

SOMMARIO

Nella presente circolare tratteremo i seguenti argomenti:

- **PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO DEL CREDITO RICERCA E SVILUPPO 2015-2019** **PAG. 2**

IN SINTESI:

È stato recentemente pubblicato sulla G.U. il Decreto attuativo che definisce nel dettaglio gli aspetti necessari per rendere operativamente applicabile il credito d'imposta riconosciuto per le spese relative agli investimenti incrementali per ricerca e sviluppo nell'ambito dell'attività d'impresa, sostenuti dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019.

PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO DEL CREDITO RICERCA E SVILUPPO 2015-2019

A) FONTI NORMATIVE

- Art. 3, DL n. 145/2013
- Art. 1, commi 35 e 36, Legge n. 190/2014
- DM 27.5.2015

B) PREMESSA

Con l'art. 3, DL n. 145/2013 è stato previsto il riconoscimento di un **credito d'imposta** a favore delle **imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo**. Il citato art. 3:

- indica, in linea generale, l'ambito soggettivo e oggettivo di detto credito demandando ad un apposito provvedimento l'individuazione dettagliata delle modalità operative, della decorrenza nonché delle cause di decadenza / revoca;
- è stato "riscritto" dall'art. 1, commi 35 e 36, Legge n. 190/2014 (Finanziaria 2015) che ha:
 - ✓ confermato i soggetti e la tipologia delle spese agevolabili, nonché la modalità di determinazione del credito spettante (in base alla c.d. "spesa incrementale");
 - ✓ **modificato il periodo di riconoscimento del beneficio**, individuando lo stesso dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019 (**2015 – 2019**), in luogo del triennio 2014 – 2016 originariamente previsto;
 - ✓ **demandato**, come il testo originario, le **disposizioni attuative ad un apposito Decreto**.

Con la recente pubblicazione sulla G.U. 29.7.2015, n. 174 del DM 27.5.2015 si completa il quadro normativo che consente l'attuazione del credito in esame, di cui si riepiloga l'ambito di applicazione, evidenziando quanto definito dal citato Decreto.

C) SOGGETTI INTERESSATI

Il beneficio in esame spetta a tutte le **imprese**:

- **indipendentemente dalla forma giuridica** (ditta individuale, società di persone / di capitali, ecc.), **dal settore economico** in cui operano e **dal regime contabile** adottato;

2

Via Rossena, n°4 - 42123 Reggio Emilia -Cod. Fisc. BSN LSN 72E05 H223G - P.IVA IT01778580355

Tel. 0522/28.65.15 (4 linee r.a.) – Fax 0522/28.30.01

e-mail: info@studiobusani.it – e-mail certificata: studiobusani@cert.legalmail.it



- che effettuano investimenti in attività di R&S (come di seguito individuate) a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019**. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta quindi degli investimenti effettuati nel quinquennio **2015 – 2019**.

D) ATTIVITÀ DI R&S AGEVOLABILI

Il Decreto attuativo non fornisce ulteriori specifiche, rispetto a quanto disposto dal citato art. 3, in merito alla tipologia delle spese agevolabili che quindi risultano essere quelle **sostenute per le seguenti attività di ricerca e sviluppo**:

- **lavori sperimentali o teorici** aventi come finalità principale l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e fatti osservabili, **senza la previsione di applicazioni pratiche / usi commerciali diretti**;
- **ricerca pianificata o indagini critiche** dirette ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare al fine di 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 ricompresi nel punto successivo;
- **acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo di conoscenze e capacità** esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale **al fine di produrre progetti, piani o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati**. Rientrano in tale tipologia di attività anche quelle destinate alla:
 - **definizione concettuale, pianificazione e documentazione** riferite a nuovi prodotti, processi e servizi, compresa l'elaborazione di progetti, disegni, piani o altra documentazione, compresi gli studi di fattibilità, purché non destinati a scopi commerciali;
 - **realizzazione di prototipi** utilizzabili per scopi commerciali o **progetti pilota** destinati ad esperimenti tecnologici o commerciali (sempreché il prototipo sia il prodotto finale e il relativo costo di fabbricazione sia troppo elevato per poterlo utilizzare solo con finalità di dimostrazione o convalida);
- **produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi**, purché non impiegati / trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Non rientrano tra le attività agevolabili le **modifiche ordinarie o periodiche** di prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti ed altre operazioni in corso, ancorché dette modifiche rappresentino miglioramenti.

