

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini

*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Dott. Cristian Ficarelli
Dott.ssa Clementina Mercati
Dott. Fausto Braglia
Dott. Paolo Caprari

Reggio Emilia, lì 27 Aprile 2016

CIRCOLARE N. 18/2016

Approfondimento

Oggetto: Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - Disciplina e chiarimenti ufficiali

1 PREMESSA

L'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) e il DM 27.5.2015 (pubblicato sulla *G.U.* 29.7.2015 n. 174) prevedono il riconoscimento alle imprese di un credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.

Con la circ. 16.3.2016 n. 5, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti ufficiali relativi a tale misura agevolativa.

Di seguito si riepiloga la disciplina del credito d'imposta in commento, alla luce dei principali chiarimenti forniti.

2 SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare del credito d'imposta tutte le imprese:

- indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano, 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 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019 (anni 2015-2019, per i soggetti "solari").

Sono ammesse all'agevolazione:

- le imprese residenti nel territorio dello Stato;
- le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti;
- gli enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- le imprese agricole che determinano il reddito agrario ai sensi dell'art. 32 del TUIR;

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

- i consorzi;
- le reti di imprese.

Possono beneficiare dell'agevolazione anche i soggetti di nuova costituzione.

Soggetti esclusi

Il beneficio non spetta qualora i soggetti beneficiari siano sottoposti a procedure concorsuali non finalizzate alla continuazione dell'esercizio dell'attività economica (es. fallimento e liquidazione coatta).

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.

Le attività di ricerca e sviluppo possono essere svolte anche in ambiti diversi da quelli scientifico e tecnologico (ad esempio, in ambito storico o sociologico).

Studi di fattibilità

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la collocazione degli studi di fattibilità nell'ambito della definizione di "sviluppo sperimentale" non esclude che tale attività sia agevolabile anche se svolta nelle fasi della ricerca fondamentale e della ricerca industriale.

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.

Pertanto:

- sono escluse dall'agevolazione le modifiche non significative di prodotti e di processi (es. le modifiche stagionali, le modifiche di *design* di un prodotto, la mera sostituzione di un bene strumentale, i miglioramenti, qualitativi o quantitativi derivanti dall'utilizzo di sistemi di produzione che sono molto simili a quelli già usati);
- sono agevolabili, invece, le modifiche di processo o di prodotto che apportano cambiamenti o miglioramenti significativi delle linee e/o delle tecniche di produzione o dei prodotti (quali, ad esempio, la sperimentazione di una nuova linea produttiva, la modifica delle caratteristiche tecniche e funzionali di un prodotto).

Interpello

È possibile presentare, ai sensi dell'art. 11 della L. 27.7.2000 n. 212, un'istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate, che provvederà ad acquisire il parere del Ministero dello Sviluppo economico, in merito all'effettiva riconducibilità di specifiche attività aziendali (ad esempio, lo sviluppo di una data molecola da parte di un'azienda nel settore chimico-farmaceutico) ad una delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili.

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 (c.d. ricerca "extra-muros");

- 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.

I costi come sopra determinati sono ammissibili:

- in relazione agli investimenti effettuati durante il periodo di vigenza del beneficio, anche se le relative attività di ricerca sono state avviate precedentemente;
- indipendentemente dal trattamento contabile e, quindi, dalla eventuale capitalizzazione degli stessi.

Inoltre, il riferimento all'art. 109 del TUIR è un criterio generale, applicabile a tutte le categorie di costo eleggibili, a prescindere dalla circostanza che il soggetto beneficiario applichi tale regola per la determinazione del proprio reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito. Pertanto, anche i soggetti che determinano il proprio reddito su base catastale o forfettaria, nonché quelli che redigono il bilancio in conformità ai principi contabili internazionali, devono imputare i costi eleggibili ai singoli periodi agevolati in base alle regole individuate dal suddetto art. 109 del TUIR.

Anche i costi capitalizzati concorrono alla determinazione del credito d'imposta spettante nei singoli periodi agevolati, sulla base del criterio di imputazione temporale dei costi sancito dall'art. 109 del TUIR.

4.1 COSTI DEL PERSONALE "ALTAMENTE QUALIFICATO"

In relazione ai lavoratori dipendenti 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.

