



news e informative

CIRCOLARE 5/E – CHIARIMENTO SUL CREDITO PER ATTIVITÀ DI R&S

L’Agenzia delle Entrate, d’intesa con il Ministero dello Sviluppo economico, ha pubblicato **in data 16 marzo 2016** la **Circolare n.5/E**, con la quale ha riepilogato gli adempimenti connessi all’utilizzo del credito per le attività di ricerca e sviluppo, definendo i costi ammissibili e le possibilità di cumulo con altre agevolazioni. Tale credito è stato introdotto dall’articolo 1, comma 35 della Legge n. 190 del 23/12/2014 (Legge di Stabilità 2015) e attuato dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero dello Sviluppo economico, con il D.M. 27/05/2015, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 174 del 29/07/2015.

Il credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo è destinato a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dal regime contabile adottato e dalle dimensioni. L’agevolazione è rivolta agli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, effettuati a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, ossia per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare, sono agevolabili gli investimenti effettuati nel periodo compreso tra il 2015 e il 2019. Il credito d’imposta spettante si calcola sulla spesa incrementale per gli investimenti in R&S, sostenuta in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei 3 periodi d’imposta precedenti a quello in corso al 31/12/2015.

Ai sensi dell’articolo 2 del decreto attuativo, il contribuente può beneficiare del credito d’imposta per le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- ricerca fondamentale;
- ricerca industriale;
- sviluppo sperimentale.

Le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso non sono considerate attività di ricerca e sviluppo, anche qualora rappresentino miglioramenti (ad esempio le modifiche stagionali, le modifiche del design di un prodotto, i miglioramenti, qualitativi o quantitativi derivanti dall’utilizzo di sistemi di produzione molto simili a quelli già usati).

Sono invece incluse nell’agevolazione, le modifiche di processo o di prodotto che apportano cambiamenti o miglioramenti significativi delle linee e/o delle tecniche di produzione o dei prodotti (ad esempio la sperimentazione di una nuova linea produttiva, la modifica delle caratteristiche tecniche e funzionali di un prodotto).

La Circolare n.5/E/2016, definito l’ambito oggettivo dell’agevolazione, rimanda al MiSE gli accertamenti di natura tecnica sulla tipologia di attività aziendale considerata attività di ricerca e sviluppo ammissibile: il contribuente potrà avvalersi dell’istituto dell’interpello e l’Agenzia delle entrate provvederà ad acquisire il parere del MiSE.

Sono ammissibili i costi di competenza del periodo d’imposta di riferimento (ai sensi dell’art. 109 del TUIR), direttamente connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo agevolate, ossia:

a) spese per il personale altamente qualificato (dipendenti o collaboratori dell’impresa) impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto ad un dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito

Aderente a:



tecnico o scientifico, secondo la classificazione UNESCO Isced riportata nell'Allegato 1 annesso al D.L. 145/2013);

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 di ammortamento (DM 31 dicembre 1988), 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) contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese ("ricerca extra-muros");

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.

Rispetto a quest'ultimo punto l'Agenzia ha fornito una lettura estensiva della norma in commento: nonostante le spese per il personale tecnico non siano comprese nella categoria di spesa del personale altamente qualificato, le spese per il personale impiegato in attività di ricerca e sviluppo, non in possesso dei titoli richiesti dalla norma, qualora ricorrano i presupposti stabiliti dalla lettera d) del comma 6 ai fini dell'ammissibilità delle spese per "competenze tecniche", possono essere ricomprese nei costi per competenze tecniche.

In merito alla definizione di "privativa industriale", la Circolare precisa che occorre fare riferimento alla tipologia sostanziale di privativa descritta nella norma che nell'ordinamento italiano assume la denominazione di:

- brevetto per invenzione industriale (anche nel settore delle biotecnologie);
- brevetto per invenzione biotecnologica;
- registrazione di topografia di prodotto a semiconduttori e brevetto per nuova varietà vegetale.

A titolo esemplificativo, rientrano in tale tipologia di costi quelli sostenuti per consulenze propedeutiche, due diligence, predisposizione accordi di segretezza, predisposizione accordi di cessione o concessione in licenza del brevetto, trascrizione o annotazione nei registri di pubblicità legale.

Il credito d'imposta spetta nella misura del 25 per cento delle spese incrementalì sostenute rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. Tale credito è elevato al 50 per cento per le spese incrementalì relative al personale altamente qualificato e per quelle relative a contratti di ricerca c.d. "extra-muros".

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi; tale credito non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del TUIR.

Il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, e successive modifiche, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti; la Risoluzione n. 97 del 25 novembre 2015 ha istituito il codice tributo 6857, operativo a decorrere dal 1° gennaio 2016, per l'utilizzo del credito nel modello F24 da presentare con i canali telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline).

Il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo è fruibile anche in presenza di altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente. Ai fini del credito d'imposta, i costi sono assunti al lordo di altri contributi pubblici o agevolazioni ricevute. L'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore ai costi sostenuti. L'agevolazione, come misura di carattere generale, non rileva ai fini del calcolo degli aiuti de minimis (di cui ai regolamenti UE della Commissione n. 1407/2013 e n.

Aderente a:



1408/2013 del 18 dicembre 2013), né del rispetto dei massimali previsti dalla "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione" di cui alla Comunicazione (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014. Le imprese beneficiarie dell'agevolazione sono tenute a conservare apposita documentazione contabile, certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, di cui al D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39; tale certificazione deve essere allegata al bilancio.

La documentazione richiesta ai fini dei controlli va certificata entro la data di approvazione del bilancio ovvero, per i soggetti che non sono tenuti all'approvazione del bilancio, entro il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio in cui sono stati effettuati gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo e deve essere conservata per il periodo previsto per l'accertamento (articolo 43 del DPR 29 settembre 1973, n. 600), con riferimento alla dichiarazione relativa al periodo di imposta nel corso del quale si conclude l'utilizzo del credito, atteso che il credito di imposta in esame può essere utilizzato in compensazione senza alcun limite temporale.

In caso di utilizzo del credito d'imposta in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste, si applica la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato (articolo 13, comma 4, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471). Qualora sia utilizzato in compensazione un credito d'imposta inesistente, è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura del credito stesso (articolo 13, comma 5, del D.Lgs. n. 471 del 1997). Inoltre, per tale sanzione in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, del D.Lgs. del 18 dicembre 1997, n. 472.

Brescia, 31 marzo 2016

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

Aderente a: