

## CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITA' DI RICERCA E SVILUPPO

### RIFERIMENTI NORMATIVI

Art. 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n.145, convertito, con modifiche, dalla legge 21 febbraio 2014, n.9	
Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015) (GU n.300 del 29-12-2014 - Suppl. Ordinario n. 99)	
Art. 1. Comma 35 Decreto 27 maggio – Attuazione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo 2015 (G.U. 174 del 29/7/2015)	
Legge 11 dicembre 2016, nr. 232 (legge di bilancio 2017). Art.1 punto 15	Principali modifiche: a) al comma 1, le parole: «fino a quello in corso al 31 dicembre 2019» sono sostituite dalle seguenti: «fino a quello in corso al 31 dicembre 2020» e le parole: «nella misura del 25 per cento delle spese» sono sostituite dalle seguenti: «nella misura del 50 per cento delle spese»; c) al comma 3, le parole: «euro 5 milioni» sono sostituite dalle seguenti: «euro 20 milioni»;

### LE NOVITA' DELLA LEGGE DI BILANCIO 2017

- La durata dell'agevolazione passa da cinque a sei anni. Inizialmente attribuito per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuati a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, con la nuova formulazione il bonus in parola spetta per gli investimenti effettuati fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2020.
- La misura dell'aliquota del credito di imposta è fissata unitariamente al 50% di tutte le spese ammissibili sostenute in eccedenza rispetto al parametro storico di riferimento (nella generalità dei casi, si tratta delle spese ammissibili sostenute nel triennio 2012-2014). La formulazione precedente, invece, fissava al 25% l'aliquota ordinaria del credito di imposta (per la quota di eccedenza riferibile alle quote di ammortamento dei costi di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio e alle spese di acquisizione di "competenze tecniche e privative industriali"), elevandola al 50% in relazione alla quota dell'eccedenza agevolabile riferibile alle spese per il "personale altamente qualificato" impiegato nell'attività di ricerca e a quelle per i contratti di ricerca *extra-muros*.
- Il tetto massimo annuale dell'agevolazione passa da 5 milioni di euro, fissati dalla vecchia disposizione, a 20 milioni di euro, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo per almeno 30mila euro.

**SOGGETTI BENEFICIARI** (art. 3 decreto) - **Tutte le imprese**, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato.

**Non è prevista la presentazione di una istanza (non ci sarà quindi un klik day). L'incentivo sarà automatico**

**PERIODO DI RIFERIMENTO (sei esercizi):** L'agevolazione spetta per le spese sostenute negli esercizi **2015, 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020** (è stato prorogato di un anno)

#### SPESE AMMISSIBILI

- a) I costi relativi al **personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo** (per il periodo 2015,2016 la voce a) comprendeva solo il personale altamente qualificato agevolazione al 50%, il personale non altamente qualificato era inserito alla voce c) agevolata al 25%)
- b) **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 decreto del Ministro delle finanze, 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;
- c) **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;
- d) **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.

**AGEVOLAZIONE** Il credito d'imposta **e' riconosciuto nella misura del 50 % della spesa incrementale** [per il 2015-2016 erano previste due percentuali: 25% b) e d) e 50% a) e d)]

Per «**spesa incrementale**» si intende l'ammontare dei costi sostenuti nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione in eccedenza rispetto alla media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti 2012-2013-2014

**II PERIODO PER IL CALCOLO DELLA MEDIA E' FISSO: 2012-2013-2014.**

#### ATTIVITA' AMMISSIBILI

1. Sono ammissibili al credito d'imposta 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 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, ad 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.

**2. Non si considerano 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.**

#### PROTOTIPI

c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacita' esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; puo' trattarsi anche di altre attivita' destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attivita' possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, inclusi gli studi di fattibilita', 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 e' necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione e' troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida;**

#### DOCUMENTAZIONE DA PREDISPORRE

Ai fini dei controlli, è richiesta al soggetto beneficiario la predisposizione di un apposito prospetto recante "l'elencazione analitica degli investimenti realizzati nei periodi di imposta precedenti ed utilizzati per la base di calcolo della quota incrementale che determina l'ammontare del credito di imposta", nonché di **"apposita documentazione contabile"** che, nel caso di imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale, deve essere "certificata" dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro della revisione legale entro il termine di approvazione del bilancio (e comunque entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio per i soggetti non obbligati alla redazione del bilancio). La certificazione deve essere "allegata" al bilancio.

Si ricorda che, per le **spese di certificazione**, è riconosciuto un credito di imposta di importo **pari al costo sostenuto e documentato entro il limite massimo annuale di 5mila euro.**

#### MODALITA' DI FRUIZIONE

Il credito d'imposta e' utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 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 di cui all'art. 4 sono stati sostenuti.

