aziendale sostenuto per il personale altamente qualificato. Questo era concedibile a patto che lo stesso venisse inserito nel settore della ricerca per un periodo di dodici mesi decorrente dalla data di assunzione. Il diritto di cumulo vuol tutelare le imprese che avevano fatto il legittimo affidamento sul contributo e che nel corso del 2014 avevano effettuato assunzioni nella consapevolezza di poter beneficiare dell'agevolazione anche per i costi che, in dipendenza di dette assunzioni, sarebbero stati sostenuti nell'anno 2015. In tale ottica, quindi, il Ministero ha ritenuto opportuno ammettere i costi sostenuti dalle imprese nel 2015, in virtù di assunzioni avvenute nel 2014, oltre che al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, anche all'altro credito d'imposta nei limiti delle risorse stanziato per l'anno 2014. Questa precisazione apre un interrogativo, a questo punto irrisolto, sulla compatibilità di questa agevolazione con altre. Il carattere della stessa, aperto a tutte le imprese, senza distinzione di importi, né di territorio, sembrava farla rientrare in una agevolazione che era relativa alla fiscalità generale, tipo la prima Tremonti. Questo elemento la faceva propendere per una agevolazione cumulabile con tutte le altre. Questa precisazione, in quel caso non sarebbe stata dovuta. Se non ci fosse stata sarebbe stato implicito il diritto di cumulo. A questo punto c'è il dubbio che agevolazione sia cumulabile solo con questo contributo, spettante a pochi, ma non lo sia con tutte le altre agevolazioni per la ReS comunque concesse in ambito, nazionale, regionale o locale.

Controlli da parte agenzia delle entrate

Per la verifica della corretta fruizione del credito d'imposta, l'Agenzia delle entrate effettua controlli finalizzati a verificare la sussistenza delle condizioni di accesso al beneficio, la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati a quanto previsto dal decreto. Qualora, nell'ambito delle attività di verifica e di controllo effettuate dall'Agenzia delle entrate, si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti, la predetta Agenzia può richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio

parere. Nel caso in cui, a seguito dei controlli, venga accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta, per il mancato rispetto delle condizioni richieste, ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge. Sono a carico di impresa le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo. Nei confronti del revisore legale dei conti o del professionista responsabile della revisione legale dei conti che incorre in colpa grave nell'esecuzione degli atti che gli sono richiesti per il rilascio della certificazione si applicano le disposizioni dell'articolo 64 del codice di procedura civile.

Documentazione

Le imprese beneficiarie hanno l'obbligo di conservare, con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta in questione, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità degli stessi. La documentazione contabile deve essere certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro della revisione legale ed allegata al bilancio. Queste figure non sono necessarie in caso che si tratti di imprese con bilancio certificato. Tale certificazione deve essere allegata al bilancio. Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti. Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione legale dei conti, nell'assunzione dell'incarico, osserva i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'articolo 10 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010, e, in attesa della loro emanazione, quelli previsti dal codice etico dell'International Federation of Accountants (IFAC). Le imprese con bilancio certificato sono esenti dagli obblighi previsti dai precedenti obblighi. In ogni caso, le imprese beneficiarie sono tenute a conservare con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività degli stessi e, in particolare:

- per quanto riguarda i costi del personale, lettera a), i fogli di presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo;
- per quanto riguarda gli strumenti e le attrezzature di laboratorio di cui, lettera b), la dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa, ovvero del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo, relativa alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo;
- per quanto concerne i contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, lettera c), i contratti e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

INNOVAZIONE AGEVOLATA

- per quanto riguarda le 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, anche acquisite da fonti esterne i contratti e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo	
Cosa è	Bonus fiscale per le attività di ricerca e sviluppo
Chi può usufruire del beneficio	Tutte le imprese ubicate su tutto il territorio nazionale, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato che investono in attività di ricerca e sviluppo negli esercizi dal 2015 al 2019 inclusi.
Spese finanziabili	a) Personale altamente qualificato b) Quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio c) Contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative d) 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, anche acquisite da fonti esterne.
Attività di ricerca e sviluppo	Ricerca fondamentale, ricerca industriale, sviluppo precompetitivo, inclusa la 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. Non è finanziabile l'attività di ricerca effettuata sulla base di commesse da terzi.
Durata agevolazione	Dal 2015 al 2019

Agevolazione	Il credito di imposta è riconosciuto in misura: - del 25% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta 2012-2014 per le spese relative alle lettere b) e d) - del 50% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta 2012-2014 per le spese di cui alle lettere a) e c)
Importo massimo credito imposta	Il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario.
Requisito obbligatorio	Devono essere state sostenute nell'esercizio di riferimento spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a euro 30 mila (calcolate come spesa incrementale rispetto al triennio 2012-2014).

