

# Newsalert

pwc

PwC TLS

Avvocati e Commercialisti

## ***Incentivi fiscali per le imprese: le principali novità introdotte dalla legge di Bilancio 2020 (seconda parte)***

*A cura di Vitalba Passarelli, Giovanni Marra e Maria Lisa Centini*

La legge n. 160/2019, cd. «legge di Bilancio 2020» ha introdotto significative novità nel campo degli incentivi fiscali per favorire la competitività delle imprese, tra cui in particolare la revisione della disciplina dell'Iper e del Super-ammortamento, che a partire dal 2020 si tramutano in credito d'imposta, ed il potenziamento del credito d'imposta Formazione 4.0 (tali misure sono già state oggetto della precedente comunicazione del 24 gennaio), oltre che l'introduzione di due nuovi crediti d'imposta rispettivamente per (i) innovazione tecnologica, ecologica e digitale e (ii) attività di design ed ideazione estetica, che si vanno ad affiancare al «tradizionale» credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo (di seguito per brevità «R&S»), il quale a sua volta viene sostanzialmente ridefinito rispetto alla versione in vigore fino al 2019.

### **La nuova disciplina dei crediti di imposta (art. 1 co. 198-209): disposizioni comuni**

Le misure sui nuovi crediti d'imposta per 1) Ricerca e Sviluppo, 2) Innovazione tecnologica e transizione ecologica e 3) Attività di design e ideazione estetica, si applicano alle attività svolte ed ai costi sostenuti nell'esercizio successivo rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Possono beneficiare di tali misure tutte le imprese residenti nel territorio italiano, incluse le stabili organizzazioni dei soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa, a condizione che effettuino investimenti nelle attività ritenute ammissibili per i rispettivi crediti d'imposta.

## ***Tax incentives for enterprises: the main measures introduced by the Budget Law 2020 (second part)***

*Prepared by Vitalba Passarelli, Giovanni Marra and Maria Lisa Centini*

*Law no. 160/2019, so-called «Budget law 2020», introduced significant changes in the field of tax incentives for enterprises. In particular it modified the Hyper and Super-depreciation, which have been modified into a tax credit for the purchasing of new capital assets, and it strengthened the tax credit for Training 4.0. Both these measures were treated in the previous newsalert published on 24<sup>th</sup> January.*

*Budget law also introduced two new tax credits, respectively for (i) technological and digital innovation and ecological transition and (ii) design and aesthetic ideation for the creation of new products and samples, which go alongside the tax credit for research and development (hereinafter R&D) activities, which has been redefined respect to the version in force until 2019. These latter measures are treated in the present newsalert.*

### **New legislation about tax credits (art. 1 paragraphs 198-209): common provisions**

*New tax credits for R&D, technological innovation and ecological transition and design and aesthetic ideation apply to activities carried out and costs sustained from the tax period following the one in course on 31<sup>st</sup> December 2019.*

*Tax credit are available to all enterprises that invest in eligible activities, regardless of the legal form, the economic sector in which they operate, the size and the regime applied for income determination, provided that they are tax resident in Italy. Also Italian permanent establishment of companies based abroad can benefit of the tax credits, provided that eligible activities are carried out in Italy and the costs are attributed to the PE.*

Rispetto al passato, la nuova base di calcolo dei crediti d'imposta deve essere assunta al netto delle altre sovvenzioni e dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le medesime spese ammissibili.

Come principio generale, in caso di spese ammissibili commissionate a soggetti esterni, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, tali soggetti devono essere fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'UE, aderenti all'accordo sullo Spazio Economico Europeo («SEE») o in stati con i quali è attivo lo scambio di informazioni.

I tre incentivi sono esenti sia ai fini Irpef/Ires che Irap, non possono essere oggetto di cessione o trasferimento neanche nell'ambito del consolidato fiscale, sono utilizzabili solo ed esclusivamente in compensazione, in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione. Nonostante la legge di bilancio non lo disponga in modo esplicito, è ragionevole ritenere che le eventuali quote non utilizzate possono essere riportate in avanti per l'utilizzo negli esercizi successivi, anche se sul punto è auspicabile un chiarimento ufficiale.

L'utilizzo del credito è, inoltre, subordinato alla certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti relativa all'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere a tale obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta spettante per un importo massimo di 5K€, fermi restando i massimali previsti da ciascuna delle tre misure in oggetto.

Sono escluse dall'accesso ai crediti d'imposta le imprese che si trovano in stato di liquidazione volontaria, procedure concorsuali e destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2 del D.Lgs 231/2001, così come anche le imprese non in regola con la normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e con il versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di bilancio è richiesta la pubblicazione da parte del Mise di un decreto recante le disposizioni attuative dei presenti crediti d'imposta. La norma prevede inoltre che le imprese che usufruiscono di tali agevolazioni sono tenute a darne comunicazione al Mise con un apposito modello.