#### E' UTILIZZABILE IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE CON IL MODELLO F24

La compensazione dei crediti prevede due modalità operative: la prima, detta **"verticale"**, che consente di recuperare crediti sorti in periodi precedenti con debiti della stessa imposta; la seconda è detta **"orizzontale"**, introdotta con l'[art. 17, D.Lgs. 241/1997](#), che dà la facoltà di compensare debiti e crediti nei confronti anche di diversi enti impositori (Stato, Inps, enti locali, Inail, Enpas).

**La compensazione è possibile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello i cui costi ammissibili sono stati sostenuti.**

#### MODALITA' DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA (Agenzia della entrate risoluzione 97 del 25/11/2015)

Può essere utilizzato a partire dal 1° gennaio 2016

Codice tributo: 6857 denominato "Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

– art. 3, D.L. 23 dicembre 2013, n. 145".

**AGEVOLAZIONE MASSIMA ANNUALE € 20 milioni**

**SPESA MINIMA ANNUALE € 30.000,00** - Il limite si riferisce alla spesa complessiva e non alla spesa incrementale.

**NON E' SOGGETTA AL REGIME DE MINIMIS (non è aiuto di stato)**

(Punto 6 della circolare 5 del 16 marzo 2016 dell'Agenzia delle Entrate)

## NON E' TASSATO

**Non possono beneficiare del contributo i soggetti che effettuano attività di ricerca e sviluppo su COMMISSIONE DI TERZI** (relazione illustrativa)

## DEVE ESSERE INDICATO NELLA RELATIVA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

**E' CUMULABILE CON LE ALTRE AGEVOLAZIONI** (Punto 6 della circolare 5 del 16 marzo 2016 dell'Agenzia delle Entrate)

**INSERITA LA NON APPLICAZIONE DEL LIMITE di € 250.000,00 annui di utilizzo del credito di imposta maturato, nonché del limite massimo di compensazione di € 700.000,00**

**CONTROLLI ASSEGNATI ESCLUSIVAMENTE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE** la quale, nel caso in cui si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti, può richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio parere.

## TRATTAMENTO CONTABILE, NON E' OBBLIGATORIA LA CAPITALIZZAZIONE

(Punto 2.2 della circolare 5 del 16 marzo 2016 dell'Agenzia delle Entrate)

## AGENZIA DELLE ENTRATE

Risoluzione nr. 97 del 25 novembre 2015	Codice tributo
Circolare nr.5/e del 16 marzo 2016	Chiarimenti sul credito d'imposta Allegata anche la circolare del Ministero dello Sviluppo Economico nr. 46586 del 16 aprile 2006 relativa al settore tessile e della moda
Risoluzione n.55 del 19 luglio 2016	Sono agevolabili le spese sostenute per il personale che ha un contratto di somministrazione
Risoluzione n.66 del 3 agosto 2016	Cumulabilità
Risoluzione 80 del 23 settembre 2016	Formazione professionale
Risoluzione 119 del 22 dicembre 2016	Sono agevolabili le prove ed i test di laboratorio, contributo del 50% in quanto assimilati ai contratti di ricerca
Risoluzione 12 del 25 gennaio 2017	Le regole per la corretta verifica del cumulo
Risoluzione 19 del 14 gennaio 2017	L'acquisto di brevetti è agevolabile. Non è agevolabile l'acquisto di marchi e disegni.
Risoluzione 21 del 22 febbraio 2017	Sono agevolabili i costi esterni senza contratto
Risoluzione 32 del 10 marzo 2017	Contratti di ricerca stipulati da una associazione per conto degli associati
Risoluzione 121 del 9 ottobre 2017	Variazione dell'esercizio sociale
Risoluzione 122 del 10 ottobre 2017	Studi clinici più diversi chiarimenti

**ESEMPI NUMERICI**

A partire dall'1/1/2017 il credito d'imposta, per tutte e quattro le tipologie di spese, è pari al 50%.

Tipologia spesa: costi incrementali per	Aliquota		Misura massima del credito imposta annua per ciascun beneficiario:	
	2015-16*	2017-2020*	2015-16*	2017-2020*
1. Personale altamente qualificato	50%	50%	5 milioni di euro	20 milioni di euro
2. Contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le startup innovative				
3. Quote di ammortamento di strumenti e attrezzature e laboratorio	25%			
4. Competenze tecniche e privative industriali				
Soglia minima spese ammissibili (complessive) per R&S: <b>30.000 euro</b>				

\* Per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare

	Media triennale (2012-2014) delle spese agevolabili	Spese in R&S	Spesa incrementale	Beneficio
<i>Fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016</i>				
Spese agevolabili al 50%	400	500	+100	70 (100*50% + 80*25%)
Spese agevolabili al 25%	200	280	+80	
<b>TOTALE</b>	600	780	+180	
<i>A seguito delle novità introdotte dalla <u>legge di bilancio 2017</u></i>				
Spese agevolabili	600	780	+180	<b>90</b>