



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

CONVEGNO: LA FISCALITA' DEL *SALVA ITALIA*

CREDITO D'IMPOSTA PER LA RICERCA SCIENTIFICA

**Art. 1, D.L. 13 maggio 2011, n. 70
convertito dalla L. 12 luglio 2011,
n.106 (*Decreto Sviluppo*)**

Dott. Ambrogio Picoli

9 Febbraio 2012 - Sala Orlando



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Credito d'imposta per la ricerca scientifica
Art. 1, D.L. 13 maggio 2011, n.70 convertito
dalla L. 12 luglio 2011, n.106 (*Decreto
Sviluppo*)

Contesto normativo

1. D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertiti con modificazioni dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, art. 1
2. Relazione governativa al D.L. 13 maggio 2011, n. 70
3. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 9 settembre 2011, n. 2011/130237
4. Circ. Agenzia delle Entrate 28 novembre 2011, n. 51/E
5. L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1

Le novità del provvedimento

Art. 1, c. 1 primo periodo

- Oggetto: credito d'imposta pari al 90% della spesa incrementale della media degli investimenti effettuati nel triennio 2008-2010 e deducibilità del costo
- Beneficiari: imprese che finanziano progetti di ricerca in Università ed enti di ricerca
- Scopo: incentivare le imprese ad effettuare investimenti in progetti di ricerca commissionati alle Università o enti pubblici di ricerca

Differenze rispetto alla L. 29 dicembre 2005, n. 302, art. 1, c. 353

L. 29 dicembre 2005, n. 302, art. 1, c. 353

- a regime dal 2006 e tuttora in vigore
- è riferibile a *contributi e liberalità*
- corrisposti da soggetti passivi dell'IRES (tipicamente SPA e SRL)

Art. 1, D.L. 13 maggio 2011, n.70

- è destinato a imprese di qualsiasi dimensione, settore d'attività e indipendentemente dalla forma giuridica adottata
- il beneficio è rappresentato da un **credito d'imposta** pari al 90% dell'investimento e dalla **deducibilità del costo**, ciò che comporta che la ricerca sia inerente all'attività dell'impresa

Da qui l'interesse delle imprese a considerare di commissionare a Università o enti di ricerca una specifica ricerca attinente alla propria attività d'impresa

La norma in oggetto è stata illustrata nella *Relazione Governativa* e dalla Circ. 28 novembre 2011, n. 53 dell'Agenzia delle Entrate ed è stata attuata dal provvedimento 9 settembre 2011, n. 2011/130237 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. Gli aspetti salienti dell'agevolazione sono i seguenti:

1. l'agevolazione viene introdotta in via sperimentale per gli investimenti in ricerca realizzati nel 2011 e nel 2012 (art. 1, primo periodo; Circ. *Premessa*)
2. ambito soggettivo: qualsiasi tipologia d'impresa (art. 1, primo periodo; Circ. par. 1.1)

3. strutture destinatarie degli investimenti: Università ed enti di ricerca pubblica (art. 1, comma 3, lett. *a*; Circ. par. 1.2)

Sono esclusi gli investimenti per la ricerca effettuati internamente (Circ. par.2.2); la ricerca "commissionata" alle Università ed enti di ricerca pubblica deve risultare da un'apposita convenzione o contratto tra le parti (Circ. par. 2.2).

4. l'accesso al beneficio non è limitato ad una determinata tipologia di ricerca, poiché il riferimento è generico ai progetti di *ricerca* come definiti dalla disciplina comunitaria (Circ. par. 2.1):

- ricerca fondamentale
- ricerca industriale
- sviluppo sperimentale

5. l'ammontare del credito d'imposta é pari al 90% dei valori incrementali delle spese per la ricerca scientifica sostenute nel 2011 e 2012 (più precisamente, i due periodi successivi a quello in corso al 31.12.2010) rispetto alla media degli investimenti in ricerca effettuati nel triennio 2008-2010 (art. 1, comma 2, primo periodo; Provvedimento par. 2; Circ. par. 3); la media rimane inalterata per ciascuno dei due periodi agevolati (Circ. par.3.2 e par.5, esempio numero 2).

Si ritiene che per il calcolo della media 2008-2010 debbano essere considerati gli investimenti appartenenti alla medesima tipologia di quelli indicati nella norma come agevolabili, cioè gli investimenti relativi a progetti commissionati ad Università ed enti di ricerca (Circ. par 3.1).