Analizziamo ora in maggiore dettaglio gli aspetti salienti delle tre agevolazioni in argomento.

*Despite to the regimes in force until 2019, the new regulation provided that the cost basis to calculate tax credits must be considered net of any other grants and contributions received for the same eligible expenses.*

*As general principle, in case of eligible expenses commissioned to third-parties, even belonging to the same group of the commissioning enterprise, such subjects need to be fiscal residents in Italy, be established in others EU member States, be part of the European Economic Space agreement or be localized in states with which Italy has an agreement for the exchange of information.*

*Tax credits are exempt for Irpef/Ires and Irap purposes, they cannot be transferred, even among enterprises belonging to tax consolidation, and can be used only to offset tax payments, in three annual installments of equal amount, from the tax period following the one in which the eligible expenses incurred. Even if Budget law does not explicitly provide for so, it is reasonable that any unused installment can be carried forward in following tax periods, although an official clarification would be necessary on this matter.*

*Furthermore, the use of the tax credit is subject to the release of a certification by the auditors attesting the effectiveness of the expenses sustained and the correspondence of the same with the accounting documentation.*

*For enterprises that are not required by the law to the auditing of the accounts, the costs incurred to obtain such certification are recognized as an increase of the tax credit up to the amount of 5K€, without prejudice of the annual ceilings set for each of the three tax credits under analysis.*

*Enterprises subject to voluntary liquidation, insolvency procedures or subject to disqualification sanctions pursuant to art. 9 paragraph 2 of Legislative Decree 231/2001, as well as enterprises which are not compliant with the legislation on safety in the workplaces and with the payment of the social security contributions are excluded by the tax credits.*

*Within 60 days from the entry into force of the Budget law, Mise is required to issue an implementing decree. The law also foresees that all the enterprises benefiting of tax credits must file to Mise a communication through a specific model.*

*Here following the main aspects of the three benefits at hand are analyzed in more detail.*

## **Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo (art. 1, commi 200 e 203)**

Per il credito d'imposta per attività di R&S, come per quello in vigore fino al 2019, sono considerate attività ammissibili la ricerca fondamentale, la ricerca industriale e lo sviluppo sperimentale.

Per fugare dubbi sollevati da più parti, la legge di bilancio chiarisce che per le definizioni di R&S in campo scientifico e tecnologico deve farsi riferimento alle definizioni rispettivamente delle lettere m, q e j del punto 15, par. 1.3 della Comunicazione n. 198/2014 della Commissione europea, e che, inoltre, il decreto attuativo del MISE dovrà dettare i criteri per la correttezza applicazione di tali definizioni, tenendo conto dei principi generali e dei criteri contenuti nel Manuale di Frascati predisposto e pubblicato dall'OCSE.

### Misura e massima del credito d'imposta

Per le attività di R&S agevolabili, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al 12% della relativa base calcolo e nel limite massimo annuale di 3M€. Tale aspetto rappresenta un importante elemento di novità e discontinuità rispetto alla versione in vigore fino al 2019, in quanto consente di superare le difficoltà di molte imprese nella ricostruzione della media storica del periodo 2012-2014, e non richiede più il conseguimento di una spesa incrementale rispetto a tale periodo di confronto. Inoltre non è più richiesto un importo minimo di spesa annuale, che in precedenza era invece fissato a 30K€.

### Spese ammissibili

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta, sono considerate ammissibili le seguenti spese:

- a) le spese di personale relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di R&S svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni. Le spese di personale relative a soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale (Isced) dell'UNESCO, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di R&S, concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al **150%** del loro ammontare;

## **Tax credit for investments in research and development activities (art. 1, paragraphs 200 and 203)**

For R&D tax credit, as well as for the one in force until 2019, the eligible activities consist in fundamental research, industrial research and experimental development.

To avoid doubts raised by many parties, the Budget law clarified that for the definitions of R&D in the scientific and technological field, reference must be made to the definitions respectively of the letters m), q) and j) of point 15, par. 1.3 of the Communication no. 198/2014 of the European Commission. Budget law also specifies that MISE's implementing decree will provide the criteria for the correct application of such definitions, taking into account the general principles and criteria provided by the Frascati Manual prepared and published by the OECD.

### Measure and maximum amount of the tax credit

For eligible R&D activities, the tax credit is equal to 12% of the relevant cost basis, with a maximum annual amount of 3M€. This aspect represents an important element of novelty and discontinuity respect to the R&D tax credit in force until 2019, as it allows to overcome the difficulties of many enterprises in the reconstruction of the historical average expenditure incurred over the period 2012-2014, and it also does not require that enterprises sustain incremental expenses over the time. Moreover, it is no longer required a minimum amount of annual expenditure, which previously was set at 30K€.

