



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 22.11.2006
COM(2006) 728 definitivo

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO, AL PARLAMENTO
EUROPEO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

Per un utilizzo più efficace degli incentivi fiscali a favore della R&S

{SEC(2006)1515}

INDICE

Introduzione	3
1. Diritto ue e incentivi fiscali a favore della R&S	5
1.1. Compatibilità con le libertà fondamentali.....	5
1.2. Compatibilità con le norme sugli aiuti di Stato.....	7
2. Caratteristiche di buona concezione degli incentivi e dei regimi fiscali in materia di R&S.....	9
3. Orientamenti relativi a misure di interesse comune e che presentano vantaggi reciproci	10
3.1. Sostegno ai grandi progetti transnazionali in materia di R&S.....	11
3.2. Nuove imprese innovatrici	11
3.3. Promuovere il finanziamento filantropico della ricerca.....	11
3.4. Mobilità transfrontaliera dei ricercatori	12
3.5. Favorire l'esternalizzazione transfrontaliera della R&S	12
3.6. R&S e IVA.....	13
3.7. Trattamento della R&S nella base imponibile consolidata comune per le imprese...	14
4. Conclusioni	14

INTRODUZIONE

Nella strategia di Lisbona¹, gli Stati membri si sono impegnati ad apportare riforme strutturali alle proprie economie. In tale contesto il Consiglio europeo ha sollecitato investimenti a favore della ricerca e sviluppo prossimi al 3% del PIL entro il 2010, il 2% dei quali dovrebbe provenire dal settore privato. La comunicazione "*Investire nella ricerca: un piano d'azione per l'Europa*"² ha messo in luce che la R&S svolge un ruolo fondamentale per aumentare la produttività e stimolare la crescita economica, ma spesso la società trae dagli investimenti vantaggi maggiori rispetto alle imprese che li realizzano. È possibile porre rimedio a questa carenza del mercato mediante un insieme di misure di sostegno pubblico diverse volte a incrementare gli investimenti privati nella R&S, come sovvenzioni, incentivi fiscali e meccanismi di condivisione del rischio, tenendo conto dei contesti e degli obiettivi specifici dei vari Stati membri.

Di recente gli incentivi fiscali sono diventati uno dei principali strumenti utilizzati da numerosi Stati membri per stimolare le attività di R&S delle imprese. Parallelamente, l'industria adotta il modello di innovazione aperta e la cooperazione transfrontaliera sta diventando ormai un fatto scontato, in particolare nel settore dell'alta tecnologia. A causa della varietà dei regimi istituiti, tuttavia, il panorama europeo per il trattamento fiscale della R&S è sempre più complesso, ostacolando così la collaborazione trans-europea.

Conformemente all'impegno dell'Europa di diventare un luogo più attraente per la R&S imprenditoriale, nel 2005, nelle sue comunicazioni sul contributo delle politiche fiscali e doganali alla strategia di Lisbona³ e su una strategia comune per la ricerca e l'innovazione,⁴ la Commissione ha annunciato la propria intenzione di promuovere un ambiente fiscale più coerente e favorevole per la R&S, riconoscendo al tempo stesso la competenza degli Stati membri in materia di politica fiscale nazionale. Tale approccio agli incentivi fiscali per la R&S è stato ribadito come una priorità nella comunicazione "Mettere in pratica la conoscenza"⁵.

In tale contesto, la presente comunicazione fornisce orientamenti per aiutare gli Stati membri a migliorare il trattamento fiscale da essi riservato alla R&S e a trovare ai problemi comuni soluzioni coerenti fra di loro. A tale scopo è necessario:

- chiarire le norme giuridiche derivanti dal diritto UE applicabili agli incentivi fiscali degli Stati membri a favore della R&S, in particolare la giurisprudenza pertinente della Corte di giustizia europea (CGE) concernente le libertà previste dal trattato UE e le norme sugli aiuti di Stato;
- mettere in evidenza le caratteristiche generali del trattamento e degli incentivi fiscali in materia di R&S sulla base di analisi di buone pratiche realizzate da esperti;

¹ COM(2005) 24.
² COM (2003) 226.
³ COM (2005) 532.
⁴ COM (2005) 488.
⁵ COM (2006) 502.

- presentare e sottoporre a discussione una serie di iniziative future possibili destinate a cercare una soluzione coerente a problemi di interesse comune.

L'allegato al presente documento fornisce orientamenti più dettagliati quanto alla concezione, attuazione e valutazione degli incentivi fiscali a favore della R&S.

