



*Ministero
dello Sviluppo Economico*

DIPARTIMENTO PER LA COMPETITIVITA'

Alle Associazioni di rappresentanza
del mondo imprenditoriale

Oggetto: cumulo del credito di imposta per la ricerca industriale e sviluppo precompetitivo introdotto dall'articolo 1 commi da 280 a 284, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007) con gli interventi del Ministero dello Sviluppo economico di sostegno alle attività di ricerca e sviluppo precompetitivo.

Premessa

Con la presente circolare questo Dipartimento per la competitività intende offrire il chiarimento, richiesto da più parti, sull'ammissibilità del cumulo dell'intervento del credito d'imposta introdotto dall'articolo 1 commi da 280 a 284, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007) con gli interventi concessi dal Ministero dello Sviluppo economico per il sostegno delle attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo.

L'esigenza di un chiarimento discende inoltre dalla pronuncia dell'Agenzia delle Entrate¹ che sul tema ha affermato che il credito di imposta è cumulabile con altri contributi pubblici e agevolazioni salvo che le norme disciplinanti le altre misure a

¹ Circolare delle Agenzie delle Entrate n. 46/E del 13 giugno 2008

favore della ricerca, alla stregua delle valutazioni degli enti eroganti, non dispongano diversamente.

1. Il quadro normativo di riferimento del credito di imposta per la ricerca e lo sviluppo.

L'articolo 1, commi da 280 a 284, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007) ha istituito una misura fiscale di vantaggio in favore delle imprese per lo svolgimento di attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2009.

L'intervento di sostegno si sostanzia in un contributo, concesso nella forma di credito d'imposta, pari al 10 per cento dei costi sostenuti elevato al 15 per cento qualora i costi siano riferiti a contratti stipulati con università ed enti pubblici di ricerca (comma 280). I costi agevolabili non possono superare l'importo di 15 milioni di euro per ciascun periodo d'imposta (comma 281).

L'articolo 1, comma 66, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) ha modificato l'intervento di sostegno, elevando al 40 per cento la misura del credito d'imposta per i costi di ricerca e sviluppo riferiti a contratti stipulati con università ed enti pubblici di ricerca, ed aumentando a 50 milioni di euro per ciascun periodo d'imposta l'importo complessivo massimo dei costi su cui determinare il credito d'imposta.

Con decreto del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze n. 76 del 28 marzo 2008, previsto al comma 283 della legge finanziaria 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie generale, n. 92 del 18 aprile 2008, è stato adottato il regolamento recante *“disposizioni per l'adempimento degli obblighi di comunicazione a carico delle imprese, per le modalità di accertamento e verifica delle spese per il credito d'imposta inerente le attività di ricerca e di sviluppo”*.

2. La natura giuridica del credito di imposta alla ricerca e lo sviluppo precompetitivo alla luce del diritto comunitario.

Le Autorità italiane, con lettera del 3 settembre 2007, hanno notificato la misura del credito di imposta alla ricerca e sviluppo alla Commissione Europea.

Nella relazione allegata alla notifica, si è affermato che la misura in questione non costituisce aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, par.1 del trattato CE, mancando in essa il carattere della selettività, come si evidenzia dai seguenti elementi:

- La misura comporta l'attribuzione di un credito d'imposta, relativamente alle spese di ricerca e sviluppo, a tutte le imprese, a prescindere dalla loro dimensione, dalla localizzazione e dal settore di appartenenza: nessuna impresa è dunque esclusa dalle incentivazioni
- non esiste alcuna restrizione per quanto riguarda la localizzazione dell'attività di ricerca: le attività commissionate a soggetti esterni all'impresa sono agevolate nella stessa misura ed alle stesse condizioni, siano esse svolte sul territorio italiano o in quello dello Spazio economico europeo
- è prevista una maggiorazione a favore della ricerca commissionata ad Università o Centri di ricerca pubblici. Ciò non comporta un vantaggio per nessuna impresa che commissiona la ricerca, essendo ciascuna di esse libera di decidere come o da chi fare effettuare la ricerca; inoltre, non può costituire aiuto di Stato indiretto a favore delle Istituzioni indicate, per la loro stessa natura
- l'amministrazione non dispone di alcun potere discrezionale; i criteri d'applicazione sono oggettivi e definiti nelle disposizioni di applicazione della misura. Le imprese beneficeranno automaticamente del credito d'imposta se le condizioni stabilite dalla legge sono soddisfatte; i controlli dell'amministrazione hanno unicamente lo scopo di verificare l'effettiva esistenza dei requisiti

- La misura non prevede alcuna limitazione delle risorse disponibili. Sono state fatte delle valutazioni revisionali circa le risorse necessarie per la sua attuazione, ma tutte le attività che avranno titolo all'agevolazione ne potranno beneficiare.