PATENT BOX

Una volta realizzata la ricerca l'impresa può iniziare a produrre e vendere i beni oggetto della stessa. Nel caso auspicabile, che la stessa, possa fare utili, è ora possibile richiedere una tassazione ridotta sul reddito derivante da attività di ricerca effettuata dall'impresa stessa. La norma che ha inserito questa opportunità è quella che fa riferimento al cosiddetto Patent box. Questa agevolazione può essere utilizzata se l'impresa finalizza la propria ricerca in opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi ed esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Beneficiari

Possono beneficiare del patent box, tutti i soggetti titolari di reddito di impresa che esercitano attività di ricerca e sviluppo:

- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'articolo 55 del dpr 22 dicembre 1986 n. 917;
- le società per azioni e in accomandita per azioni, le Società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

INNOVAZIONE AGEVOLATA

- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato, relativamente all'attività commerciale esercitata;
- le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato alla quale sono attribuibili i beni immateriali specificati in seguito.

Non possono beneficiare del Patent box:

- le società assoggettate alle procedure di fallimento dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione di fallimento;
- le società assoggettate alle procedure di liquidazione coatta dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il provvedimento che ordina la liquidazione;
- le società assoggettate alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il decreto motivato che dichiara l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria sulla base del programma di cessione dei complessi aziendali di cui all'art 54 del decreto legislativo 8 luglio 1999, n. 270.

Le attività ammissibili all'opzione

Per beneficiare della riduzione della tassazione le imprese devono effettuare una apposita procedura. L'opzione, valevole 5 anni, può essere esercitata da chi ha diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali indicati all'articolo 39 della legge di Stabilità: opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Attività di ricerca e sviluppo che concorrono alla proprietà immateriale con attività finalizzate alla produzione, allo sviluppo, al mantenimento, nonché all'accrescimento del valore dei beni.

- La ricerca fondamentale, intendere i lavori sperimentali o teorici svolti per acquisire nuove conoscenze, ove successivamente utilizzate nelle attività di ricerca applicata e design;

- la ricerca applicata, intendere la ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o apportare miglioramenti a prodotti, processi o servizi esistenti, in qualsiasi settore della scienza e della tecnica; lo sviluppo sperimentale e competitivo, con ciò dovendosi intendere l'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale ed di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati. Rientrano in questa definizione anche le altre attività destinate alla definizione concettuale, concernente nuovi prodotti, processi, o servizi, e i test, le prove e le sperimentazioni necessari a ottenere le autorizzazioni per le immissioni in commercio dei prodotti o l'utilizzo di processi e servizi. Rientrano nello sviluppo sperimentale la costruzione di prototipi e campioni, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, i test e la convalida di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati, e la realizzazione degli impianti e delle attrezzature a tal fine necessari.

- il design, le attività di ideazione e progettazione di prodotti, processi e servizi, ivi incluso l'aspetto esteriore di essi e di ciascuna loro parte, e le attività di sviluppo dei marchi;

- l'ideazione e la realizzazione del software prodotto da copyright;

- le ricerche preventive, i test e le ricerche di mercato e gli altri studi e interventi anche finalizzati all'adozione di sistemi anticontraffazione, il deposito, l'ottenimento e il mantenimento dei relativi diritti, il rinnovo degli stessi a scadenza, la protezione di essi, anche in forma associata e in relazione alle attività di prevenzione della contraffazione e la gestione dei contenziosi e contratti relativi;

- le attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e/o la rinomanza dei marchi, e contribuiscono alla conoscenza, all'affermazione commerciale, all'immagine dei prodotti o dei servizi, del design, o degli altri materiali proteggibili.

Beni immateriali

È possibile usufruire della detassazione per i redditi derivanti dall'utilizzo di specifici beni immateriali.

