

Scheda di sintesi

Credito d'imposta per investimenti in R&S (2015-2019)

31 marzo 2016

Ministero dello Sviluppo Economico

Direzione Generale per la Politica Industriale, la Competitività e le PMI

Sommario

Iter normativo	3
Ambito di applicazione soggettivo: soggetti beneficiari	4
Ambito di applicazione oggettivo: investimenti in R&S agevolabili.....	5
Modalità di determinazione e condizioni per la fruizione del beneficio	9
Modalità di fruizione; documentazione e certificazione.....	11

Favorire gli investimenti in R&S e la open innovation

Iter normativo

Il 29 luglio 2015 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (G.U. n. 174) il [Decreto del 27 maggio 2015](#), emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico (di seguito DM), recante le disposizioni necessarie all'attuazione della disciplina del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del [Decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145](#) (c.d. Decreto Destinazione Italia), così come novellato dall'articolo 1, comma 35 della [Legge 23 dicembre 2014, n. 190](#) (c.d. Legge di Stabilità 2015), nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, le cause di decadenza e di revoca del beneficio, le modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

Fondandosi sull'assunto – sempre più radicato nella letteratura economica internazionale – secondo cui l'innovazione tecnologica rappresenta una determinante di primaria importanza nei processi di sviluppo economico, la misura intende favorire gli investimenti in ricerca e sviluppo condotti dalle imprese sia internamente, sia affidandosi a soggetti esterni (modalità nota come “open innovation”).

La [circolare 5/E](#) emanata dall'Agenzia delle Entrate il 16 marzo del 2016 ha chiarito gli aspetti esecutivi legati al nuovo regime del credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

Questo documento si propone di descrivere sinteticamente i contenuti della misura in questione: per ogni dubbio interpretativo rimandiamo il lettore alla normativa primaria e secondaria nonché alla citata circolare.

Per quesiti tecnici è possibile rivolgersi all'Agenzia delle Entrate mediante interpello, ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, secondo le modalità descritte [qui](#).

Ambito di applicazione soggettivo: soggetti beneficiari

Riferimenti:

- Art. 3 comma 1 DL n. 145/2013;
- Art. 3 DM.

Il credito d'imposta è attribuito a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, senza alcun limite in relazione a:

- ✓ forma giuridica;
- ✓ settore produttivo;
- ✓ dimensioni (es. in termini di fatturato);
- ✓ regime contabile.

In particolare, sono inclusi anche:

- ✓ i consorzi e le reti di imprese;
- ✓ le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti.

Non si applica a:

- ✗ persone fisiche/società semplici con attività agricola (art. 32 [TUIR](#));
- ✗ soggetti con redditi di lavoro autonomo;
- ✗ soggetti sottoposti a procedure concorsuali non finalizzate alla continuazione dell'esercizio dell'attività economica;
- ✗ imprese che fanno ricerca conto terzi (relazione illustrativa DM 27 maggio 2015);
- ✗ enti non commerciali (per attività istituzionale).

Ambito di applicazione oggettivo: investimenti in R&S agevolabili

Investimenti in R&S agevolabili (art. 2 DM):

- a. 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;
- b. ricerca pianificata o indagini critiche** miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, a esclusione dei prototipi di cui alla lettera c);
- c. acquisizione, combinazione, strutturazione e 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;
- d. 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 si considerano attività di R&S: 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.

Costi agevolabili (art. 4 DM):

1. Personale altamente qualificato

Nozione di “altamente qualificato”:

- ✓ in possesso di un titolo di dottore di ricerca;
- ✓ iscritto a un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera;
- ✓ in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo [classificazione UNESCO ISCED](#) (conseguita in Italia o all'estero) o allegato 1 al DL n.145/2013.

Rapporto con il beneficiario:

- ✓ dipendente dell'impresa (effettivamente impiegato in attività R&S, escluse le mansioni amministrative, contabili, commerciali);
- ✓ collaborazione con l'impresa (anche lavoro autonomo) impiegato in attività R&S – a condizione che svolga la propria attività presso le strutture del beneficiario.

Sono agevolabili anche i compensi corrisposti all'amministratore, non dipendente dell'impresa, che svolge attività di ricerca e sviluppo.

È agevolabile non solo l'incremento delle spese derivante dall'assunzione di nuovo personale con profilo altamente qualificato, ma anche quello attribuibile a un maggiore impiego in termini di ore lavorate.

Misura del costo agevolabile: costo effettivamente sostenuto per l'effettivo impiego in attività di R&S (retribuzione lorda prima delle imposte + contributi obbligatori¹).

N.B. La circolare 5/E emanata dall'Agenzia delle Entrate il 16 marzo 2016 ha precisato che sono tutelabili anche i costi relativi al **personale non altamente qualificato** all'interno delle spese per competenze tecniche e privative industriali di cui al successivo punto 4 (aliquota: 25%).

¹ Al netto dell'IVA per il personale in rapporto di collaborazione.

2. Spese relative a contratti con università, enti di ricerca e simili, con altre imprese

Soggetti:

- ✓ università;
- ✓ enti di ricerca e organismi equiparati;
- ✓ altre imprese (a titolo esemplificativo, non esaustivo, le startup innovative come definite ai sensi del [DL 179/2012](#)) diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate, o sono controllate dalla medesima società che controlla l'impresa (escluse le società intra-gruppo).

Possono essere agevolabili anche i costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione.