1. DIRITTO UE E INCENTIVI FISCALI A FAVORE DELLA R&S

La maggior parte degli incentivi fiscali a favore della R&S offerti dagli Stati membri è aperta a tutte le imprese, indipendentemente dalla dimensione, dal settore di attività o dall'ubicazione e si tratta pertanto di misure generali nella prospettiva del diritto UE. Alcuni di essi, tuttavia, si rivolgono a tipi specifici di società, o a particolari settori o attività. La presente sezione si concentra sui parametri giuridici applicabili a tutti gli incentivi fiscali a favore della R&S e offre orientamenti sulle caratteristiche che essi devono presentare al fine di evitare restrizioni territoriali che li renderebbero incompatibili con il diritto UE. I fattori che inducono a considerare un incentivo ristretto a un determinato territorio possono essere espliciti o impliciti. Se sono impliciti, l'incentivo include di solito elementi che, di fatto, comportano un trattamento di favore per le attività di R&S condotte a livello nazionale rispetto a quelle di altri paesi dell'UE.

Tutti gli incentivi fiscali a favore della R&S proposti dagli Stati membri devono rispettare le libertà fondamentali del trattato e il principio di non-discriminazione. In particolare, si devono esaminare gli incentivi che impongono restrizioni quanto al luogo in cui vengono svolte le attività di R&S (*restrizioni territoriali*) per verificarne la compatibilità con gli articoli 43 (libertà di stabilimento) e 49 (libera prestazione di servizi) del trattato CE. Attualmente la Commissione sta esaminando la compatibilità della legislazione degli Stati membri sotto questo aspetto e ha individuato una serie di casi problematici che sono stati, o sono, oggetto di discussione con gli Stati membri. Le restrizioni territoriali previste dagli incentivi fiscali a favore della R&S di uno Stato membro sono state portate dinanzi alla CGE⁶ (Commissione vs Spagna). In altri casi (es. Francia, Paesi Bassi, Belgio), le misure prese dalla Commissione hanno già indotto gli Stati membri interessati a modificare la propria legislazione o prassi fiscale.

È importante osservare che la presente sezione contiene il parere della Commissione in merito alla giurisprudenza esistente della CGE in materia di incentivi fiscali a favore della R&S. Si dovrebbe inoltre sottolineare che la valutazione della compatibilità di un incentivo fiscale specifico con il diritto UE dipende dal contesto in cui è inserita la misura.

1.1. Compatibilità con le libertà fondamentali

Quando analizza un incentivo fiscale a favore della R&S, la Commissione ritiene incompatibili con le libertà del trattato UE le restrizioni territoriali sia implicite che esplicite. Un esempio di restrizione esplicita è la disposizione giuridica che limita il beneficio di un incentivo fiscale a favore della R&S alle attività svolte a livello nazionale. Le restrizioni territoriali violano la libertà di stabilimento impedendo alle società di svolgere o esternalizzare le proprie attività di R&S in altre zone dell'UE.

Una restrizione territoriale esplicita era al centro della causa CGE *Laboratoires Fournier* (C39/04), in cui la CGE si è pronunciata contro la legalità del "*Credit d'Impôt Recherche*" francese in vigore all'epoca. In base al "*Code Général des Impôts*" francese, le imprese industriali, commerciali o agricole beneficiavano di un credito d'imposta per le spese di ricerca affrontate in Francia. La CGE stabilì che la normativa che restringe il beneficio di un

⁶ C248/06

credito d'imposta alle attività di R&S svolte sul territorio nazionale viola il principio della libera prestazione di servizi. In base a tale sentenza, introducendo una discriminazione riguardo al luogo di stabilimento del prestatore di servizi, tale normativa era atta a ostacolare le attività internazionali di quest'ultimo ed era direttamente contraria all'obiettivo della politica di R&S della Comunità, che consiste nello sfruttare a pieno il potenziale del mercato comune grazie all'eliminazione degli ostacoli giuridici e fiscali alla cooperazione fra imprese. L'incentivo fiscale francese è stato rapidamente modificato per tenere conto della sentenza.

Negli esempi seguenti le restrizioni territoriali sono di tipo implicito: (1) un incentivo fiscale che copre i costi di R&S sostenuti in qualsiasi parte della UE ma soggetti a un'approvazione da parte dell'amministrazione che favorisce gli operatori nazionali rispetto alle società non residenti che desiderano fornire servizi R&S, es. quando tale approvazione è necessaria solo per i costi di R&S sostenuti all'estero, oppure quando l'onere amministrativo è maggiore per le società non residenti; (2) un incentivo fiscale che copre i costi per le attività di R&S subappaltate, ma limita la parte di tali attività che può essere subappaltata a soggetti non residenti. D'altro canto, un incentivo fiscale che limita la parte di attività di R&S che può essere subappaltata senza fare distinzioni fra subcontraenti residenti e non residenti sarebbe accettabile.