L'opzione ha ad oggetto i redditi derivanti dall'utilizzo di:

- software protetto da copyright;
- brevetti industriali siano essi concessi o in corso di concessione, ivi inclusi: i brevetti per invenzione, ivi comprese le invenzioni biotecnologiche e i relativi certificati complementari di protezione, i brevetti per modello d'utilità nonché i brevetti e i certificati per varietà vegetali e le topografie di prodotti a semiconduttori;
- marchi di impresa, (ivi compresi i marchi collettivi), registrati o in corso di registrazione;
- disegni e modelli giuridicamente tutelabili;
- informazioni aziendali e di esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete e giuridicamente tutelabili

Qualora due o più beni appartenenti a un medesimo soggetto siano collegati da un vincolo di complementarietà tale per cui la finalizzazione di un processo sia subordinata all'uso congiunto degli stessi, tali beni immateriali costituiscono un solo bene immateriale.

Tipologie di utilizzo agevolabili

L'utilizzo dei suddetti beni immateriali potrà avvenire come concessione in uso del diritto all'utilizzo, oppure come uso diretto dei beni immateriali, intendendosi l'utilizzo nell'ambito di qualsiasi attività che i diritti sui beni immateriali riservano al titolare del diritto stesso. Nel primo caso il reddito agevolabile è costituito dai canoni derivanti dalla concessione in uso dei beni immateriali, al netto dei costi fiscalmente rilevanti diretti ed indiretti a essi connessi. Nel secondo caso invece sarà necessario individuare per ciascun bene immateriale oggetto dell'opzione il contributo economico da esso derivante che ha concorso algebricamente a formare il reddito di impresa o la perdita.

Determinazione della quota di reddito agevolabile

La quota di reddito agevolabile è determinata sulla base del rapporto tra:

- a) i costi di attività di ricerca e sviluppo, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale;
- b) i costi complessivi, rilevanti ai fini fiscali, sostenuti per produrre tale bene.

L'ammontare dei costi di attività di ricerca e sviluppo di cui al punto a) è aumentato di un importo corrispondente ai costi sostenuti per l'acquisizione del bene immateriale o per contratti di ricerca, relativi allo stesso bene, stipulati con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa fino a concorrenza del 30% del medesimo ammontare di cui alla predetta lettera a).

Ai fini del computo del rapporto per la determinazione della quota di reddito agevolabile, per il primo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31

dicembre 2014, i costi sui quali è calcolata la quota di reddito agevolabile sono quelli sostenuti a decorrere dal quarto periodo di imposta precedente a quello in cui è esercitata l'opzione. Per i periodi di imposta successivi al primo, i costi sono incrementati dei corrispondenti costi sostenuti nei periodi di imposta in cui le presenti disposizioni trovano applicazione.

La quota di reddito agevolabile risulta dal prodotto dei redditi dei soggetti titolari di reddito derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, relativo allo stesso periodo di imposta, per il rapporto per la determinazione della quota di reddito agevolabile.

La quota di reddito agevolabile non concorre a formare il reddito d'impresa per il 50% del relativo ammontare. Per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e quello in corso al 31 dicembre 2015 la percentuale di esclusione al concorso alla formazione del reddito d'impresa è fissata, rispettivamente in misura pari al 30 al 40%.

Per l'ottenimento del rapporto per la determinazione della quota di reddito agevolabile, non risultano gli interessi passivi, le spese relative agli immobili e qualsiasi altro costo che non può essere collegato a uno specifico bene immateriale ammissibile per il beneficio dell'opzione.

In caso di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda, il soggetto avente causa subentra nell'esercizio dell'opzione effettuato dal dante causa, anche in relazione al sostenimento dei costi.

Reinvestimento del corrispettivo da cessione di beni immateriali

La norma prevede che non concorrono a formare il reddito complessivo, in quanto escluse dalla formazione del reddito le plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni quali opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni 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. La norma di riferimento è l'art. 1, comma 40 della legge di Stabilità.

I proventi devono essere reinvestiti in attività di ricerca e sviluppo finalizzate allo sviluppo, mantenimento e accrescimento di altri beni immateriali. Devono essere svolte direttamente dai soggetti beneficiari, oppure mediante contratti di ricerca da società anche start up innovative, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, né sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. Nell'ipotesi in cui la plusvalenza sia realizzata nell'ambito di operazioni intercorse con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, né sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, la plusvalenza può essere determinata in conformità a un accordo con l'Agenzia delle

entrate effettuati in base all' articolo 8 del decreto legge 30 settembre 2003 n. 269.

Modalità di esercizio e durata

L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile e rinnovabile.