### Eligible expenses

To determine the cost basis of the benefit, the following expenses are eligible:

- a) personnel costs related to researchers and technicians employed with subordinate or self-employment relationship or other relationship different from the subordinate contract, directly employed in R&D activities carried out within the enterprise, only for the part of costs related to their actual involvement in such activities. It is provided that the cost of personnel contribute to eligible cost basis for an amount of **150%** of incurred cost whereas related to under 35 employees, on their first employment, in possession of a PhD or enrolled in a doctoral cycle in an Italian or foreign university or in possession of a master's degree in technical or scientific disciplines according to UNESCO international classification (Isced), hired by the enterprise with a permanent employment contract and involved exclusively in R&D activities;

- b) le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di R&S anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo (o per una quota parte di esso) ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito relativo al periodo d'imposta di utilizzo e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale indicate alla lettera a);
  - c) le spese per contratti di ricerca extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di R&S ammissibili. Nel caso di contratti di ricerca extra-muros stipulati con università e istituti di ricerca residenti nel territorio dello Stato, le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al **150%** del loro ammontare. Nel caso di contratti stipulati con soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di R&S svolta internamente all'impresa. In tal caso però, la maggiorazione del 150% delle spese per il personale qualificato si applica solo nel caso di personale impiegato presso strutture situate nel territorio dello Stato;
  - d) le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, nel limite massimo complessivo di 1M€ e a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di R&S ammissibili al credito d'imposta, con esclusione, in linea con le previsioni del decreto Dignità di luglio 2018, dei beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa acquirente;
  - e) le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di R&S ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili indicate alla lettera a) ovvero delle spese ammissibili indicate alla lettera c), con esclusione delle maggiorazioni ivi previste;
  - f) le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di R&S svolti internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale indicate alla lettera a) ovvero, nel caso di ricerca extra-muros, del 30% dei costi dei contratti indicati alla lettera c).
- b) depreciation charges, costs of the financial or simple lease and other expenses related to movable tangible assets and software used in R&D projects also for the construction of prototypes or pilot plants, for the amount (or for a portion of it) ordinarily deductible for tax purpose in the tax period in which they are used, and within the threshold of 30% of the personnel costs as indicated in letter a) above;
  - c) expenses for extra-muros research contracts concerning the direct execution of eligible R&D activities by the provider. In the case of extra-muros research contracts stipulated with universities and research institutes resident in the territory of the Italian State, the expenses contribute to eligible cost basis for an amount equal to **150%** of the cost incurred. In the case of contracts stipulated with providers belonging to the same group of the commissioner enterprise, the cost basis shall be calculated as in the case of R&D activities carried out internally by the enterprise. However, in this case the 150% increase for expenses related to qualified personnel applies only if the personnel is employed at facilities located in Italy;
  - d) depreciation charges related to the purchase from third parties, also under license of use, of industrial property rights of an industrial or biotechnological invention, a topography of semiconductor products or a new plant variety, up to a maximum limit of 1M€ and provided that they are used directly and exclusively for carrying out the activities related to the R&D eligible projects, with the exclusion, in line with the provisions of the Dignity decree of July 2018, of intangible assets deriving from transactions with enterprises belonging to the same group of the enterprise benefiting of the tax credit;
  - e) expenses for consultancy services and equivalent services related to R&D eligible activities, with the threshold of 20% of the eligible personnel expenses as indicated in letter a) above, or the eligible expenses indicated in letter c) above, with exclusion of the increases therein provided for;
  - f) expenses for materials, supplies and other similar products used in the R&D projects carried out internally by the enterprise, also for the construction of prototypes or pilot plants, with a threshold of 30% of the personnel costs indicated in letter a) above or, in the case of extra-muros research, 30% of the costs of the contracts indicated in letter c) above.

## **Credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica e transizione ecologica (art. 1 commi 201 e 203)**

La norma introduce una nuova tipologia di credito d'imposta del quale potranno fruire le imprese che abbiano effettuato investimenti in attività di innovazione tecnologica «4.0». Nello specifico, le attività agevolabili sono quelle di innovazione tecnologica, ecologica o digitale, diverse da quelle ammissibili al credito d'imposta R&S, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati, identificabili come tali sulla base dei principi generali e dei criteri contenuti nel Manuale di Oslo dell'OCSE.

### Misura e massima del credito d'imposta

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% della relativa base di calcolo, nel limite massimo annuale di 1,5M€. Tale misura è elevata al 10% per le attività di innovazione tecnologica volte al raggiungimento di obiettivi di transizione ecologica o di innovazione digitale «4.0», fermo restando il limite massimo di 1,5M€.

### Spese ammissibili

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta per innovazione tecnologica, ecologica e digitale, sono considerate ammissibili le medesime spese ammissibili per attività di R&S ed alle medesime condizioni ivi previste, ad eccezione di quelle per privative industriali riportate alla precedente lettera d).

## **Credito d'imposta per attività di design e ideazione estetica (art. 1, commi 202 e 203)**

Questa misura è rivolta alle imprese operanti nei settori tessile e della moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica che abbiano svolto attività di design e ideazione estetica per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari. Un interessante considerazione risiede nel fatto che, in base al testo del comma 202, ci si dovrebbe aspettare che il decreto attuativo di futura emanazione da parte del MISE possa estendere l'applicazione di tale credito «anche in relazione alle medesime attività svolte in settori diversi da quelli sopra indicati».

## **Tax credit for technological and digital innovation and ecological transition (art. 1 paragraphs 201 e 203)**

Budget law introduced a new tax credit for enterprises that invest in technological and digital innovation activities «4.0» and in projects aimed at the ecological transition. More in detail, such activities, that shall be different than those eligible for the R&D tax credit, aimed at creating new or substantially improved products or production processes, identifiable as such on the basis of the general principles and criteria provided by the OECD Oslo Manual.

### Measure and maximum amount of the tax credit

Tax credit is equal to 6% of the relevant cost basis incurred, with a maximum annual amount of 1,5M€. Applicable rate is increased to 10% in case the eligible activities consist of technological innovation aimed to reach an ecological transition or a digital innovation compliant with «4.0» model, without prejudice of the maximum annual amount of 1,5M€.

### Eligible expenses

To determine the cost basis of the present tax credit, taxpayers shall consider the same eligible expenses as for R&D credit, under the same conditions, except for those relating to industrial property rights as indicated in letter d) above.

## **Tax credit for design and aesthetic ideation activities (art. 1, paragraphs 202 and 203)**

This measure is addressed to enterprises operating in the textile and fashion, footwear, eyewear, gold, furniture and ceramic sectors that have carried out design and aesthetic ideation activities for the conception and realization of new products and samples. It is worth noting that, based on the provision reported in paragraph 202 of the Budget law, the implementing decree to be issued by MISE might extend the application of this credit «also to the same activities carried out in different sectors from those indicated above».

### Misura e massima del credito d'imposta

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% della relativa base di calcolo, nel limite massimo annuale di 1,5M€.

### Spese ammissibili

Anche in questo caso, ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta per attività di design e ideazione estetica, sono considerate ammissibili le medesime spese ammissibili per attività di R&S ed alle medesime condizioni ivi previste, ad eccezione di quelle per private industriali riportate alla precedente lettera d). Si segnala tuttavia che, per ottenere la maggiorazione del 150% per le spese di personale under 35, al primo impiego ed a tempo indeterminato, è sufficiente la laurea in design o altri titoli equiparabili, in luogo del dottorato di ricerca richiesto per gli altri due crediti d'imposta esaminati in precedenza.

### Measure and maximum amount of the tax credit

Tax credit is equal to 6% of the relevant cost basis, with a maximum annual amount of 1,5M€.

### Eligible expenses

To determine the cost basis of the present tax credit, taxpayers shall consider the same eligible expenses as for R&D credit, under the same conditions, except for those relating to industrial property rights as indicated in letter d) above. However, to obtain the increase of 150% for expenses related to under 35 personnel, it is sufficient that such employees obtained a degree in design or other equivalent qualifications, in place of the PhD required for the other two tax credits examined before.

## Let's Talk

Per una discussione più approfondita su come la tua impresa potrebbe beneficiare di questi incentivi fiscali ti preghiamo di contattare:

*For a deeper discussion of how your business may benefit of the above mentioned tax incentives please contact:*

### **Marco Frizzarin (Milano)**

+39 348 6348067

[marco.frizzarin@pwc.com](mailto:marco.frizzarin@pwc.com)

### **Vitalba Passarelli (Milano)**

+39 346 5049332

[vitalba.passarelli@pwc.com](mailto:vitalba.passarelli@pwc.com)

### **Giovanni Marra (Roma)**

+39 347 7289257

[giovanni.marra@pwc.com](mailto:giovanni.marra@pwc.com)

---

Il 25 maggio 2018 è entrato in vigore il nuovo Regolamento Europeo n. 679/2016 (GDPR)

Se non ha già provveduto, per continuare a ricevere gli inviti agli eventi e le nostre newsletter è necessario che confermi il suo consenso a questo link:

<http://www.pwc.com/it/it/GDPR/gdpr-tls-consenso.html>

---

On May 25, 2018 has come into force the new European Regulation n. 679/2016 (GDPR)

If you have not already done, please confirm your consent at this link, in order to continue receiving invitations to events and our newsletter:

<http://www.pwc.com/it/it/GDPR/gdpr-tls-consenso.html>