In linea di principio, la CGE ha riconosciuto che, in determinate circostanze specifiche, le restrizioni al campo di applicazione degli incentivi fiscali potrebbero essere giustificate da deroghe espressamente previste dal trattato⁷ o per altri motivi considerati da essa *ragioni imperative di interesse generale*. La CGE, tuttavia, accetta tale restrizione solo quando è certa che gli obiettivi a cui si mira non possono essere conseguiti ricorrendo a misure meno restrittive (principio di proporzionalità). In passato gli Stati membri hanno cercato di difendere le restrizioni territoriali dinanzi alla CGE ricorrendo a vari argomenti:

a) Controllo fiscale

Gli Stati membri hanno sostenuto che l'esigenza di un controllo fiscale efficace costituisce una ragione imperativa di interesse generale, tale da giustificare una restrizione territoriale. La CGE ritiene che, in linea di principio, uno Stato membro ha il diritto di applicare misure volte ad accertare in modo chiaro e preciso l'importo delle spese detraibili a titolo di spese per la ricerca (Baxter⁸, Fournier). Esso può anche imporre al soggetto passivo non residente di dimostrare in modo chiaro e preciso che le perdite che quest'ultimo afferma di avere subito corrispondono, in base alle norme nazionali che disciplinano il calcolo dei benefici e delle perdite, alle perdite effettivamente sostenute (Futura e Singer⁹). Fino ad ora, tuttavia, la CGE ha concluso (Baxter, Futura e Singer e Fournier) che, nei casi in oggetto, le restrizioni non erano proporzionate agli obiettivi. Ad esempio, in Baxter e Fournier la CGE ha concluso che l'esigenza di un controllo fiscale efficace non può giustificare la normativa nazionale che non considera valide prove presentate da un soggetto passivo in relazione alle attività di R&S svolte in altri Stati membri. In questi casi, si fa riferimento alla direttiva relativa alla reciproca assistenza,¹⁰ considerando che gli Stati membri dovrebbero essere in grado di ottenere le

⁷ Articoli 46 e 55 del trattato CE.

⁸ C254/97

⁹ C250/95

¹⁰ Direttiva 77/799/CEE del Consiglio (modificata dalla direttiva 2004/56/CEE)

informazioni necessarie e pertinenti in virtù di tale direttiva o in applicazione di convenzioni fiscali bilaterali¹¹.

b) Perdita di gettito fiscale

In numerosi casi gli Stati membri hanno sostenuto che l'imposizione di una restrizione potrebbe essere giustificata dall'esigenza di evitare la perdita di gettito fiscale. La CGE, tuttavia, fino ad ora ha affermato chiaramente che le considerazioni di bilancio non sono accettabili di per sé.¹²

c) Prevenzione dell'evasione fiscale

In linea di principio la CGE ha riconosciuto che la prevenzione dell'evasione fiscale giustifica restrizioni alle libertà fondamentali. Tuttavia, la giurisprudenza esistente mostra che la CGE non accetterebbe una restrizione territoriale generale, ma preferirebbe una normativa volta a evitare, caso per caso, regimi puramente artificiali¹³. Per evitare l'evasione fiscale, inoltre, la CGE ha menzionato la possibilità che uno Stato membro ricorra alla direttiva relativa alla reciproca assistenza.

d) Promozione delle attività di R&S nazionali e della competitività

Nella causa Fournier, la CGE ha sostenuto che promuovere le attività di R&S può essere considerato una ragione imperativa di interesse generale, tale da giustificare una restrizione dell'esercizio delle libertà fondamentali. Si è osservato tuttavia che il rifiuto da parte di uno Stato membro di concedere agevolazioni fiscali a favore della R&S sulla base del fatto che le attività in oggetto sono state condotte in un altro Stato membro è in contrasto con gli obiettivi della politica comunitaria in materia di R&S, la quale, conformemente all'articolo 163, paragrafo 1, del trattato CE prevede di rafforzare le basi scientifiche e tecnologiche dell'industria della Comunità e di favorire lo sviluppo della sua competitività internazionale.