Per i primi due periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, l'opzione è comunicata all'Agenzia delle entrate secondo le modalità e i termini indicati in apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. Per i periodi di imposta successivi, l'opzione è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta a decorrere dal quale si fruisce del regime agevolato.

Qualora la quota di reddito agevolabile sia determinata ai sensi dell'articolo 1 comma 39, secondo periodo o quarto periodo della legge di Stabilità, l'opzione ha efficacia dal periodo di imposta in cui è presentata la richiesta di ruling.

Nelle more della stipula dell'accordo di cui all'articolo 8 del decreto legge 30 settembre 2003 n. 269, i soggetti beneficiari determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Al fine di consentire l'accesso al beneficio fin dal periodo di imposta in cui è presentata l'istanza di ruling, l'eccedenza di imposta o la maggiore perdita relative ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo, possono essere indicate nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione del ruling.

Tracciabilità delle spese e dei reddito

Il diretto collegamento delle attività di ricerca e sviluppo e i beni immateriali, nonché fra questi ultimi e il relativo reddito agevolabile derivante dai medesimi deve risultare da un adeguato sistema di rilevazione contabile o extracontabile.

Reddito da utilizzo delle opere di ingegno, la procedura di ruling

Per la definizione del calcolo, per la determinazione del reddito agevolabile, che va effettuato in via preventiva, si applicano le disposizioni relative al ruling. Questo ha ad oggetto la determinazione, in via preventiva e in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, dell'ammontare dei componenti positivi di reddito impliciti e dei criteri per l'individuazione dei componenti negativi riferibili ai predetti componenti positivi.

Ruling internazionale

È la procedura attiva attualmente di ruling, sulla cui base si presume, con i dovuti adeguamenti potrà attivarsi la procedura di ruling per il Patent box

Art. 8.	Ruling internazionale
Comma 1	Le imprese con attività internazionale hanno accesso ad una procedura di ruling di standard internazionale, con principale riferimento al regime dei prezzi di trasferimento, degli interessi, dei dividendi e delle royalties.

Comma 2	La procedura si conclude con la stipulazione di un accordo, tra il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e il contribuente, e vincola per il periodo d'imposta nel corso del quale l'accordo è stipulato e per i due periodi d'imposta successivi, salvo che intervengano mutamenti nelle circostanze di fatto o di diritto rilevanti al fine delle predette metodologie e risultanti dall'accordo sottoscritto dai contribuenti.
Comma 3	In base alla normativa comunitaria, l'amministrazione finanziaria invia copia dell'accordo all'autorità fiscale competente degli Stati di residenza o di stabilimento delle imprese con i quali i contribuenti pongono in essere le relative operazioni.
Comma 4	Per i periodi d'imposta di cui al comma 2, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di cui agli articoli 32 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, soltanto in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo.
Comma 5	La richiesta di ruling è presentata al competente ufficio, di Milano o di Roma, della Agenzia delle entrate, secondo quanto stabilito con provvedimento del direttore della medesima Agenzia.
Comma 6	Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.
Comma 7	Agli oneri derivanti dal presente articolo, ammontanti a 5 milioni di euro a decorrere dal 2004, si provvede a valere sulle maggiori entrate derivanti dal presente decreto.

Procedura di ruling da decreto

Ricadono nell'ambito applicativo dell'accordo con l'Agenzia delle entrate previste dall'articolo 8 del decreto legge 30 settembre 2003 n. 269 le seguenti fattispecie:

- la determinazione del contributo economico dei beni immateriali alla produzione del reddito complessivo;

- la determinazione del reddito derivante dall'utilizzo dei beni immateriali in ipotesi diverse da quelle di cui al precedente punto 1, realizzato nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, né sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- la determinazione delle plusvalenze nell'ambito di operazioni con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, né sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.

Nelle ipotesi di cui ai punti 2 e 3 l'attivazione della procedura di ruling è opzionale.

Ruling semplificato per Pmi

Le microimprese, piccole e medie imprese come definite dalla Raccomandazione della Commissione delle Comunità Europee 2003/361/Ce possono avvalersi di criteri di determinazione semplificate del contributo economico, sulla base di apposite modalità previste, nel rispetto del principio comunitario del contenimento degli oneri amministrativi, nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. Le predette imprese dovranno in ogni caso essere in grado di monitorare il nesso fra le spese ed il reddito fornendone dimostrazione alla amministrazione finanziaria.