La Commissione Europea, con la decisione dell'11 dicembre 2007 C(2007) 6042 def., ha quindi riconosciuto che la misura fiscale del credito di imposta non costituisce aiuto di stato poiché essa si pone in linea con quanto stabilito al punto 13 della Comunicazione della Commissione C384 – 1998² che afferma che non costituiscono aiuti di stato quelle misure che, nel ridurre l'onere fiscale connesso a determinati costi di produzione, perseguono un obiettivo di politica economica generale (ad esempio, ricerca e sviluppo, ambiente formazione, occupazione)³.

Il riconoscimento della estraneità della misura alla disciplina degli aiuti si fonda sulla constatazione che "... l'incentivo fiscale a favore della ricerca e sviluppo ... viene considerato selettivo se prevede una limitazione dei beneficiari potenziali in termini di dimensione (es. PMI), ubicazione e settore e può costituire, in quanto tale, aiuto di stato".

2. Il sostegno pubblico per lo sviluppo della ricerca e dell'innovazione tecnologica nel quadro della normativa europea e la disciplina del cumulo degli interventi agevolativi.

Il Decreto Legislativo 31 marzo 1998, n. 123, concernente "Disposizioni per la realizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59", stabilisce all'articolo 2 che tutti gli interventi concessi da amministrazioni pubbliche, nelle peculiari forme di incentivi,

² Comunicazione della Commissione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di stato alle misure di tassazione diretta delle imprese, pubblicata sulla GU C384 del 10 Dicembre 1998.

³ Comunicazione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di stato alle misure di tassazione diretta delle imprese, pubblicata sulla GU C384 del 10 Dicembre 1998.

contributi, agevolazioni, sovvenzioni e benefici di ogni genere debbano essere disposti in conformità alla normativa dell'Unione europea.

La misura fiscale del credito d'imposta si caratterizza per essere una delle misure di intervento di sostegno pubblico per lo sviluppo delle attività produttive contemplate dall'articolo 1, comma 1.

Tanto la disciplina della misura di intervento, quanto la sua efficacia in relazione ad altre misure di intervento, devono essere interpretate ed attuate alla stregua dei principi dell'ordinamento comunitario.

La materia del sostegno all'industria ed alle attività produttive si colloca nell'ambito degli interventi e delle politiche comunitarie che, ai sensi dell'articolo 3 del Trattato Ce, sono orientate al "rafforzamento della competitività dell'industria comunitaria"; a questo fine, la Comunità e gli Stati membri debbono, fra le altre azioni, "favorire un migliore sfruttamento del potenziale industriale delle politiche di innovazione, di ricerca e sviluppo tecnologico", articolo 157 del trattato Ce.

La disciplina degli interventi a sostegno delle attività produttive, in seno alla quale si inquadra il sostegno alla ricerca e sviluppo tecnologico, si interseca con la disciplina degli aiuti di stato alle imprese: dall'equilibrato temperamento della disciplina di queste due azioni comunitarie si attua il prevalente interesse comunitario al corretto funzionamento del mercato comune.

L'articolo 87, comma 1, del Trattato che istituisce la Comunità Europea definisce aiuti di Stato "gli aiuti concessi dallo Stato, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza".

Il buon funzionamento del mercato interno richiede un'applicazione rigorosa ed efficace delle regole di concorrenza in materia di aiuti di Stato ed alla Commissione è rimessa la valutazione della compatibilità degli aiuti con il mercato comune⁴.

In questo ambito si colloca l'istituto del "divieto di cumulo", che è stato introdotto al fine di evitare che la somma di più interventi agevolativi ("aiuti di Stato compatibili") possa vanificare i limiti di cui sopra.

⁴ REGOLAMENTO (CE) N. 994/98 DEL CONSIGLIO del 7 maggio 1998 sull'applicazione degli articoli 92 e 93 del trattato che istituisce la Comunità europea a determinate categorie di aiuti di stato orizzontali.