Sintetizzando la giurisprudenza esistente, tutto indica che è improbabile che la CGE accetti restrizioni territoriali all'applicazione di incentivi fiscali a favore della R&S. Quando elaborano incentivi fiscali a favore della R&S, è opportuno dunque che gli Stati membri tengano presente che tutte le restrizioni territoriali in forma esplicita, e in taluni casi quelle in forma implicita, saranno considerate non compatibili con il trattato CE. Le restrizioni territoriali che rispecchiano semplicemente il carattere territoriale della competenza fiscale degli Stati membri, peraltro, non sono escluse. Ad esempio, un incentivo fiscale sui salari o relativo alla previdenza sociale per il personale impegnato nella R&S potrebbe, per sua natura, limitarsi di fatto ai lavoratori che svolgono attività di R&S nello Stato membro in cui sono soggetti a imposta o in cui versano i contributi previdenziali.

1.2. Compatibilità con le norme sugli aiuti di Stato

Gli incentivi fiscali a favore della R&S negli Stati membri non sono soggetti solo ai vincoli giuridici imposti dalle libertà previste dal trattato, ma devono anche essere conformi alle

¹¹ Vestergaard C 55/98, Futura & Singer C 250/95, Danner C 136/00

¹² Danner & X & Y, ICI C 264/96, De Groot C 385/00, Bosal C 169/01, Saint-Gobain C 307/97 e Skandia C 422/01

¹³ X & Y C 436/00, Danner C 136/00

norme comunitarie in materia di aiuti di Stato. Ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato CE, "sono incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza". In linea di principio, le norme sugli aiuti di Stato si applicano indipendentemente dalla forma dell'aiuto. Pertanto, gli incentivi fiscali a favore della R&S possono costituire aiuti di Stato se sono conformi ai criteri dell'articolo 87, paragrafo 1, e alla giurisprudenza della CGE in merito alle condizioni in cui le misure fiscali in materia di R&S possono essere qualificate come aiuti di Stato e l'aiuto non rientra nei casi contemplati dal regolamento de minimis¹⁴. Una valutazione completa di tali condizioni figura nella comunicazione della Commissione, pubblicata nel 1998, sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese¹⁵, che fornisce anche orientamenti specifici. Uno dei criteri principali è la selettività dell'incentivo fiscale a favore della R&S, che viene considerato selettivo se prevede una limitazione dei beneficiari potenziali in termini di dimensione (es. PMI), ubicazione o settore e può costituire, in quanto tale, un aiuto di Stato.

In effetti, le conclusioni del Consiglio europeo di Stoccolma e di quello di Barcellona sollecitavano una prosecuzione degli sforzi per ridurre il livello generale degli aiuti di Stato e mettevano in rilievo l'esigenza di reindirizzare gli aiuti verso obiettivi orizzontali di interesse comune, fra cui la coesione economica e sociale, e di mirarli specificamente alla soluzione delle carenze di mercato individuate.

D'altro canto, misure di fiscalità diretta che perseguono obiettivi di politica economica generali mediante una riduzione dell'onere fiscale legato a taluni costi di produzione (compresi i costi di R&S) non costituiscono di norma aiuti di Stato se si applicano senza distinzione a tutte le imprese e alla produzione di tutti i beni e servizi. Inoltre, il fatto che alcune imprese, in particolare quelle attive in settori ad alto contenuto di R&S, sostengano costi di R&S più elevati rispetto ad altre e beneficino quindi delle misure fiscali in esame non significa necessariamente che queste ultime siano selettive.

In alcuni casi, gli incentivi fiscali a favore della R&S che costituiscono aiuti di Stato possono essere compatibili con il trattato sulla base dell'articolo 87, paragrafo 3. La Commissione ha adottato anche una versione modificata della disciplina comunitaria per gli aiuti di Stato alla ricerca, allo sviluppo e all'innovazione (di seguito "*la disciplina*")¹⁶, in base a cui la Commissione valuterà gli aiuti di Stato in materia di RSI ad essa notificati, e in particolare gli incentivi fiscali a favore della R&S.

Quando elaborano incentivi fiscali a favore della R&S, gli Stati membri dovrebbero tenere conto della comunicazione e della disciplina di cui sopra. Il primo passo consiste nel determinare se un incentivo fiscale a favore della R&S può essere considerato una misura generale. Nella maggior parte dei casi, tali incentivi sono considerati misure generali che non rientrano nella disciplina se sono aperti a tutte le imprese indipendentemente dalla dimensione, dall'ubicazione e dal settore.

¹⁴ Regolamento 69/2001 della Commissione o qualsiasi altro atto che gli succede.