6. sotto il profilo temporale l'investimento deve essere realizzato nei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2010 (art. 1, comma 3, lett. b, n. 1; Circ. par. 2.3)

Trattandosi di prestazione di servizi (ricerca "commissionata") vale il principio generale di cui all'art.109, c.2, lett. b dell'ultimazione della prestazione; in caso di prestazioni di durata ultra annuale l'ultimazione della prestazione può essere attestata da stati di avanzamento lavori (Circ. par. 2.3); sono agevolabili tutti gli investimenti effettuati nel periodo di vigenza del beneficio a prescindere dal momento in cui sono stati avviati i relativi progetti (Circ. par 2.3).

7. l'investimento è deducibile dall'imponibile dell'impresa se inerente ai sensi dell'art. 109, c. 5 TUIR (art. 1, comma 2, secondo periodo;
Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 9 settembre 2011, n. 130237, *Motivazioni ; Circ. par. 2.2*), *in misura congrua e pertinente a normali condizioni di mercato (Circ. 2.2 che richiama la Circ. 46/E del 13.6.2008, par. 4.4).*

Si ritiene che esso sia deducibile sia ai fini IRES, sia ai fini IRAP, trattandosi di costi inerenti che hanno la natura di prestazione di servizi da rilevare contabilmente nella voce B)7 costi per servizi del Conto Economico; se la ricerca avrà avuto un esito positivo potranno esservi i presupposti per la capitalizzazione di un bene immateriale

8. il credito d'imposta pari al 90% della spesa incrementale rispetto alla media degli investimenti in ricerca commissionati ad Università ed enti di ricerca nel triennio precedente, non è rilevante ai fini della determinazione del reddito, sia ai fini IRES che IRAP (art. 1, comma 3, lett. *b*, n. 2; Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 9 settembre 2011, n. 130237, par. 2.1; Circ. par. 4.4).

Se oltre al credito d'imposta viene riconosciuta la deducibilità del costo, cumulando i due benefici si rileva che complessivamente il beneficio è pari al 121,4% della spesa sostenuta (90% credito d'imposta, più il risparmio d'imposta pari a 27,5% IRES e 3,9% IRAP).

9. l'utilizzabilità del credito d'imposta è prevista a decorrere da ciascuno dei periodi d'imposta 2011 e 2012, in tre quote annuali di uguali importo (art. 1, comma 2, primo periodo), per gli investimenti *realizzati* (nei termini sopra precisati) nel 2011 e nel 2012 (art. 1, comma 3, lett. *b*, n. 1).

La decorrenza della fruibilità del credito d'imposta è a partire dal giorno successivo a quello di realizzazione nei termini sopra precisati (Provvedimento par. 1.2; Circ. par. 4.2);

Operatività

- a. sottostante all'agevolazione deve esserci un *progetto di ricerca*: deve quindi essere stipulato con l'Università un Contratto o Convenzione con il quale l'impresa commissiona l'esecuzione del *progetto di ricerca*
- b. credito d'imposta: utilizzabile esclusivamente in compensazione (*quindi non può essere oggetto di rimborso*) ai sensi dell'art. 17, D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (*in pratica, per tributi corrisposti mediante F/24 quali imposte sui redditi, ritenute alla fonte, IVA, imposte sostitutive, addizionali, con esclusione di contributi previdenziali e assistenziali, premi INAIL*) (Circ. par. 4.1)

- c. eccedenza non compensata: *riportabile a nuovo (Circ. par. 4.2)*
- d. codice tributo: *il codice tributo è 6835 per la compensazione in F24 (Ris. Agenzia delle Entrate 12 settembre 2011, n. 88; Circ. par. 4.1)*
- e. segnalazioni: *deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi, sezione RU, del periodo d'imposta nel quale è maturato il credito stesso e, cioè, quello in cui è stato realizzato l'investimento agevolabile (art. 1, comma 3, lett. b, n. 3; Circ. par. 4.1); deve pure essere segnalata nel modello di dichiarazione dei redditi l'utilizzo in compensazione*

- f. Limiti: *il credito d'imposta non è soggetto al limite annuale di € 250.000 di cui alla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 53*
- g. tempi: *dato che l'agevolazione è riferibile a un investimento incrementale, la concentrazione dell'investimento per progetti ricerca nel 2012 consentirebbe di beneficiare al massimo dell'agevolazione*
- h. Cumulabilità: *l'agevolazione in oggetto è cumulabile con altre agevolazioni*
- i. monitoraggio: *il Ministero dell'economia e delle finanze provvede al monitoraggio degli oneri dell'agevolazione in oggetto (art. 1, c. 5; Provv. par.3)*



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

CONVEGNO: LA FISCALITA' DEL *SALVA ITALIA*

CREDITO D'IMPOSTA PER LA RICERCA SCIENTIFICA

**Art. 1, D.L. 13 maggio 2011, n. 70
convertito dalla L. 12 luglio 2011,
n.106 (*Decreto Sviluppo*)**

Dott. Ambrogio Picoli

9 Febbraio 2012 - Sala Orlando