Attenzione quindi alla dimensione dell'impresa

Ad un occhio poco esperto, sembrerebbe molto semplice per un'impresa classificarsi come PMI, considerando che si trova scritto ovunque che in Italia sono quasi tutte piccole imprese.

Nei fatti si tratta invece di un'operazione complessa, ed è il firmatario della domanda che dichiara, sotto la propria responsabilità penale, la dimensione. Dal punto di vista normativo è il dm 18/04/2005 che dà gli strumenti per definirla. Se letto con attenzione, si può capire che non basta una rapida occhiata al bilancio della propria azienda e un conteggio quasi altrettanto veloce dei dipendenti, ma è necessaria un'analisi molto più approfondita. Sono molteplici i casi in cui un'impresa apparentemente classificabile come Pmi, a un controllo più attento, finisce invece per rivelarsi una grande impresa. Partecipazioni da parte di enti pubblici, collegamenti indiretti con grandi imprese, controllo da parte di persone fisiche con partecipazioni anche in altre società, rapporti di parentela che generano interessi congiunti, sono solo alcune delle casistiche che inducono frequentemente le imprese in errore e sfociano, di fatto, in false dichiarazioni in atto notorio.

Soglie dimensionali, la parte «semplice» del dm

La categoria delle microimprese, delle piccole imprese e delle medie imprese (Pmi) è costituita da imprese che hanno meno di 250 occupati e hanno un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni di euro. Nell'ambito della categoria delle pmi, si definisce piccola impresa l'impresa che ha meno di 50 occupati e ha un fatturato annuo

oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 10 milioni di euro. Nell'ambito della categoria delle pmi, si definisce microimpresa l'impresa che ha meno di 10 occupati e ha un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 2 milioni di euro. La soglia relativa ai dipendenti deve essere sempre e comunque rispettata mentre il fatturato e il totale

di bilancio sono alternativi fra loro. Questa è la parte della normativa che più o meno tutte le imprese conoscono e a cui spesso, erroneamente, fanno esclusivo riferimento, cadendo quindi in false dichiarazioni con implicazioni penali. La definizione di micro, piccola o media impresa, all'interno della macro-categoria delle MPMI è opportuna per capire il massimale del contributo che può essere concesso sullo stesso bene. Infatti, lo ricordiamo, la Sabatini Bis è cumulabile con altre agevolazioni, fino ai massimali previsti per ogni impresa.

Attenzione a considerare il bilancio giusto

Il fatturato annuo e il totale di bilancio da prendere in considerazione sono quelli dell'ultimo esercizio contabile chiuso e approvato precedentemente la data di sottoscrizione della domanda di agevolazione; per le imprese esonerate dalla tenuta della contabilità ordinaria e/o dalla redazione del bilancio le predette informazioni sono ricavate, per quanto riguarda il fatturato dall'ultima dichiarazione dei redditi presentata e, per quanto riguarda l'attivo patrimoniale, sulla base del prospetto delle attività e delle passività redatto con i criteri di cui al dpr n. 689/74 ed in conformità agli articoli 2423 e seguenti del codice civile. Anche per il calcolo dei dipendenti il periodo da prendere in considerazione è quello relativo ai dati sul fatturato e totale di bilancio. È necessario quindi che l'azienda faccia molta attenzione, soprattutto in periodo di approvazione del nuovo bilancio, al fatto che la data di approvazione fa scattare la necessità di aggiornare i dati della dichiarazione sulla dimensione. Presentare infatti una dichiarazione con nuovi dati potrebbe determinare una errata classificazione dell'impresa. Per le domande del 31 marzo 2014, i dati da utilizzare sono quindi quelli del bilancio del 2012, in caso di bilancio che coincide con l'anno solare.

Il calcolo della media dei dipendenti richiede attenzione

Per calcolare la media occupazionale esistono specifiche istruzioni dettate proprio dal dm 18/04/2005. Se il calcolo non rispetta queste istruzioni, il dato dichiarato non corrisponde a realtà. Per occupati si intendono i dipendenti dell'impresa a tempo determinato o indeterminato, iscritti nel libro matricola dell'impresa e legati all'impresa da forme contrattuali che prevedono il vincolo di dipendenza calcolati in Unità lavorative annue (Ula). Si considerano dipendenti dell'impresa anche i proprietari gestori (imprenditori individuali) e i soci che svolgono attività regolare nell'impresa e beneficiano di vantaggi finanziari da essa forniti; questi ultimi devono però percepire un compenso per l'attività svolta diverso da quello di partecipazione agli organi amministrativi della società. Non sono

