

**Credito d'imposta per attività  
di ricerca e sviluppo  
Provvedimento attuativo**

---

## 1 PREMESSA

Con il DM 27.5.2015, pubblicato sulla *G.U.* 29.7.2015 n. 174, sono state emanate le disposizioni attuative del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del DL 23.12.2013 n. 145 conv. L. 21.2.2014 n. 9, come sostituito dalla L. 23.12.2014 n. 190 (legge di stabilità 2015).

## 2 SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare del credito d'imposta tutte le imprese:

- indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano e dal regime contabile adottato;
- che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, 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 (anni 2015-2019, per i soggetti "solari").

## 3 ATTIVITÀ AGEVOLABILI

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

- 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;
- 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 seguito indicati;
- 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;
- 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.

### **Attività escluse**

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.

## 4 COSTI AMMISSIBILI

Ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili i costi di competenza, ai sensi dell'art. 109 del TUIR, del periodo d'imposta di riferimento, direttamente connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili, quali:

- 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, che sia:

- dipendente dell'impresa, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali;
- oppure in rapporto di collaborazione con l'impresa, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, compresi gli esercenti arti e professioni, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa;
- le 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 il DM 31.12.88, 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 2.000,00 euro al netto dell'IVA;
- le spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché 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 società che controlla l'impresa;
- le spese relative a 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.

#### **4.1 COSTI DEL PERSONALE**

In relazione ai lavoratori dipendenti o in rapporto di collaborazione in possesso dei titoli richiesti, deve essere preso in considerazione il costo effettivamente sostenuto dall'impresa:

- costituito dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e i contributi assistenziali obbligatori per legge;
- in rapporto all'effettivo impiego dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo.

#### **4.2 COSTI PER STRUMENTI E ATTREZZATURE DI LABORATORIO**

Ai fini delle quote di ammortamento, gli strumenti e le attrezzature di laboratorio devono essere acquisiti dall'impresa, a titolo di proprietà o di utilizzo.

##### **4.2.1 Beni acquisiti in locazione finanziaria**

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 co. 7 del TUIR;
- in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo.

##### **4.2.2 Beni acquisiti in locazione non finanziaria**

Per gli strumenti e le attrezzature di laboratorio acquisiti mediante locazione non finanziaria, il valore al quale applicare i coefficienti di cui al DM 31.12.88 è rappresentato dal costo storico del bene, che deve risultare:

- dal relativo contratto di locazione;
- ovvero da una specifica dichiarazione del locatore.

#### **4.3 SPESE RELATIVE A CONTRATTI DI RICERCA STIPULATI CON ALTRE IMPRESE**

Ai fini dell'ammissibilità dei costi, i contratti di ricerca devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati membri dell'Unione europea, in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

#### **4.4 SPESE PER L'ATTIVITÀ DI CERTIFICAZIONE CONTABILE**

Per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale sono .....

ammissibili le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile, entro il limite massimo di 5.000,00 euro.

## 5 CONDIZIONI PER IL RICONOSCIMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione:

- ammonti almeno a 30.000,00 euro;
- ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015 (anni 2012-2014, per i soggetti "solari"), ovvero, per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, a decorrere dalla data di costituzione.

A tali fini, per "spesa incrementale complessiva" si intende la differenza positiva tra:

- l'ammontare complessivo delle spese per investimenti in attività di ricerca e sviluppo sostenute nel periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione;
- la media annuale delle medesime spese realizzate nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015 (anni 2012-2014, per i soggetti "solari"), ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione.

## 6 MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- 50% della spesa incrementale relativa ai costi del personale e dei contratti di ricerca;
- 25% della spesa incrementale relativa ai costi per strumenti e attrezzature di laboratorio e per le privative industriali.

A tali fini, per "spesa incrementale" si intende l'ammontare dei costi del personale e dei contratti di ricerca, ovvero dei costi per strumenti e attrezzature di laboratorio e per le privative industriali, 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 31.12.2015 (anni 2012-2014, per i soggetti "solari");
- ovvero nel minor periodo decorrente dalla data di costituzione.

Il credito d'imposta è, in ogni caso, calcolato sulla spesa incrementale riferita ai costi del personale e dei contratti di ricerca, ovvero ai costi per strumenti e attrezzature di laboratorio e per le privative industriali, nei limiti della spesa incrementale complessiva.

### 6.1 AMMONTARE MASSIMO

Il credito d'imposta spetta comunque fino ad un importo massimo annuale di 5 milioni di euro per ciascun beneficiario.

### 6.2 CUMULABILITÀ

Il credito d'imposta in esame è cumulabile con il credito d'imposta per l'assunzione di personale altamente qualificato, di cui all'art. 24 del DL 83/2012 conv. L. 134/2012.

Si ricorda che, per effetto della citata L. 190/2014, tale agevolazione è cessata alla data del 31.12.2014.

## 7 REGIME FISCALE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta in esame:

.....

- deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES, né della base imponibile IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, ai sensi degli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

## 8 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione nel modello F24;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti.

### *Inapplicabilità dei limiti alla compensazione*

In relazione alla compensazione in esame, non si applica:

- il limite generale annuale di 700.000,00 euro per le compensazioni nel modello F24 (art. 34 della L. 388/2000);
- il limite annuale di 250.000,00 euro per la compensazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni fiscali, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi (art. 1 co. 53 della L. 244/2007).

## 9 OBBLIGHI DOCUMENTALI

### 9.1 CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

Le imprese beneficiarie sono tenute a conservare, con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività degli stessi, in particolare:

- per i costi del personale: 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 dell'attività di ricerca e sviluppo;
- per gli strumenti e le 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 gli stessi sono stati utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo;
- per i contratti di ricerca: i contratti stessi e una relazione concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce, sottoscritta dall'università, dall'ente di ricerca od organismo equiparato, oppure da un'altra impresa.

### 9.2 CERTIFICAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

L'Agenzia delle Entrate effettua i controlli sulla base di apposita documentazione contabile certificata:

- dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale;
- oppure da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale.

Tale certificazione deve essere allegata al bilancio.

I suddetti obblighi di certificazione non si applicano alle imprese con bilancio certificato.

## 10 CONTROLLI

L'Agenzia delle Entrate effettua controlli finalizzati a verificare:

- la sussistenza delle condizioni di accesso al credito d'imposta;

- la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati a quanto previsto dal DM attuativo.

Qualora 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 il parere del Ministero dello sviluppo economico.

## **11 RECUPERO DELLE AGEVOLAZIONI NON SPETTANTI**

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.

Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo.

Cordiali saluti

Bologna, 30 gennaio 2016