La Commissione ha infatti l'obbligo di procedere con gli Stati membri all'esame permanente di tutti i regimi di aiuti esistenti; a tal fine, e per garantire il maggior grado possibile di trasparenza e un adeguato controllo, si è provveduto ad istituire un sistema affidabile di registrazione e di memorizzazione delle informazioni sull'applicazione dei regolamenti da essa adottati, al quale tutti gli Stati membri abbiano accesso e che riceva dagli Stati membri tutte le informazioni sull'applicazione degli aiuti esentati dall'obbligo di notifica.

Alla stregua di tale finalità, il Legislatore nazionale, con l'articolo 14 della legge 5 marzo 2001, n. 57⁵, ha introdotto un meccanismo di verifica del rispetto del divieto di cumulo delle agevolazioni di cui alla normativa nazionale e comunitaria, demandando il Ministro delle Attività Produttive ad adottare un decreto per disciplinare le modalità di trasmissione delle informazioni relative agli aiuti pubblici concessi alle imprese⁶.

Il credito d'imposta per le attività di ricerca industriale, che, come sopra si è detto, non costituisce aiuto di Stato per espressa valutazione della Commissione Europea, risulta dunque estraneo alle finalità dell'istituto del divieto di cumulo tra diversi aiuti di stato.

Il Ministero delle Attività Produttive aveva già chiarito, da ultimo con la circolare n. 900315 del 2000⁷, in materia di revoca della concessione ed erogazione di agevolazioni in favore delle attività produttive nelle aree depresse del paese, prevista dall'articolo 8, comma 1, lett. a) del Regolamento⁸, che il divieto di cumulare le agevolazioni di cui alla legge 488/1992 con altre disposte da leggi nazionali, regionali o comunitarie o comunque concesse da Enti od istituzioni pubbliche, riguarda quelle normative che, non avendo carattere di uniforme generalità per tutte le imprese e su

⁵ l'articolo 14 della legge 5 marzo 2001, n. 57 ha introdotto "*misure per favorire l'accesso delle imprese artigiane agli incentivi di cui alla decreto elle n. 415 del 1992, convertito con modificazioni, dalla legge n. 488 del 1992. Disposizioni in materia di incentivi alle imprese e di finanziamento delle iniziative dell'IPI*".

⁶ Decreto 18 ottobre 2002 concernente modalità di trasmissione delle informazioni relative agli aiuti pubblici concessi alle imprese, ai fini della verifica del rispetto del divieto di cumulo delle agevolazioni, pubblicato sulla G.U. del 4 Novembre 2002, n. 258.

⁷ Circolare ministeriale relativa al DM dell'Industria, del Commercio e dell'artigianato n. 527 del 20 ottobre 1995 modificato ed integrato dai DD.MM. del 31 luglio 1997 e n. 133 del 9 marzo 2000, concernente il regolamento di cui all'art. 5, comma 1, del D. Lgs. 3 Aprile 1993, n. 96, sulle modalità e le procedure per la concessione ed erogazione delle agevolazioni alle attività produttive nelle aree depresse, pubblicata sulla S.O. n. 122 alla Gazzetta Ufficiale del 28 Luglio 2000, n. 175.

⁸ Decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato del 9 marzo del 2000, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, serie ordinaria, del 25 maggio 2000, n. 120.

tutto il territorio nazionale, siano qualificabili come “aiuti di stato”, ai sensi degli artt. 87 e 88 del Trattato di Roma.

Dalle considerazioni sopra svolte, deriva che il credito di imposta alla ricerca ed allo sviluppo introdotto dall’articolo 1 commi da 280 a 284, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007) sia cumulabile con gli interventi del Ministero dello Sviluppo economico di sostegno alle attività di ricerca, sviluppo precompetitivo ed innovazione tecnologica.

I soggetti interessati dovranno assicurare che venga rispettato il limite in base al quale l’importo risultante dal cumulo dei contributi non potrà risultare superiore ai costi sostenuti.

Il rispetto del limite è oggetto di verifica da parte degli organi delle Agenzia delle Entrate unitamente agli organi del Ministero dello Sviluppo Economico.

La presente circolare è comunicata mediante pubblicazione sul sito del Ministero dello Sviluppo economico.

IL CAPO DI DIPARTIMENTO
(Ing. Massimo Goti)