



CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITA' DI RICERCA E SVILUPPO

GUIDA AL CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITA' DI RICERCA E SVILUPPO

NORMATIVA ESSENZIALE DI RIFERIMENTO

- Legge n. 190, del 23/12/2014 (c.d. "Legge di stabilità") GU n.300 del 29-12-2014 - Suppl. Ordinario n. 99) Art. 1. Comma 35);
- D. MEF 27/05/2015 (G.U. 29/07/2015, serie generale, n. 174);
- D.L. 23/12/2013, n. 145; Allegato I a tale decreto.
- Circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 5/E del 16.03.2016
- Legge 11 dicembre 2016, nr. 232 (legge di bilancio 2017). Art.1 punto 15

SOGGETTI BENEFICIARI

Tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano, e dal regime contabile adottato.

ATTIVITA' AMMISSIBILI

1) Sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- a) lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quali principali 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) 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 sono 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.

PERIODO DI RIFERIMENTO

L'agevolazione spetta per le spese sostenute negli esercizi 2015,2016,2017,2018 e 2019 (*).

() Con la legge di bilancio 2017 il periodo è stato esteso al 2020.*

SPESE AMMISSIBILI E RELATIVE PERCENTUALI DI CREDITO RICONOSCIUTE

Tipologie di spese ammissibili	Percentuale di agevolazione
<p>a) I costi 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, ovvero, in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione UNESCO Isced (International Standard Classification of Education) o di cui all'allegato I (*) annesso al decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, che sia:</p> <p>1) dipendente dell'impresa, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2 comma 1 del presente decreto, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali;</p> <p>2) in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2 comma 1 del presente decreto, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa.</p> <p>NOTA: il costo di tale personale è costituito: dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori (oneri previdenziali e contributi assistenziali obbligatori per legge) in rapporto all'effettivo impiego nelle attività di R&S.</p> <p><i>(*) vedi elenco in calce.</i></p> <p>N.B. In ragione di quanto sopra, la media degli esercizi precedenti dovrà essere calcolata con riferimento al solo personale in possesso di tali titoli.</p>	50%
<p>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 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.</p> <p>NOTA: gli strumenti e le attrezzature di laboratorio devono essere acquisiti</p>	25% (*)

<p>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 ai sensi dell'art. 102 comma 7 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, 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, che, ai fini dei controlli di cui al presente decreto, deve risultare dal relativo contratto di locazione, ovvero, da una specifica dichiarazione del locatore.</p>	
<p>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 di cui all'art. 25 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.</p> <p>NOTA: 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 d'informazioni.</p>	<p>50%</p>
<p>d) Competenze tecniche (compreso personale non altamente qualificato) 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.</p>	<p>25% (*)</p>

(*) Con la legge di bilancio 2017, la % di agevolazione è stata innalzata al 50% per i periodi d'imposta successivi al 2016.

SOGLIE

-Massimo 5 milioni di Euro annui per beneficiario (*);

(*) Con la legge di bilancio 2017, il massimale è stata innalzato a 20 milioni di Euro per i periodi d'imposta successivi al 2016.

-spesa minima di Euro 30.000,00.

MODALITÀ DI CALCOLO

In primo luogo occorre verificare la sussistenza delle *due condizioni di accesso* al beneficio:

- 1) spesa complessiva per attività di ricerca e sviluppo non inferiore a € 30.000,00;
- 2) incremento rispetto alla media di riferimento;

N.B.: credito riconosciuto, nelle percentuali di cui al punto precedente, sull'incremento di spesa, calcolato sui tre periodi d'imposta precedenti (spese in R&S risultanti dai bilanci e documenti collegati [p.e. nota integrativa]). Se l'impresa è in attività da meno di tre anni, l'incremento va calcolato a partire dalla costituzione dell'impresa.

La media va calcolata per voci di spesa omogenea (lett. a) e c) con le corrispondenti spese del triennio precedente; lett. b) e d) con le corrispondenti spese del triennio precedente).

Accertata la sussistenza di entrambe le condizioni, occorre, poi determinare la spesa incrementale separatamente per ciascuna tipologia di spesa.