Localizzazione "altre imprese":

- ✓ Stati UE;
- ✓ in Stati aderenti allo [Spazio Economico Europeo](#) (membri UE + Norvegia, Islanda e Lichtenstein);
- ✓ in Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni.

3. Quote di ammortamento di strumenti e attrezzature e laboratorio

Quote di ammortamento per spese di acquisizione e di utilizzazione di strumenti e attrezzature da laboratorio:

- ✓ coefficienti di ammortamento "fiscali" ([DM 31 dicembre 1988](#));
- ✓ per effettivo impiego in attività R&S;
- ✓ costo unitario del bene ammortizzabile non inferiore a 2.000 euro (al netto dell'IVA);

Sono ammissibili anche i costi dei beni acquisiti in un periodo di imposta antecedente a quello in corso al 31 dicembre 2015, purché vi sia l'effettiva destinazione degli stessi alle attività di ricerca e sviluppo.

Locazione:

- ✓ finanziaria – quote capitali dei canoni deducibili (art. 102, comma 7 TUIR) per effettivo impiego in attività di R&S;

- ✓ non finanziaria – costo storico del bene (evincibile da apposita documentazione) cui applicare i coefficienti fiscali per l'effettivo impiego in attività di R&S.

La maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, prevista dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208, non rileva ai fini determinazione delle quote di ammortamento eleggibili al credito di imposta.

4. Competenze tecniche e privative industriali

Privative:

- ✓ competenze tecniche e privative 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.

Altri costi

- ✓ Spese per certificazione contabile, fino a un limite di 5.000 euro per ciascun periodo di imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione (per soggetti di regola non soggetti a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale).

Modalità di determinazione e condizioni per la fruizione del beneficio

TIPOLOGIA SPESA: COSTI INCREMENTALI PER	ALIQUTA	PRECONDIZIONE
1. Personale altamente qualificato	50%	Soglia minima spese ammissibili (complessive) per R&S: 30.000 euro
2. Spese relative a contratti con università, enti di ricerca e simili, altre imprese		
3. Quote di ammortamento di strumenti e attrezzature e laboratorio	25%	
4. Competenze tecniche e private		
Misura massima del credito imposta annua per ciascun beneficiario: 5 milioni di euro		

Come calcolare il beneficio fiscale:

1. Criterio della “spesa incrementale complessiva” (art. 5 comma 2 DM 27/5/2015):
“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”;
2. Il periodo di osservazione per il calcolo della media aritmetica è fisso e corrisponde ai tre periodi di imposta che precedono il primo periodo di applicazione dell’agevolazione (triennio 2012-2013-2014 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l’anno solare);
3. Criterio dell’omogeneità nel confronto per stabilire l’incremento: la media va calcolata separatamente per le differenti categorie agevolabili (25% e 50%);
4. Per le imprese costituite successivamente al 2012 la media si calcola dalla data di costituzione;
5. Media triennale da calcolare anche per ogni tipologia di costi (necessità di

ricostruzione retroattiva).

Esempio n. 1

	MEDIA TRIENNALE (2012-2014) DELLE SPESE AGEVOLABILI	SPESE IN R&S EFFETTUATE NEL 2015	SPESA INCREMENTALE	BENEFICIO
Spese agevolabili al 50%	400	500	+100	70 (100*50% + 80*25%)
Spese agevolabili al 25%	200	280	+80	
TOTALE	600	780	+180	

Esempio n. 2

	MEDIA TRIENNALE (2012-2014) DELLE SPESE AGEVOLABILI	SPESE IN R&S EFFETTUATE NEL 2015	SPESA INCREMENTALE	BENEFICIO
Spese agevolabili al 50%	60	65	+5	0
Spese agevolabili al 25%	40	30	-10	
TOTALE	100	95	-5	

Esempio n. 3

	MEDIA TRIENNALE (2012-2014) DELLE SPESE AGEVOLABILI	SPESE IN R&S EFFETTUATE NEL 2015	SPESA INCREMENTALE	BENEFICIO
Spese agevolabili al 50%	100	150	+50	15 (30*50%)
Spese agevolabili al 25%	50	30	-20	
TOTALE	150	180	+30	

Modalità di fruizione; documentazione e certificazione

Modalità di fruizione:

- ✓ nessuna istanza preventiva (credito automatico);
- ✓ credito compensabile in F24 con apposito [codice tributo](#);
- ✓ deve essere riportato nel quadro RU del modello UNICO;
- ✓ decorre dal periodo di imposta successivo a quello di sostenimento dei costi;
- ✓ il credito non concorre alla formazione del reddito imponibile (IRPEF/IRES/IRAP).

Documentazione e certificazione:

- ✓ documentazione certificata dal soggetto incaricato di compiere la revisione legale (collegio sindacale o revisore unico);
- ✓ obbligo di allegare al bilancio tale certificazione;
- ✓ se il bilancio è già certificato questa certificazione non è necessaria (le spese di certificazione obbligatoria sono agevolabili nel limite di 5mila euro).

Cosa conservare e produrre in termini di documentazione:

- ✓ personale altamente qualificato: fogli presenze nominativi con indicazione giornaliera delle ore impiegate in R&S e debitamente firmati;
- ✓ strumenti e attrezzature di laboratorio: dichiarazione del legale rappresentante (o del responsabile alla ricerca) indicanti misura e periodo di impiego per attività di R&S;
- ✓ contratti di ricerca:
 - a. contratti;
 - b. relazione (debitamente firmata) con indicazione delle attività svolte per R&S nel periodo di imposta.