conteggiati gli apprendisti con contratto di apprendistato e le persone con contratto di formazione o con contratto di inserimento. Il calcolo si effettua a livello mensile, considerando un mese l'attività lavorativa prestata per più di 15 giorni solari. Sono esclusi dal calcolo anche i dipendenti posti in cassa integrazione straordinaria. Il dipendente viene considerato in frazione qualora presti l'attività per periodi inferiori all'anno di riferimento e comunque in caso di occupazione a tempo parziale. Non devono essere inoltre conteggiati i congedi di maternità, paternità e parentali, regolati dal decreto legislativo 26 marzo 2001, n. 151.

Imprese collegate e associate, altissimo il rischio di valutazioni superficiali

Nel calcolo della dimensione aziendale rivestono particolare importanza tutte le imprese coinvolte nell'assetto societario dell'azienda, nonché le partecipazioni detenute dall'azienda in altre imprese. Le imprese associate e le imprese collegate infatti vanno a influire sulla dimensione d'impresa. La verifica dell'esistenza di imprese associate e/o collegate all'impresa richiedente è effettuata con riferimento alla data di sottoscrizione della domanda di agevolazione sulla base dei dati in possesso della società, a tale data, e delle risultanze del registro delle imprese. Sono considerate collegate le imprese fra le quali esiste una forte relazione di dipendenza; a titolo esemplificativo qualora un'impresa detenga più del 50% del capitale sociale o dei voti dell'azienda in questione o, di riflesso, qualora l'azienda detenga partecipazioni della stessa entità in altre imprese.

L'associazione

Sono considerate associate le imprese, non identificabili come imprese collegate, tra le quali esiste una relazione per cui un'impresa detiene, da sola oppure insieme ad una o più imprese collegate, il 25% o più del capitale o dei diritti di voto di un'altra impresa. Fin qui sembrerebbe tutto molto semplice ed è questo il livello di analisi a cui le imprese, spesso, si fermano. Ma il collegamento fra imprese, per la classificazione dimensionale, non si ferma assolutamente alla semplice evidenza delle partecipazioni tra imprese.

Il collegamento tramite persone fisiche

Un'impresa può essere ritenuta collegata ad un'altra impresa tramite una persona o un gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto, a patto che esercitino la loro attività o una parte delle loro attività sullo stesso mercato in questione o su mercati contigui. Si considera contiguo il mercato di un prodotto o servizio situato direttamente a monte o a valle del mercato in questione. Affinché si possa determinare il collegamento fra tali imprese, debbono verificarsi contemporaneamente due condizioni. La prima condizione è che la persona o il gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto, devono possedere in entrambe le imprese, congiuntamente nel caso di più persone, partecipazioni in misura tale da detenerne il controllo in base alla vigente normativa nazionale. La seconda condizione è che le attività svolte dalle imprese devono essere ricomprese nella stessa divisione della classifica-

zione delle attività economiche, ovvero un'impresa ha fatturato all'altra almeno il 25% del totale del fatturato annuo riferito all'ultimo esercizio contabile chiuso ed approvato prima della data di sottoscrizione della domanda di agevolazione.