¹⁵ GU C 384 del 10.12.1998, pag. 3.

¹⁶ Disciplina RSI

Quando valuta un incentivo fiscale a favore della R&S che costituisce un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato CE, la Commissione tiene conto in particolare dei seguenti elementi:

- la misura in oggetto si applica a una o più categorie di attività di R&S definite nella disciplina (es. ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale);
- la misura in oggetto riguarda esclusivamente taluni costi di R&S ammissibili elencati nella disciplina; nonché
- l'intensità dell'aiuto può essere determinata e non supera la soglia massima indicata nella disciplina.

Nella disciplina RSI si precisa inoltre che, nella sua analisi, la Commissione partirà dal presupposto che, sulla base degli studi di valutazione presentati dagli Stati membri, gli incentivi fiscali a favore della R&S abbiano un effetto incentivante, poiché incoraggiano le imprese ad incrementare le spese in tale ambito di attività..

Si deve tenere conto anche delle pertinenti norme di cumulo che stabiliscono se un'impresa possa ricevere un aiuto a titolo di più misure.

Si deve infine valutare se le misure fiscali rientrano nell'ambito dei regolamenti di esenzione per categoria.

2. CARATTERISTICHE DI BUONA CONCEZIONE DEGLI INCENTIVI E DEI REGIMI FISCALI IN MATERIA DI R&S

Negli ultimi anni un numero sempre maggiore di Stati membri ha adeguato o introdotto incentivi fiscali a favore della R&S per stimolare gli investimenti in tale campo¹⁷. Attualmente 15 Stati membri li utilizzano nell'ambito dei loro strumenti di sostegno pubblico. Nel quadro del metodo aperto di coordinamento, le relazioni di esperti¹⁸ del CREST¹⁹ forniscono una panoramica e un'analisi dei vari incentivi fiscali a favore della R&S negli Stati membri e in altri paesi interessati. Le relazioni mettono in rilievo il numero di tipi e di caratteristiche di concezione degli incentivi fiscali, che rispecchiano la varietà di situazione nei paesi interessati (politica fiscale generale, struttura industriale, risultati del settore privato in materia di R&S). Non esiste una risposta unica alla questione di come dovrebbero essere concepiti, attuati o valutati gli incentivi fiscali a favore della R&S.

Tuttavia, sulla base delle analisi dei vari regimi realizzate da esperti e delle valutazioni esistenti, si può definire una serie di principi guida, esposti nell'allegato, per quanto riguarda le principali opzioni e caratteristiche di concezione, nonché i fattori contingenti da prendere in considerazione²⁰. Ad esempio, conformemente a tali principi è necessario che gli incentivi fiscali:

¹⁷ Relazione IBFD 2004 sul trattamento fiscale delle spese di R&S

¹⁸ Il comitato scientifico consultivo del Consiglio europeo e della Commissione

¹⁹ Relazioni CREST

²⁰ SEC (2006) XXX

- raggiungano più imprese, massimizzando il potenziale aumento della spesa R&S del settore privato (BERD) e minimizzando le distorsioni di mercato (a tale scopo è opportuno ricorrere a misure generali);
- riguardino tutte le spese correnti e prendano in considerazione alcuni tipi di spese in conto capitale connesse alla R&S;
- si sforzino di accertare l'addizionalità diretta degli incentivi fiscali e la loro addizionalità comportamentale;
- tengano conto dei criteri e dei dati di valutazione già nella fase di elaborazione;
- determinino se gli incentivi fiscali hanno raggiunto i loro obiettivi specifici, se il meccanismo di attuazione/amministrazione è stato efficiente e, più in generale, quali sono gli effetti sulla società.

L'allegato fornisce orientamenti dettagliati sulla concezione e i principi di attuazione generali, alcuni dei quali sono descritti sopra, ma anche sui diversi tipi di regimi e agevolazioni e sui costi di R&S ammissibili. Esso presenta opzioni per migliorare il trattamento fiscale della R&S nei vari contesti, e a questo scopo esamina in particolare l'influenza del dosaggio degli strumenti e i vantaggi di un ambiente fiscale generalmente favorevole alla R&S rispetto all'utilizzo di incentivi fiscali generali a favore delle imprese o a un sostegno selettivo alle nuove PMI innovatrici. Gli Stati membri sono invitati a tenere conto di tali orientamenti quando introducono nuovi incentivi fiscali a favore della R&S o adeguano quelli esistenti.

