

## 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»;
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

**SOGGETTI BENEFICIARI** (art. 3 decreto) - **Tutte le imprese**, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonche' 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 (art. 4 decreto) (a partire dall'1/1/2017 per il tutte le spese ammessi il contributo è del 50%)**

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 universita' 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 1 annesso al decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, che sia:

1) **dipendente dell'impresa**, impiegato nelle attivita' di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali, ovvero

2) in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, impiegato nelle attivita' di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto, a **condizione** che svolga la propria attivita' presso le strutture della medesima impresa;

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'attivita' 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 universita', 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 societa' 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 varieta' vegetale, anche acquisite da fonti esterne.

(\*) Importante chiarimento contenuto nella circolare dell'agenzia delle entrate del 16 marzo 2016 "Sono, pertanto, agevolabili ai sensi della lettera d) i **costi sostenuti per il personale non "altamente qualificato"** impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo non eleggibili".

Quindi la situazione è la seguente: Contributo del 50% per il personale altamente qualificato, ridotto al 25% per quello non altamente qualificato.

**AGEVOLAZIONE (art. 5 decreto)**

**A partire dall'1/1/2017, per tutte le voci di spesa, il credito è del 50%**

*Il credito d'imposta e' riconosciuto nella misura del 50 % della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere*

*a) personale altamente qualificato*

*c) contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, nella misura del 25% per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere*

*b) quote di ammortamento;*

*d) competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale*

*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 nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Il credito d'imposta e', in ogni caso, calcolato sulla spesa incrementale riferita ai costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) del comma 1 dell'art. 4 nei limiti della spesa incrementale complessiva.*

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

### ATTIVITA' AMMISSIBILI (art.2 decreto)

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 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;**

**MODALITA' DI FRUIZIONE** (art. 6 del decreto)

3. 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 modalit  operative: la prima, detta "verticale", che consente di recuperare crediti sorti in periodi precedenti con debiti della stessa imposta; la seconda   detta "orizzontale", introdotta con l'[art. 17, D.Lgs. 241/1997](#), che d  la facolt  di compensare debiti e crediti nei confronti anche di diversi enti impositori (Stato, Inps, enti locali, Inail, Enpas).

**La compensazione   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)**

Pu  essere utilizzato a partire dal 1  gennaio 2016

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

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

**AGEVOLAZIONE MASSIMA ANNUALE   5 milioni – Elevata a 20 milioni a partire dal 2017**

**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   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 soggetto che effettuano attivit  di ricerca e sviluppo su COMMISSIONE DI TERZI** (relazione illustrativa)

**DEVE ESSERE INDICATO NELLA RELATIVA DICHIARAZIONE DEI REDDITI**

**I CONTROLLI sono svolti sulla base di apposita documentazione contabile certificata** dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali,

**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, nonche' 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'ammissibilit  di specifiche attivit  ovvero alla pertinenza e congruit  dei costi sostenuti, pu  richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio parere.

**TRATTAMENTO CONTABILE, NON E' OBBLIGATORIA LA CAPITALIZZAZIONE**

Pag. 5 a 6 Data 10/3/2017

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

**Gli oneri relativi alle prestazioni di servizi rilevano** e si considerano sostenuti **alla data in cui questi sono ultimati.**

Eutekne 20/7/2015: *“Le spese ammissibili sono quelle di competenza del periodo d'imposta ai sensi dell'art.109 del Tuir. Al riguardo si ricorda che gli oneri relativi alle prestazioni di servizi rilevano e si considerano sostenuti alla data in cui questi sono ultimati. Alla luce delle considerazioni sopra riportate si evidenzia come, anche in merito alla determinazione base di calcolo per determinare l'incremento, si dovrà tenere conto dei soli servizi di ricerca e sviluppo che nel periodo sono stati ultimati, escludendo pertanto gli stanziamenti per prestazioni ricevute ma non ultimate”.*

#### **SANZIONI PREVISTE** (art. 8 decreto)

Nel caso in cui, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge. Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo.

(Vedere anche il Punto 8 della circolare 5 del 16 marzo 2016 dell'Agenzia delle Entrate)

#### **Decreto-legge del 23/12/2013 n. 145 -**

Interventi urgenti di avvio del piano "Destinazione Italia", per il contenimento delle tariffe elettriche e del gas, per l'internazionalizzazione, lo sviluppo e la digitalizzazione delle imprese, nonché misure per la realizzazione di opere pubbliche ed EXPO 2015. (N.d.R.: Rubrica così modificata dalla legge di conversione 21 febbraio 2014 n. 9. Il titolo originario era: "Interventi urgenti di avvio del piano "Destinazione Italia", per il contenimento delle tariffe elettriche e del gas, per la riduzione dei premi RC-auto, per l'internazionalizzazione, lo sviluppo e la digitalizzazione delle imprese, nonché misure per la realizzazione di opere pubbliche ed EXPO 2015.")

Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 300 del 23 dicembre 2013

Allegato 1

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