Un caso limite di Pmi che sono in realtà grandi imprese

Il caso delle famiglie di imprenditori è quello che genera più spesso difficoltà. Si presenta, ad esempio, il caso dell'azienda UNO SRL di proprietà a maggioranza del Sig. Mario Bianchi che produce da molti anni cuscinetti a sfere nella provincia di Como con un fatturato di 20 milioni di euro e un totale di bilancio di 15 milioni di euro. Il fratello del Sig. Mario, il Sig. Luigi, detiene la maggioranza del capitale dell'azienda DUE SPA che fabbrica trattori tagliaerba in Veneto con un fatturato di 29,5 milioni di euro e un totale di bilancio di 27 milioni di euro. Il Sig. Mario e il Sig. Luigi hanno un altro fratello, il Sig. Andrea, che si è trasferito in Germania appena terminati gli studi e, nel tempo, ha messo in piedi la piccola azienda TRE di fabbricazione di cartucce toner compatibili nella periferia di Monaco di Baviera e fattura un milione di euro con un totale di bilancio 1,5 milioni di euro. Essendo una famiglia di imprenditori molto unita, il Sig. Luigi ha una piccola partecipazione anche nell'azienda UNO del fratello in Italia e TRE del fratello in Germania, così come il Sig. Mario in DUE e TRE e il Sig. Andrea in UNO e DUE. Le tre aziende sono detenute esclusivamente da persone fisiche e non hanno partecipazioni significative in altre realtà. Questo potrebbe far pensare che le aziende UNO e DUE siano medie imprese, mentre l'azienda TRE sia micro-impresa. Invece, premesso che le aziende operano nella stessa divisione Istat pur producendo articoli apparentemente molto diversi, la normativa prevede che i tre fratelli, in quanto parenti, siano presumibilmente un «gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto» determinando quindi il collegamento delle tre imprese. Quindi, sommando i dati, otteniamo un fatturato di 50,5 milioni di euro e un totale di bilancio di 43,5 milioni di euro che porta tutte e tre le imprese ad essere classificate come Grandi Imprese. Si tratta di un caso di studio che però rende bene l'idea di come sia possibile commettere errori nel classificarsi come Pmi e, all'interno di questa categoria, come micro o piccola o media impresa.

Le multinazionali tascabili

Frequente è anche il caso di imprenditori che sono cresciuti all'estero, con società di diritto locale.

Ipotizzando un imprenditore che ha una impresa in Romania, intestata a lui e alla moglie, con 240 dipendenti ed una ditta individuale in Italia di 11 persone, che opera all'interno della stessa divisione Istat, ci troviamo anche in questo caso in presenza di due grandi imprese. Riassumendo, l'azienda italiana, magari iscritta all'artigianato, deve dichiararsi come grande impresa e non può acquistare i macchinari utilizzando la Sabatini Bis. Dichiarandosi Pmi, infatti, andrebbe incontro alle conseguenze penali previste in caso di falsa dichiarazione.

INNOVAZIONE AGEVOLATA

LA CLASSIFICAZIONE DELLE IMPRESE

Dimensione	Fatturato ultimo esercizio approvato	Totale di Bilancio ultimo esercizio approvato	Occupati Ultimo esercizio approvato
Micro	< 2 MLN EURO	< 2 MLN EURO	< 10
Piccole	<10 MLN EURO	< 10 MLN EURO	< 50
Medie	<50 MLN EURO	< 43 MLN EURO	< 250

N.b. Il valore relativo al numero dei dipendenti deve essere sempre rispettato, mentre per il fatturato e il totale di bilancio sono alternativi tra loro. Superare la soglia prevista per il numero degli occupati significa passare ad un altro livello dimensionale. A questi numeri vanno sommati quelli delle imprese che controllano la richiedente, in maniera diretta o indiretta

PATENT BOX	
Cosa è	Regime opzionale di tassazione per i redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.
Chi può usufruire del beneficio	Tutti i soggetti titolari di reddito di impresa aventi diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali oggetto dell'attività di ricerca e sviluppo, non potranno essere imprese assoggettate alle procedure di fallimento, di liquidazione e alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.
Beni immateriali oggetto del beneficio	Software protetto da copyright; brevetti industriali siano essi concessi o in corso di concessione; marchi di impresa, (ivi compresi i marchi collettivi), registrati o in corso di registrazione; disegni e modelli giuridicamente tutelabili; informazioni aziendali e di esperienze tecnico-industriali, comprese quelle commerciali o scientifiche proteggibili come informazioni segrete e giuridicamente tutelabili
Attività di ricerca e sviluppo	Ricerca fondamentale, ricerca applicata, design, ideazione e realizzazione software, ricerche preventive, test e ricerche di mercato ed infine le attività di presentazione, comunicazione e promozione.
Durata opzione	L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile e rinnovabile
Come utilizzare l'opzione	Per i primi due periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, l'opzione è comunicata all'Agenzia delle entrate secondo le modalità e i termini indicati in apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. Per i periodi di imposta successivi, l'opzione è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta a decorrere dal quale si fruisce del regime agevolato.
Agevolazione	<p>1) Detassazione parziale del reddito derivante dall'utilizzo di beni immateriali:</p> <ul style="list-style-type: none"> -30% della quota di reddito agevolabile nel 2015, -40% nel 2016 -50% nel restante triennio 2017-2019 <p>2) detassazione totale 100% delle plusvalenze derivanti dalla cessione degli beni immateriali in caso di reinvestimento di almeno il 90% del corrispettivo nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali.</p>