Una valutazione sistematica e coerente dell'impatto di tali misure, sia a livello di singola impresa che dell'economia in senso ampio, è essenziale per accrescerne l'efficacia. D'altro canto, i pochi studi attualmente disponibili si basano spesso su metodologie diverse, rendendo difficile un confronto fra i risultati. Gli Stati membri sono invitati ad adottare un approccio coerente e sistematico per le loro valutazioni, sulla base degli orientamenti definiti nell'allegato.

L'approccio proposto include, nella fase di concezione, un'analisi ex-ante dell'impatto previsto degli incentivi fiscali a favore della R&S e la preparazione di una valutazione ex-post. La Commissione promuoverà la condivisione di esperienze e di buone pratiche creando una rete di esperti nazionali.

3. ORIENTAMENTI RELATIVI A MISURE DI INTERESSE COMUNE E CHE PRESENTANO VANTAGGI RECIPROCI

Per stimolare l'uso efficace degli incentivi fiscali a favore della R&S e migliorare il trattamento fiscale in materia nell'UE, è necessario affrontare in modo coerente una serie di questioni fiscali specifiche, oltre a seguire i principi di concezione fondamentali delineati sopra (vale a dire, rispetto della normativa comunitaria e sfruttamento delle buone pratiche degli Stati membri). Alcune di queste questioni riguardano aspetti del sistema fiscale generale connessi alla ricerca, mentre altri riguardano questioni di interesse generale in materia di R&S.

L'obiettivo comune delle iniziative proposte nella presente sezione è garantire che la politica fiscale contribuisca maggiormente alla concretizzazione dell'economia della conoscenza,

creando un quadro coerente, favorevole a un aumento degli investimenti nella R&S, e migliorando il funzionamento del mercato interno.

Gli Stati membri sono invitati a discutere le iniziative proposte in questa sezione a livello UE e a tenerne conto nella revisione della propria politica fiscale.

3.1. Sostegno ai grandi progetti transnazionali in materia di R&S

L'aumento della globalizzazione della conoscenza e dell'internazionalizzazione della ricerca e dell'innovazione è una tendenza attuale importante. Tale sviluppo è sostenuto da progressi nelle TIC, nonché dalla presa di coscienza del consistente valore aggiunto che la globalizzazione e i partenariati internazionali possono apportare alla produzione e alla diffusione di conoscenza. L'esperienza acquisita con Eureka e con altre iniziative multinazionali di ricerca ha messo in luce che è molto difficile, nel quadro di grandi progetti transnazionali e spesso a causa delle diverse procedure di approvazione utilizzate, mobilitare in tempo utile e in modo sincronizzato finanziamenti pubblici pluriennali, provenienti da più Stati membri. Di conseguenza, mentre idealmente i progetti transnazionali dovrebbero essere incoraggiati per gli effetti favorevoli in termini di produttività, apprendimento a favore di tutti e trasferimento di conoscenze, in pratica può accadere che siano scoraggiati. Per risolvere tale problema, può essere opportuno, anziché limitarsi a semplici sovvenzioni, fare ricorso a incentivi fiscali specifici a favore della R&S che avrebbero il vantaggio di intervenire in modo tempestivo e prevedibile per tutta la durata del progetto.

Gli Stati membri sono pertanto invitati – insieme alla Commissione europea – a eliminare gli ostacoli alla realizzazione di progetti di ricerca transnazionali, ad esempio migliorando l'impiego e il coordinamento degli incentivi fiscali a favore delle imprese che partecipano a grandi progetti transnazionali di R&S o applicando definizioni comuni per la R&S.

Selettivo per il modo stesso in cui è concepito, tale sostegno pubblico costituisce un aiuto di Stato e deve rispettare le disposizioni della disciplina modificata ed essere compatibile con l'articolo 87, paragrafo 3 del trattato per quanto riguarda importanti progetti di comune interesse europeo.

3.2. Nuove imprese innovatrici

Gli incentivi fiscali per le nuove imprese innovatrici²¹ introdotti da alcuni Stati membri possono avere un effetto positivo sulle attività di R&S e sulla crescita di tali imprese. Essi possono assumere la forma di esenzioni dall'imposta sulle società o di esenzioni temporanee dal versamento dei contributi previdenziali connessi all'assunzione di personale altamente qualificato (es. ricercatori ed esperti), riducendo così i costi per le nuove imprese nel settore della R&S. Gli Stati membri sono invitati a esaminare l'ipotesi di offrire incentivi fiscali specifici per questa categoria di imprese, tenuto conto della sua importanza strategica.