Per quanto riguarda i costi relativi al personale in rapporto di collaborazione, i compensi corrisposti vanno assunti al netto dell'IVA e al lordo dei contributi previdenziali aggiuntivi professionali riaddebitati in fattura, nonché delle ritenute di acconto.

Con riferimento agli amministratori, sono agevolabili:

- i costi sostenuti in relazione ad un contratto di lavoro dipendente stipulato con l'amministratore che svolge attività di ricerca e sviluppo, laddove tale rapporto sia validamente costituibile ai sensi della vigente disciplina sul lavoro;
- i compensi corrisposti all'amministratore non dipendente dell'impresa che svolge attività di ricerca e sviluppo, limitatamente alla parte che remunera

l'attività di ricerca effettivamente svolta; non sono, invece, agevolabili i compensi erogati all'amministratore semplicemente preposto alla gestione dell'attività di ricerca e sviluppo.

Non rientrano nell'ambito delle spese per personale "altamente qualificato":

- i costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione, agevolabili però nell'ambito della c.d. ricerca "extra-muros";
- i costi sostenuti per il personale "non altamente qualificato" impiegato nelle attività di ricerca eleggibili (es. personale "tecnico" non in possesso dei titoli richiesti), agevolabili nell'ambito delle competenze tecniche e private industriali.

Costo incrementale

Rileva il costo aziendale di competenza sostenuto per il personale "altamente qualificato" relativo all'effettivo impiego dei suddetti lavoratori in attività di ricerca e sviluppo che rappresenta un incremento rispetto alla media dei medesimi costi sostenuti dall'impresa nei tre periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione dell'agevolazione (anni 2012-2014, per i soggetti "solari").

Pertanto, è agevolabile:

- non solo l'incremento delle spese derivante dall'assunzione di nuovo personale con profilo "altamente qualificato";
- ma anche quello attribuibile ad un maggiore impiego, in termini di ore lavorate, nelle attività di ricerca eleggibili del personale qualificato già in organico presso l'impresa beneficiaria.

A tal fine non rileva la circostanza che il medesimo personale qualificato sia stato impiegato, in alcuni o in tutti i periodi d'imposta precedenti, in attività diverse dalla ricerca. In tal caso, i relativi costi, sostenuti negli esercizi precedenti per remunerare il personale già in organico ma non impiegato nelle attività di ricerca ammissibili, non concorreranno nel calcolo della media degli investimenti pregressi.

A parità di risorse in organico e di tempo di impiego del personale "altamente qualificato" in attività di ricerca e sviluppo, costituisce incremento agevolabile quello generato da un aumento della retribuzione o da un aumento del costo del servizio di consulenza.

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.

In particolare, sono agevolabili i costi relativi ai beni materiali ammortizzabili:

- diversi dai terreni e dai fabbricati;
- non necessariamente tipici di laboratorio, ma solitamente utilizzati dall'impresa per svolgere una delle attività ammissibili, avuto riguardo anche al settore economico di appartenenza.

Sono agevolabili anche i costi dei beni acquisiti prima del 2015, purché vi sia l'effettiva destinazione degli stessi alle attività di ricerca e sviluppo; in tal caso, la quota di ammortamento deve essere assunta in relazione alla percentuale di utilizzo del bene nell'attività di ricerca e al periodo di utilizzo.

Super-ammortamenti

La maggiorazione del 40% del costo di acquisizione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, prevista dall'art. 1 co. 91 - 94 della L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016), non rileva ai fini determinazione delle quote di ammortamento agevolabili nell'ambito del credito d'imposta in commento.

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.

Tale condizione non è posta, invece, con riferimento alla ricerca commissionata ad università, enti di ricerca e organismi equiparati.

4.4 SPESE RELATIVE A PRIVATIVE INDUSTRIALI

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.

Sempre a titolo esemplificativo, i servizi connessi al procedimento di brevettazione o registrazione sono rappresentati da:

- consulenze propedeutiche (studi su brevettabilità, *freedom to operate*);
- deposito della domanda di brevetto o di registrazione;
- estensione della domanda di brevetto o registrazione;
- conversione ed ogni istanza a queste connesse, comprese le eventuali traduzioni;
- mantenimento in vita.

