



PROT. 62651
DEL 01/10/2015

Ai Direttori di Dipartimento
Ai Presidi di Facoltà
Ai Responsabili Amministrativi Delegati

LORO SEDI

Oggetto: D.M. 27 maggio 2015 - **credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** - di cui all'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, così come sostituito dall'articolo 1, comma 35, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (G.U. n. 174 del 29/7/2015).

Premessa

L'articolo 1, comma 35, della legge di stabilità 2015 (legge 190/2014) ha ridisegnato la disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, originariamente introdotto dall'articolo 3 del DL 145/2013 (decreto "destinazione Italia"). Quest'ultimo è stato completamente riscritto e sostituito dal citato comma 35, che ha modificato la misura, la decorrenza e la platea dei beneficiari dell'agevolazione, prevedendo altresì una maggiorazione premiale in ordine alle spese relative alla ricerca svolta *extra muros* e per quelle relative al personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.

Il D.M. 27 maggio 2015, adottato dal ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il ministro dello Sviluppo economico, è intervenuto per disciplinare la procedura attuativa del credito d'imposta per renderla pienamente operativa. Il D.M. sopracitato, inoltre, ha introdotto le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, le cause di decadenza e di revoca del beneficio fiscale, le modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

Soggetti beneficiari

L'ambito soggettivo di applicazione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo comprende **tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore in cui operano nonché dal regime contabile adottato e dalle dimensioni**, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo 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.

In altri termini, 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.



Spese agevolabili

Secondo quanto previsto dall'articolo 2 del decreto sono ammissibili le seguenti attività:

- 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 (**c.d. ricerca fondamentale**);
- ricerca pianificata e 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 al punto successivo (**c.d. ricerca industriale**);
- 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 o servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, 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 ai fini di dimostrazione e di convalida (**c.d. sviluppo sperimentale**);
- 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.

Non si considerano invece 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.

COSTI AMMISSIBILI

Il decreto stabilisce che ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili i **costi di competenza**, ai sensi dell'articolo 109 del TUIR, del periodo d'imposta di riferimento **direttamente connessi** allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili, quali:

- Costi relativi al personale altamente qualificato in possesso del 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 o di cui all'allegato 1 annesso al decreto-legge 23 Dicembre 2013 nr.145; Tale personale dovrà essere:

- ☐ Dipendente dell'impresa con impiego in attività di ricerca e sviluppo con esclusione del personale amministrativo, contabile, commerciale;
- ☐ In rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi i liberi professionisti, impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo a condizione che svolga la propria collaborazione nelle strutture aziendali;

E' agevolabile la retribuzione lorda in rapporto all'effettivo impiego dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo.

- Sono ammesse all'agevolazione anche le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti ed attrezzature di laboratorio secondo le aliquote fiscali (DM 31 Dicembre 1988) in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo purché di costo unitario pari o superiore a 2.000 euro, al netto dell' IVA.
- ☐ Strumenti ed attrezzature devono essere acquisiti dall'impresa a titolo di proprietà o di utilizzo .
- ☐ In caso di leasing, alla determinazione dei costi ammissibili concorrono le quote capitali dei canoni nella misura corrispondente all'importo deducibile fiscale (art. 102 comma 7 TUIR) in rapporto all'effettivo impiego nelle attività di ricerca e di sviluppo.
- ☐ Se acquisiti in locazione non finanziaria il valore su cui applicare l'ammortamento con le aliquote fiscali è il costo storico del bene risultante dal contratto di locazione o da apposita dichiarazione del locatore.
- **Sono ammissibili le 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'articolo 25 del DL 18 ottobre 2012 n.179 (diverse però da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa).**
- Sono infine ammessi i costi per competenze tecniche e privative industriali relative ad una invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.



Determinazione del credito

L'articolo 5 del decreto precisa che il credito d'imposta spetta, fino ad un **massimo di euro 5 milioni per ciascun beneficiario**, in misura pari al 50% della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere a) e c) del DM e del 25% della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere b) e d) del DM.

In altri termini, il credito d'imposta in parola viene riconosciuto **su base incrementale**, ossia con riferimento alle spese sostenute nel periodo compreso tra il 2015 e il 2019 in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti effettuati nei tre periodi d'imposta antecedenti (2012-2014).

Per le **imprese costituite da meno di tre anni**, la media degli investimenti da considerare per il calcolo della spesa incrementale deve essere calcolata sul minor periodo a decorrere dal periodo di costituzione.

Inoltre, il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno **pari ad euro 30.000**.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativo al periodo di imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi ammissibili. Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP.

Il credito può essere utilizzato unicamente in compensazione nel modello F24, senza applicare il limite di euro 250.00 per i crediti riportati nel quadro RU del modello Unico e quello annuale di euro 700.00. Il credito può essere usufruito a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti.

Documentazione e controlli

Qualora, a seguito di controlli, venga accertata l'indebita fruizione del credito d'imposta, anche parziale, per mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali esso è stato determinato, l'Agenzia delle Entrate provvede a recuperare l'importo, maggiorato degli interessi e delle sanzioni secondo la legge.

I controlli vengono effettuati sulla documentazione contabile predisposta preventivamente dal contribuente, la quale deve essere certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto presso il Registro dei revisori legali. Detta certificazione deve essere allegata al bilancio.

In ogni caso, le imprese beneficiarie del credito devono conservare, con riferimento ai costi sui quali è stato determinato lo stesso, tutta la documentazione utile a dimostrare l'effettività degli stessi, e nello specifico:



- per quel che concerne i costi del personale, i fogli di presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile di tale attività;
- relativamente gli strumenti e alle attrezzature di laboratorio, la dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa ovvero del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo relativa alla misura e al periodo in cui essi sono stati utilizzati.
- Per in contratti di ricerca stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati e con altre imprese, comprese le start-up innovative, dovranno essere conservati i contratti e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo di imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive del collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione rilasciata da un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale.

La certificazione non è richiesta per le imprese con bilancio certificato.

Cumulo con altre agevolazioni

L'articolo 9 del decreto dispone che il credito d'imposta è cumulabile con il credito d'imposta previsto dall'articolo 24 del DL n. 83/2012 per l'assunzione di personale altamente qualificato.

Per quanto sopra, si invitano le SS.LL. a dare la massima diffusione possibile delle opportunità che possono cogliere i soggetti terzi, potenziali finanziatori delle strutture dell'Ateneo, nell'effettuare investimenti in attività di ricerca e sviluppo, ai sensi di quanto previsto dalla normativa in oggetto.

Cordiali saluti.

F.to IL DIRETTORE GENERALE