

CIRCOLARE N. 54 – del 24.11.2015

OGGETTO: IL NUOVO CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO 2015/2019

Con il Decreto n. 174 del 27 maggio 2015, pubblicato nella G.U. n. 174 del 29/07/2015 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha dato attuazione al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo per il quinquennio 2015-2019.

L'art. 1, comma 35 della Legge di Stabilità 2015 aveva completamente riscritto e sostituito l'art. 3 del D.L. n. 145/2013 che aveva originariamente introdotto il credito d'imposta per ricerca e sviluppo, modificandone la misura, la decorrenza, la platea dei beneficiari, ecc., ma si era ancora in attesa della concreta applicazione mancando il decreto attuativo.

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare del credito d'imposta in oggetto tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica scelta, dalla dimensione, dal settore economico di appartenenza e 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 (ossia per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare vale per gli investimenti effettuati nel quinquennio 2015-2019).

Ambito oggettivo: attività agevolate

Sono agevolabili le spese sostenute per le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- a) lavori sperimentali o teorici svolti aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
- b) ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi ovvero di migliorare prodotti, processi o servizi esistenti o la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, con l'esclusione dei prototipi di cui al punto c);
- c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo di 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, pianificazione e documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi, compresa l'elaborazione di progetti, disegni, piani, purché non siano destinati a usi commerciali;
 - realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali o progetti pilota destinati ad esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale ed il relativo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo utilizzare soltanto a fini di dimostrazione o convalida;
- d) produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, purché non impiegati-trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Sono completamente escluse, in quanto non considerate attività di ricerca e sviluppo, le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.

Spese ammissibili

Sono ammissibili i costi di competenza rilevanti per il periodo d'imposta di riferimento direttamente connessi alle attività di ricerca e sviluppo di cui sopra, quali:

- i costi relativi al personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (retribuzione lorda e contributi obbligatori).
Tale personale deve essere in possesso di un titolo di dottore di ricerca ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera o in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico.
Il personale deve essere dipendente dell'impresa ed impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, con esclusione del personale addetto alle mansioni amministrative, contabili e commerciali, oppure deve essere in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi i lavoratori autonomi impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, a condizione che svolgano la propria attività presso le strutture dell'impresa;
- le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con D.M. 31 dicembre 1988, in relazione soltanto alla misura e al periodo di utilizzo del bene per l'attività di ricerca e sviluppo e, comunque, con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro, al netto dell'Iva; Se gli strumenti e le attrezzature di laboratorio sono acquisiti in leasing sono agevolabili le quote capitale dei canoni nel limite dell'importo deducibile ai sensi dell'art. 102 del Tuir, sempre in rapporto al loro effettivo impiego nelle attività di ricerca e sviluppo.
Se invece tali beni sono acquisiti dall'azienda mediante locazione non finanziaria, è agevolabile il costo storico risultante dal relativo contratto o da una specifica dichiarazione del locatore;
- spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca, organismi equiparati e con altre imprese comprese le start-up innovative.
Tali contratti non possono essere considerati agevolabili se stipulati con soggetti che direttamente o indirettamente controllano l'impresa ovvero sono controllati dalla stessa o dalla medesima società che controlla l'impresa.
I contratti di ricerca devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati Ue, in Stati aderenti all'accordo sullo spazio economico europeo ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni;
- spese afferenti a competenze tecniche e privative industriali relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale anche acquisite da fonti esterne;
- spese sostenute per l'attività di certificazione contabile, per le sole imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive del collegio sindacale, nel limite massimo di 5.000 euro.

Misura del credito di imposta

Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo è riconosciuto fino ad un *importo massimo annuo pari a 5.000.000 euro* per ciascun beneficiario 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 30.000 euro* ed ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale è quella risultante dagli investimenti realizzati dal periodo d'imposta decorrente dalla costituzione delle stesse (ad esempio per le imprese costituite successivamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 tale media è pari a zero).

Deve pertanto trattarsi di una spesa incrementale.

Pertanto sono due le condizioni per accedere al credito di imposta:

- 1) le spese sostenute nell'attività di ricerca e sviluppo per ciascun periodo d'imposta devono essere almeno pari a 30.000 euro; e
- 2) è necessario che esse realizzino un incremento della spesa media annuale dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

La misura del credito d'imposta si differenzia a seconda della diversa tipologia di spese agevolabili:

- **50%** della *spesa incrementale* relativa ai costi per il personale altamente qualificato e ai contratti di ricerca;
- **25%** della *spesa incrementale* relativa ai costi connessi agli strumenti ed attrezzature di laboratorio e alle competenze tecniche e private industriali.

Modalità di fruizione

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale sono stati sostenuti i costi agevolabili.

Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo:

- non concorre alla formazione del reddito Ires, né della base imponibile Irap;
- non rileva inoltre ai fini del rapporto di cui all'art. 109, comma 5 del Tuir, cioè ai fini del prorata di deducibilità degli interessi passivi;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi agevolabili sono stati sostenuti. Pertanto per le spese sostenute nel 2015, il primo utilizzo potrà avvenire soltanto nel 2016;
- è cumulabile con il credito d'imposta previsto per l'assunzione di personale altamente qualificato di cui all'art. 24 del D.L. n. 83/12.

Al credito d'imposta ricerca e sviluppo non si applicano i seguenti limiti/divieti:

- il limite massimo di utilizzo dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU pari a 250.000 euro di cui all'art. 1, comma 53 della L. n. 244/2007;
- il limite massimo di compensazione pari a 700.000 euro di cui all'art. 34 della L. n. 388/2000;
- il divieto di compensazione dei crediti in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori di ammontare superiore a 1.500 euro.

Documentazione da conservare

La documentazione contabile che i soggetti beneficiari sono tenuti a conservare deve essere certificata dal soggetto incarico della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei Revisori Legali ed allegata al bilancio.

Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale devono ugualmente avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione.

Le imprese con bilancio certificato non sono, invece, soggette a tale obbligo.

Pertanto i soggetti beneficiari devono conservare, con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta, la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività degli stessi; la tipologia di documentazione da conservare varia in base ai diversi tipi di costo:

- per quanto concerne i costi relativi al personale altamente qualificato: 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 i costi relativi agli strumenti ed alle attrezzature di laboratorio: la dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa ovvero del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo, relativa alla misura e al periodo in cui i beni sono stati utilizzati per attività di ricerca e sviluppo;
- per quanto riguarda i costi relativi ai contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, incluse le start up innovative: i contratti e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo cui il costo si riferisce.