E) SPESE AGEVOLABILI

Le spese relative alle sopra elencate attività per le quali è possibile fruire del credito d'imposta in esame sono quelle relative a:

<p>personale altamente qualificato</p>	<p>impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo, in possesso di un titolo di dottore di ricerca ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso un'Università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico / scientifico.</p> <p>In merito il Decreto in esame precisa che:</p> <ul style="list-style-type: none">• detto personale impiegato nelle attività di R&S deve essere:<ul style="list-style-type: none">- dipendente dell'impresa, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali;oppure- in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi i lavoratori autonomi, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture dell'impresa;• va fatto riferimento al costo effettivamente sostenuto dall'impresa per tali lavoratori e quindi vanno considerati sia la retribuzione lorda prima delle imposte che i contributi obbligatori, sempre rapportati all'effettivo impiego nell'attività di R&S
<p>quote di ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio</p>	<p>in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di R&S, nei limiti dell'importo ottenuto applicando i coefficienti di cui al DM 31.12.88 e comunque con un costo unitario non inferiore a € 2.000 (al netto IVA).</p> <p>In merito il Decreto attuativo precisa che detti strumenti / attrezzature di laboratorio possono essere acquisiti dall'impresa anche "a titolo di utilizzo" e in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none">• leasing, il costo agevolabile è costituito dalla quota capitale del canone, nella misura dell'importo deducibile ai sensi dell'art. 102, comma 7, TUIR, rapportata all'effettivo impiego nell'attività di R&S;• locazione non finanziaria, le quote di ammortamento in esame sono determinate applicando i coefficienti di ammortamento di cui al DM 31.12.88 al costo storico risultante dal contratto di locazione ovvero da una specifica dichiarazione del locatore
<p>contratti di ricerca</p>	<p>stipulati con Università / Enti di ricerca e organismi</p>

	<p>equiparati / altre imprese, comprese le start-up innovative (c.d. ricerca extra muros).</p> <p>In merito il Decreto in esame precisa che detti contratti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • non possono essere considerati ai fini in esame se stipulati con soggetti che direttamente o indirettamente controllano l'impresa ovvero sono controllati dalla stessa o dalla medesima società che controlla l'impresa. In altre parole, non rilevano le commesse affidate a società facenti parte di uno stesso gruppo; • devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati dell'UE, aderenti al SEE ovvero in Stati / territori che consentono un adeguato scambio di informazioni. <p>Con riferimento a tali casi si evidenzia che nella Relazione illustrativa al Decreto attuativo è altresì specificato che: <i>"non possono ritenersi inclusi i soggetti che effettuano attività di ricerca e sviluppo su commissione di terzi, e ciò in quanto l'art. 3 del d.l. n. 145/2013 ... - contrariamente a quanto avvenuto con il credito d'imposta in materia previsto dall'articolo 1, commi 280 e successivi, della legge n. 296/2006 - riconosce la misura agevolativa in questione solo alle imprese che investono risorse in attività di ricerca e sviluppo, sia svolgendola direttamente che commissionandola a terzi sulla base di appositi contratti. Pertanto, nell'ipotesi di ricerca commissionata da un'impresa non residente, priva di stabile organizzazione nel territorio dello Stato italiano, ad una impresa residente o alla stabile organizzazione di un soggetto non residente, né la prima, per mancanza del presupposto della territorialità, né le seconde, potranno beneficiare del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo"</i></p>
<p>competenze tecniche e private industriali</p>	<p>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</p>

Si evidenzia infine che le **imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive del Collegio sindacale** possono includere tra le spese agevolabili le **spese sostenute per l'attività di certificazione contabile, nel limite massimo di € 5.000.**

F) MISURA E CARATTERISTICHE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che:

- le **spese per attività di R&S del periodo d'imposta** in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione siano complessivamente **almeno pari a € 30.000;**

- si **realizzi un incremento** delle spese in esame **rispetto al triennio precedente**. Il credito è infatti riconosciuto, fino all'**importo massimo annuo di € 5 milioni**, nelle seguenti misure:

Credito d'imposta spettante	Tipologia di spesa
25% della spesa incrementale	strumenti ed attrezzature di laboratorio competenze tecniche e privative industriali (come sopra individuati)
50% della spesa incrementale	personale altamente qualificato e contratti di ricerca stipulati con Università / Enti e organismi di ricerca / imprese (come sopra individuati)

La “spesa incrementale” è la **spesa eccedente la spesa media annuale dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015** per i medesimi investimenti.