3.3. Promuovere il finanziamento filantropico della ricerca

Il miglioramento del trattamento fiscale degli organismi filantropici che finanziano la ricerca, ad esempio fondazioni e istituti di beneficenza (*fondazioni di ricerca*), costituisce un altro mezzo per incoraggiare gli investimenti europei nel settore della R&S. Le fondazioni di

²¹ Ved. definizione della disciplina degli aiuti di Stato RSI

ricerca sono organismi privati la cui missione è accrescere la conoscenza scientifica finanziando le attività di R&S di organismi di utilità pubblica, in particolare le università e i centri di ricerca pubblici. Benché esistano alcune fondazioni di ricerca importanti²², tale fonte di finanziamento non è sufficientemente sfruttata in Europa se si fa il confronto con gli USA; alcuni ostacoli formali e informali rappresentano infatti un freno, da un lato, per le donazioni di privati e di società e, dall'altro, per l'afflusso di fondi alla ricerca.

È pertanto necessario migliorare le condizioni fiscali applicabili alle donazioni e alle attività delle fondazioni di natura transfrontaliera al fine di garantire una parità di trattamento all'interno dell'Unione. L'accordo su una definizione comune di obiettivi di utilità pubblica o uno sforzo per il riconoscimento reciproco delle organizzazioni di utilità pubblica aventi diritto ad agevolazioni fiscali rappresenterebbero un progresso importante in materia di finanziamento transfrontaliero. È questo l'approccio che emerge dalla proposta di statuto delle fondazioni europee formulata dal Centro europeo delle fondazioni, in cui si sollecita anche un approccio non discriminatorio riguardo al trattamento fiscale di tali fondazioni, nonché dei loro donatori e beneficiari.

Gli Stati membri sono invitati a promuovere l'adozione di una strategia comune per quanto riguarda i) il trattamento fiscale delle fondazioni stesse, indipendentemente dal loro luogo di stabilimento nell'UE, e ii) la definizione di organizzazioni di utilità pubblica.

La Commissione appoggerà la costituzione di un "*European Forum on Philanthropy and Research Funding*" (Forum europeo della filantropia e del finanziamento della ricerca). Tale meccanismo permanente consentirà di mettere in comune le esperienze, esaminare le migliori pratiche e promuovere la cooperazione.

3.4. Mobilità transfrontaliera dei ricercatori

Al fine di favorire la mobilità dei ricercatori nell'UE, nel caso sia di soggiorni di lunga durata in un altro Stato membro che di missioni professionali più brevi, gli Stati membri sono invitati a facilitare, per i ricercatori e le istituzioni che li accolgono, le procedure amministrative per rispettare la regolamentazione fiscale e a prevedere l'esenzione fiscale delle indennità volte a coprire i costi effettivi della mobilità (es. spese di viaggio).

Sia gli Stati membri che le istituzioni di accoglienza, inoltre, dovrebbero compiere uno sforzo supplementare per migliorare la trasparenza riguardo agli incentivi fiscali specifici di cui potrebbero eventualmente beneficiare anche i ricercatori (ad esempio, agevolazioni fiscali a favore degli espatriati). Gli Stati membri sono inoltre invitati a determinare le circostanze in cui i ricercatori potrebbero essere autorizzati a mantenere la propria residenza fiscale nel paese di origine per un periodo di tempo limitato. In ogni caso, è opportuno che gli Stati membri evitino casi di doppia imposizione, ad esempio migliorando la trasparenza quanto alle disposizioni delle convenzioni fiscali bilaterali e della legislazione nazionale che riguardano i ricercatori transfrontalieri.

3.5. Favorire l'esternalizzazione transfrontaliera della R&S

Alcuni Stati membri (es. Francia, Spagna) consentono alle imprese di chiedere un certificato che attesti la loro capacità di svolgere attività di R&S. Tali certificati agevolano l'applicazione degli incentivi fiscali a favore della R&S e sono validi per vari anni; sono

²² The Wellcome Trust, Volkswagen Stiftung, Fondazione Cariplo, Champalimaud Foundation

utilizzati dalle autorità fiscali per razionalizzare il trattamento delle domande di sgravi fiscali. Per evitare una discriminazione territoriale nei casi di esternalizzazione transfrontaliera delle attività di R&S, gli Stati membri che applicano tale sistema sono invitati a estenderlo alle società del settore stabilite in altri Stati membri.

Gli Stati membri interessati sono invitati a definire di comune accordo il contenuto di tali certificati per favorirne il riconoscimento reciproco e ridurre l'onere amministrativo che pesa sulle imprese dell'Unione. La Commissione proporrà un possibile modello per tali certificati come base di discussione.