MECCANISMO DI CALCOLO DELLA MEDIA DEL TRIENNIO

TIPOLOGIA DI SPESA	ANNO 2012	ANNO 2013	ANNO 2014	MEDIA
a) Personale altamente qualificato	€ 20.000,00	€ 40.000,00	€ 60.000,00	€ 40.000,00
b) Quote di ammortamento	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
c) Contratti di ricerca	€ 10.000,00	€ 4.000,00	€ 10.000,00	€ 8.000,00
d) Competenze tecniche e private industriali	€ 80.000,00	€ 120.000,00	€ 100.000,00	€ 100.000,00
TOTALE	€ 110.000,00	€ 164.000,00	€ 170.000,00	€ 148.000,00

MECCANISMO DI CALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA

TIPOLOGIA DI SPESA	MEDIA triennio	ANNO 2016	DELTA	AGEVOLAZIONE
a) Personale altamente qualificato	€ 40.000,00	€ 80.000,00	€ 40.000,00	€ 20.000,00
b) Quote di ammortamento	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
c) Contratti di ricerca	€ 8.000,00	€ 16.000,00	€ 8.000,00	€ 4.000,00
d) Competenze tecniche e private industriali	€ 100.000,00	€ 200.000,00	€ 100.000,00	€ 25.000,00
Spese di certificazione	-	€ 2.000,00	-	€ 2.000,00
TOTALE	€ 148.000,00	€ 296.000,00	€ 148.000,00	€ 51.000,00

ADEMPIMENTI

E' obbligatorio produrre la certificazione contabile attestata da un revisore legale dei conti, o dal collegio sindacale. Tale certificazione va esibita unitamente al bilancio del periodo d'imposta per il quale si chiede il credito.

Le imprese con bilancio certificato sono esenti.

L'importo eletto a credito deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui il credito è stato maturato (ovvero, quando sono state sostenute le spese).

La documentazione relativa al credito eletto deve essere conservata, con le seguenti modalità:

- a) per quanto riguarda i costi del PERSONALE: fogli di presenza nominativi (timesheet) 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;

b) per quanto riguarda STRUMENTI E ATTREZZATURE: 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;

c) per quanto concerne i CONTRATTI DI RICERCA stipulati con università, enti di ricerca ed organismi equiparati, e con altre imprese (comprese le start-up innovative): i contratti o lettere di incarico e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

d) per quanto concerne le COMPETENZE TECNICHE E LE PRIVATIVE INDUSTRIALI: fogli di presenza nominativi (timesheet) 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; documenti concernenti le spese per brevetti.

CODICE TRIBUTO

6857 – denominato “Credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo” – art.3, D.L. 23 dicembre 2013, n.145.

NOTE FINALI

- IL PERIODO PER IL CALCOLO DELLA MEDIA È FISSO: 2012-2013-2014;

- LA SPESA INCREMENTALE AGEVOLABILE DEVE ESSERE CALCOLATA SEPARATAMENTE PER OGNI VOCE DI SPESA;

- **NON È PREVISTA LA PRESENTAZIONE DI UN'ISTANZA O CLIK DAY. L'INCENTIVO È AUTOMATICO;**

- IL CREDITO FRUIBILE È UTILIZZABILE IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE CON IL MODELLO F24 UTILIZZANDO **ESCLUSIVAMENTE** SERVIZI TELEMATICI MESSI A DISPOSIZIONE DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE (ENTRATEL O FISCONLINE).

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).

Es.: I costi sostenuti nell'anno 2016 indicati nella denuncia dei redditi relativa al reddito dell'anno 2016 vanno compensati nella tassazione dell'anno 2017.

- IL BENEFICIO VIENE APPLICATO A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO IN CUI I COSTI ELEVATI A CREDITO SONO STATI SOSTENUTI;

- NON È SOGGETTO AL REGIME DE MINIMIS (NON È AIUTO DI STATO);

- NON È TASSATO;

- NON POSSONO BENEFICIARE DEL CONTRIBUTO I SOGGETTI CHE EFFETTUANO ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO SU COMMISSIONE DI TERZI;

- NON SI APPLICA IL LIMITE GENERALE DI COMPENSABILITÀ DI CREDITI DI IMPOSTA E CONTRIBUTI DI CUI ALL'ARTICOLO 34 DELLA LEGGE N.388 DEL 2000, PARI A EURO 700.000,00 A DECORRERE DAL 1° GENNAIO 2014;

- TRATTAMENTO CONTABILE: NON È OBBLIGATORIA LA CAPITALIZZAZIONE DELLE SPESE.

Eutekne 20/7/2015: "Si ritiene che in assenza di una specifica previsione normativa debbano considerarsi valide le conclusioni a cui era giunta l'Agenzia delle Entrate nella circolare n.46/2008 (relativa al precedente credito d'imposta ricerca e sviluppo) secondo cui i costi sono ammissibili indipendentemente dal trattamento contabile e, quindi dall'eventuale capitalizzazione degli stessi".

Le recenti modifiche del Codice Civile hanno previsto che nell'anno contabile 2016 le spese di ricerca, applicate e di base, dovranno subire il medesimo trattamento contabile.

- I CONTROLLI SONO ASSEGNATI ESCLUSIVAMENTE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE.

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, l'Agenzia delle Entrate può richiedere al Ministero dello Sviluppo Economico di esprimere il proprio parere;

(*) Elenco Lauree magistrali in discipline di ambito tecnico o scientifico:

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-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

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 farmaceutiche

LM-91 Tecniche e metodi per la società dell'informazione