Se l'**attività è iniziata da meno di 3 anni**, si considerano i periodi d'imposta precedenti esistenti dalla data di costituzione.

In merito nella Relazione illustrativa al Decreto attuativo è precisato che:

- la “**media di riferimento**” per il calcolo della spesa incrementale è **fissa, poiché ancorata ai periodi d'imposta 2012 – 2014**. Da ciò consegue che per le imprese costituite successivamente al periodo d'imposta in corso al 31.12.2014 detta media è pari a zero;
- considerate le **2 diverse percentuali** applicabili in base alla tipologia di spese sostenute, qualora entrambe le “categorie” di spese presentino un incremento, il credito spettante va determinato applicando a ciascun incremento la relativa aliquota (25% e 50%). Diversamente, **se l'incremento si verifica solo per 1 delle 2 categorie di spese**, il credito spettante va calcolato applicando **l'aliquota prevista per il gruppo di spese che evidenzia l'incremento** all'ammontare della **spesa incrementale complessiva**. Ciò comporta, innanzitutto, la necessità di determinare la **spesa incrementale separatamente per ciascuna tipologia di spesa**.

Il credito d'imposta così determinato:

- deve essere **indicato nel mod. UNICO** relativo al periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese agevolabili;
- **non concorre** né al reddito **ai fini IRPEF / IRES** né alla base imponibile ai fini **IRAP**;
- **non rileva** ai fini del **rapporto di deducibilità** degli **interessi passivi** e dei **componenti negativi** ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR; è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi ammissibili sono stati sostenuti. La prima occasione di utilizzo potrà pertanto essere il 2016 relativamente alle

spese sostenute nel 2015. Si evidenzia che a tal fine **non operano** né il **limite massimo di utilizzo dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU** del mod. UNICO di cui all'art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007 (€ 250.000), né il **limite massimo compensabile** di cui all'art. 34, Legge n. 388/2000 (€ 700.000). In merito la citata Relazione illustrativa precisa altresì che:

“sebbene non espressamente previsto dal presente decreto, per le caratteristiche del credito d'imposta in esame, non si applica la preclusione di cui all'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, che prevede il divieto di compensazione ... dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori di ammontare superiore a 1.500 euro”;

- è **cumulabile** con il credito d'imposta previsto per l'**assunzione di personale altamente qualificato** previsto dall'art. 24, DL n. 83/2012.

G) DOCUMENTAZIONE E CONTROLLI DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L' Agenzia delle Entrate effettua i controlli per verificare la spettanza del credito sulla base della **documentazione contabile, da allegare al bilancio, rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale / Collegio sindacale / professionista iscritto nel Registro dei revisori legali.**

Le imprese non soggette a revisione legale e prive del Collegio sindacale **devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale / società di revisione.** In tali casi, come sopra accennato, le spese sostenute per l'attività di certificazione possono essere incluse tra le spese agevolabili nel limite massimo di € 5.000.

Per “attestare” i costi sulla base dei quali è stato determinato il credito spettante, il Decreto richiede la conservazione della seguente specifica documentazione:

costi del personale	fogli di presenza nominativi, riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di R&S , firmati dal legale rappresentante dell'impresa ovvero dal responsabile dell'attività di R&S
costi relativi a strumenti ed attrezzature di laboratorio	dichiarazione relativa alla misura e al periodo in cui detti beni sono stati utilizzati per l'attività di R&S rilasciata dal legale rappresentante dell'impresa ovvero dal responsabile dell'attività di R&S
costi relativi a contratti stipulati con Università / Enti di ricerca e organismi equiparati / altre imprese	contratti nonché relazione sottoscritta dalle parti interessate riportante le attività svolte alle quali si riferiscono i costi agevolabili

Qualora venga accertato l'**indebito utilizzo del credito**, l'Agenzia delle Entrate recupera il relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni, ferme restando le eventuali responsabilità civili, penali ed amministrative.

Per maggiori informazioni e assistenza

CONTATTATECI <http://www.studiobusani.it/it/consulenza-online.html>

Studio Busani