Le spese relative alle privative industriali rilevano:

- sia nel caso di produzione interna;
- sia nel caso di acquisto da fonti esterne.

4.5 SPESE PER L'ATTIVITÀ DI CERTIFICAZIONE CONTABILE

Per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale è previsto un credito d'imposta in misura pari alle spese sostenute e documentate con riferimento all'attività di certificazione contabile, entro un limite massimo di 5.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione.

L'importo del contributo attribuito per le spese di certificazione:

- si aggiunge al credito d'imposta spettante;
- concorre alla determinazione dell'importo massimo annuale di 5 milioni di 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 (limite da verificare con riferimento a ciascun periodo d'imposta per il quale si intende effettivamente accedere all'agevolazione e non in tutti i periodi d'imposta potenzialmente agevolati);
- 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.

A tale limite concorre anche il credito d’imposta riconosciuto per le spese di certificazione contabile.

6.2 CUMULABILITÀ

Il credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo è cumulabile con altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre agevolazioni dispongano diversamente.

Ad esempio, 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 (agevolazione cessata alla data del 31.12.2014 per effetto della L. 190/2014);
- la detassazione dei redditi derivanti dall’utilizzo dei beni immateriali, di cui all’art. 1 co. 37- 45 della L. 190/2014 (c.d. *Patent box*).

Inoltre, trattandosi di una misura “generale”, la stessa non rileva ai fini del calcolo degli aiuti *de minimis*.

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 e nelle dichiarazioni relative ai periodi d’imposta successivi, fino a quello nel corso del quale se ne conclude l’utilizzo;

- 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 per attività di ricerca e sviluppo è automatico, non essendo sottoposto ad alcuna istanza preventiva.

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione nel modello F24 (codice tributo "6857"), mediante i servizi telematici dell'Agenda delle Entrate (Entratel o Fisconline);
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti.

Pertanto, in caso di investimenti agevolabili realizzati nell'esercizio 2015, il credito d'imposta maturato può essere utilizzato in compensazione, tramite il modello F24, a partire dall'1.1.2016.

Inapplicabilità dei limiti alla compensazione

In relazione alla compensazione in esame, non si applicano:

- 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);
- il divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per un ammontare superiore a 1.500,00 euro (art. 31 del DL 78/2010).

9 OBBLIGHI DOCUMENTALI

Gli obblighi documentali e di certificazione riguardano:

- gli investimenti realizzati nel periodo d'imposta in relazione al quale le imprese intendono beneficiare dell'agevolazione;
- gli investimenti pregressi sulla base dei quali è calcolato l'incremento agevolabile ai fini della determinazione del credito d'imposta.

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 "altamente qualificato": 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 il 2015, possono essere

sostituiti da un documento riepilogativo, con cadenza ad esempio mensile, che riporti le ore impiegate nell'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;
- per le competenze tecniche: 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 le privative industriali acquisite da terzi: i relativi contratti e una relazione concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce, firmata dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo;
- per le privative industriali prodotte internamente: adeguato sistema di rilevazione dei costi sostenuti.

È necessario predisporre anche un prospetto con l'elencazione analitica degli investimenti realizzati nei periodi d'imposta precedenti ed utilizzati per la base di calcolo della quota incrementale.

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 soggetto iscritto nel Registro dei revisori legali, per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale.

Tale obbligo di certificazione non opera, invece, per le imprese con bilancio certificato, le quali sono comunque tenute a predisporre la documentazione contabile idonea a dimostrare la spettanza del credito d'imposta.

La suddetta documentazione deve essere 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.

La certificazione:

- può essere redatta in forma libera, ma deve contenere l'attestazione della regolarità formale della documentazione contabile e dell'effettività dei costi sostenuti;
- deve essere allegata al bilancio.

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 27.5.2015.

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.

In particolare:

- 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 30% del credito utilizzato;
- in caso di utilizzo in compensazione di un credito d'imposta inesistente (es. nel caso in cui non siano stati sostenuti i costi per attività di ricerca e sviluppo), si applica la sanzione dal 100% al 200% della misura del credito stesso, senza possibilità di applicare la definizione agevolata.

Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo a carico dell'impresa beneficiaria.