In alcuni Stati membri tali certificati sono concessi automaticamente agli organismi pubblici che svolgono attività di R&S. Per evitare una discriminazione territoriale nei casi di esternalizzazione transfrontaliera delle attività di R&S, è opportuno che gli organismi pubblici analoghi stabiliti in altri Stati membri siano trattati come quelli nazionali. La Commissione ha preparato un elenco di organismi pubblici stabiliti nell'UE che svolgono attività di R&S, sulla base della loro partecipazione al programma quadro di ricerca. L'elenco, che sarà disponibile on-line, può aiutare gli Stati membri interessati ad applicare i propri incentivi fiscali a favore della R&S in modo non discriminatorio. La Commissione terrà aggiornato l'elenco e invita tutti gli Stati membri a consultarlo e, se del caso, fornire informazioni su altri organismi da inserire.

3.6. R&S e IVA

L'IVA sui costi di R&S sostenuti dai soggetti passivi è detraibile quando i beni e i servizi in questione sono utilizzati per operazioni soggette a IVA. Le norme vigenti della 6° direttiva IVA in materia di esenzioni, autorità pubbliche e sovvenzioni possono incidere su tale detraibilità e creare quindi un onere inutile per certe attività di ricerca. La Commissione si è impegnata a esaminare i tre aspetti citati²³, che necessitano una modernizzazione. Quando esaminerà la legislazione, la Commissione studierà attentamente le restrizioni al recupero dell'IVA sulle spese di R&S. Essa valuterà anche in che misura le norme vigenti in materia di autorità pubbliche e sovvenzioni ostacolano la creazione di partenariati pubblico-privato e di accordi di condivisione dei costi, in particolare nel settore della ricerca in cui tali strutture vengono utilizzate con frequenza sempre maggiore per svolgere attività che richiedono la messa in comune di risorse provenienti da organismi pubblici e privati o l'esternalizzazione della ricerca stessa da parte di organismi privati a vantaggio di organismi pubblici (ricerca su contratto). L'applicazione delle norme IVA vigenti agli organismi pubblici è complessa e dà risultati incoerenti a livello comunitario. Inoltre, la differenza fra organismi pubblici e privati quanto al trattamento IVA provoca distorsioni della concorrenza, è responsabile di inefficienze economiche e incoraggia meccanismi di evasione fiscale. La Commissione esaminerà mezzi per semplificare tali norme e favorirne un'applicazione più uniforme in tutta la Comunità al fine di garantire condizioni paritarie nei settori di attività in cui intervengono entità sia pubbliche che private (es. il caso di ricerca su contratto).

Le questioni attinenti alle esenzioni, alle autorità pubbliche e alle sovvenzioni, che sono strettamente connesse, saranno trattate come un pacchetto unico e l'impatto socio-economico di eventuali proposte legislative sarà valutato prima della presentazione di un testo nel 2008.

²³ COM (2000) 348.

3.7. Trattamento della R&S nella base imponibile consolidata comune per le imprese

Più a lungo termine, è auspicabile che venga elaborata una definizione fiscale di R&S e innovazione valida per tutta l'UE e si preveda per le spese in questione un trattamento fiscale favorevole nella base imponibile consolidata comune per le imprese (CCCTB). La Commissione includerà tale aspetto nelle discussioni condotte con gli Stati membri nell'ambito del gruppo di lavoro competente, al fine di trovare una soluzione coerente ed equilibrata, compatibile con altri eventuali incentivi previsti nel quadro del CCCTB.

4. CONCLUSIONI

La Commissione prende atto della tendenza, apparsa di recente in numerosi Stati membri, volta a garantire un trattamento fiscale più favorevole alle attività di R&S e accoglie con favore gli sforzi compiuti per incrementare le spese delle imprese nella R&S. La crescente diversificazione degli incentivi fiscali a favore di tale settore rischia però di frammentare ulteriormente il panorama fiscale europeo per quanto riguarda l'imposta sulle società e potrebbe ridurre l'efficacia del loro utilizzo a livello transnazionale. È pertanto necessario un certo grado di coordinamento al fine di stimolare un impiego efficace di tali incentivi fiscali in tutta l'Unione e di migliorare la cooperazione transnazionale nel campo della ricerca a fronte di una globalizzazione sempre più spinta di tali attività. La presente comunicazione e l'allegato che la accompagna espongono le norme giuridiche e le opzioni a livello di concezione sulla cui base gli Stati membri potranno migliorare il trattamento fiscale delle attività di R&S.