

Risposta n. 477

OGGETTO: Articolo 3 del decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145. Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante esercita l'attività di "..." (codice ATECO ...).

Nell'anno 2018 ha realizzato attività di ricerca e sviluppo, a fronte delle quali intende fruire del credito d'imposta di cui dall'articolo 3 del decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145.

A tal proposito, fa presente che, per lo svolgimento di parte delle attività di ricerca e sviluppo, svolte in regime di partenariato con altre due imprese (con le quali ha acquisito il ruolo di "finanziatore"), si è avvalsa della collaborazione dell'Università degli studi di Alfa, in forza di un'apposita convenzione (di seguito denominata "Convenzione") stipulata in data xx yy 2018.

In particolare, come si evince dal testo della Convezione:

- l'Università di Alfa si è impegnata ad attivare un posto di Dottorato in aggiunta a quelli assegnati ordinariamente dall'Università;
- la borsa di studio è vincolata allo svolgimento di un tema di ricerca avente ad

oggetto " ...";

- al fine di sviluppare l'attività di ricerca, è indicato come l'assegnatario della borsa di studio possa utilizzare le strutture dei Finanziatori;

- è previsto un versamento da parte dei "finanziatori" di complessivi xx.xxx,xx euro, a copertura della borsa di studio di durata triennale. Tale importo è corrisposto dai "finanziatori" secondo percentuali differenti. Con riferimento all'annualità 2018 la società istante ha corrisposto all'Università la propria quota di versamento, pari a x.xxx,xx euro.

Tanto premesso, l'interpellante chiede se tale importo, riconosciuto dalla società istante all'Università di Alfa a titolo di corrispettivo per il finanziamento dell'assegno di ricerca, possa fruire dell'agevolazione prevista dalla disciplina fiscale del credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'importo complessivo pari a x.xxx euro, riconosciuto all'Università di Alfa a titolo di corrispettivo per il finanziamento dell'assegno di ricerca, sia interamente agevolabile.

A supporto di tale tesi, rileva che la normativa che disciplina il credito d'imposta in questione dispone che siano agevolabili i costi sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo, tra cui sono ricompresi i costi per il personale dipendente dell'impresa (con esclusione del "solo" personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali) e i costi per il personale in rapporto di collaborazione con la stessa (compresi gli esercenti arti e professioni).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 1 dell'articolo 3, nella versione attualmente vigente, prevede un

credito d'imposta per tutte le imprese 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 2020*" in misura pari al 25 per cento "*delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015*". Detta aliquota viene elevata al 50 per cento con riferimento alle spese indicate al comma 6-*bis*.

Le tipologie di spese ammissibili sono elencate al comma 6, lettere a), a-*bis*), b), c), c-*bis*), d) e d-*bis*) del citato articolo 3.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del 27 maggio 2015 sono state adottate le disposizioni applicative dell'agevolazione (di seguito: decreto attuativo).

Le circolari n. 5/E del 16 marzo 2016, n. 13/E del 27 aprile 2017, n. 10/E del 16 maggio 2018 e n. 8/E del 10 aprile 2019 hanno fornito chiarimenti in merito al menzionato credito d'imposta.

Tanto premesso, in relazione al quesito posto dall'istante sull'ammissibilità all'agevolazione in commento dell'importo riconosciuto all'Università di Alfa a titolo di corrispettivo per il finanziamento dell'assegno di ricerca, si osserva quanto segue.

Nella Convenzione stipulata il xx yy 2018 tra la società istante - congiuntamente ad altre due imprese - e l'Università di Alfa viene stabilito che quest'ultima si impegna ad attivare un posto di dottorato, la cui borsa è vincolata allo svolgimento di un tema di ricerca avente ad oggetto " ... ".

Detta borsa di studio viene finanziata, ai sensi dell'articolo x della Convenzione, in quota parte dalla società istante e da altri due finanziatori.

In particolare, la società istante, nel corso del periodo d'imposta 2018, dichiara di aver finanziato detta borsa di studio per un importo pari a Euro x.xxx.

Sul punto, si evidenzia che, ai fini dell'agevolabilità del costo sostenuto da parte della società istante, come chiarito dalla circolare 5/E del 16 marzo 2016 (paragrafo

2.2.3), con riferimento alle caratteristiche che devono avere i contratti di ricerca stipulati con università, questi ultimi devono prevedere che l'effettivo beneficiario degli eventuali risultati dell'attività di ricerca sia l'impresa committente.

Pertanto, tenuto conto che, nel caso di specie, l'articolo y della Convenzione stabilisce che: "*Le parti si riservano di volta in volta, con separati atti o nelle comunicazioni di invenzione, di definire, con riferimento ad eventuali risultati che deriveranno dalle attività condotte dal dottorando borsista, le percentuali di titolarità della proprietà, garantendo comunque al dottorando borsista i diritti ad esso spettanti sulla base dei regolamenti interni dell'Università in materia di proprietà dei risultati delle ricerche*", si ritiene che le spese sostenute dall'istante siano ammissibili al beneficio qui in trattazione per la quota parte riferibile al tempo effettivamente dedicato dal dottorando all'attività di ricerca e sviluppo, ai sensi dell'articolo 3, comma 6, lettera c), del decreto legge n. 145/2013 (contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta) nella misura del 50 per cento delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, a condizione che la società istante venga individuata quale beneficiaria dei risultati dell'attività di ricerca.

Naturalmente, detti costi dovranno considerarsi agevolabili anche nel caso in cui l'attività di ricerca svolta dal dottorando e regolata dalla Convenzione non dovesse portare alcun risultato.

È appena il caso di precisare che il beneficio fiscale spetta al verificarsi di tutte le condizioni di legge, in particolare della condizione che l'impresa sostenga spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a euro 30.000 (cfr. articolo 3, comma 3, decreto legge n. 145/2013).

Si ricorda, infine, che, ai fini dell'imputazione temporale dei costi sostenuti, sono ammissibili al credito d'imposta i costi di competenza ai sensi dell'articolo 109 del TUIR.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)