

IL NUOVO CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO 2020

La Legge di Bilancio 2020 ha decretato la cessazione anticipata della previgente disciplina del credito d'imposta R&S, di cui all'articolo 3 DL 145/2013. al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019, un anno prima della scadenza fissata *ex lege*.

Con l'articolo 1. commi 198-209. L 160/2019 (c.d. Legge di Bilancio 2020) è stata interamente riformata la disciplina del credito d'imposta per attività di R&S, con ambito applicativo temporale limitato, per la generalità delle imprese, al 2020.

Il nuovo credito d'imposta si caratterizza da un lato per l'estensione dell'incentivo ad altre attività innovative diverse dalla R&S, dall'altro lato per una sostanziale modifica della modalità di quantificazione del credito e dell'individuazione delle spese ammissibili.

Nell'attuale quadro normativo si delinea un unico credito d'imposta in R&S, innovazione tecnologica e altre attività innovative, diversamente modulato per intensità e massimali di spesa in funzione delle seguenti tre categorie di attività ammissibili:

- R&S, secondo i medesimi criteri di classificazione della disciplina previgente dell'articolo 3 DL 145/2013;
- innovazione tecnologica, anche finalizzata al raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0;
- *design* e ideazione estetica, limitatamente ai settori del *Made in Italy* (tessile e della moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica) e altri ulteriori settori da identificarsi con provvedimento di imminente emanazione.

L'articolo 1. comma 200. L160/2019 contiene la disciplina del nuovo credito d'imposta in caso di attività di R&S in ambito scientifico o tecnologico, a cui corrisponde un credito d'imposta in misura pari al 12% della relativa base di calcolo, nel limite massimo di 3 milioni di euro di spese ammissibili sostenute nel periodo d'imposta 2020.

Agevolazione	Credito d'imposta	Limite massimo di spesa ammissibile	Quote annuali
Credito d'imposta R&S	12%	3 milioni di euro	3

Rispetto alla normativa previgente, in relazione alla quale il corretto inquadramento delle attività svolte dall'impresa fra quelle di R&S generava non poche difficoltà, nella disciplina attuale è prevista l'emanazione entro la fine del mese di febbraio di un decreto ministeriale del Mise contenente i criteri per la corretta applicazione delle definizioni di R&S, in conformità coi principi utilizzati in ambito Ocse nel c.d. Manuale di Frascati.

Rientrano nella R&S ammissibile al nuovo credito d'imposta le attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico, come definite, rispettivamente, alle lettere m), q) e j) del punto 15 del paragrafo 1.3 della comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27.06.2014, avendo riguardo ai criteri di classificazione contenuti nell'OECD Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development (c.d. Manuale di Frascati dell'Ocse).

Per quanto concerne la quantificazione del credito d'imposta, la riforma ha segnato l'evoluzione da un metodo di calcolo c.d. incrementale, che agevolava la spesa differenziale in investimenti ammissibili rispetto alla spesa media del triennio 2012-2014, ad un metodo c.d. volumetrico, che premia le spese rientranti nelle nuove categorie di investimenti ammissibili in valore assoluto, a nulla rilevando gli investimenti effettuati dall'impresa nel passato.

Si assiste, nella nuova disciplina del credito d'imposta R&S, innovazione tecnologica e altre attività innovative ad una ridefinizione delle categorie di spese ammissibili, con maggiorazioni per spese particolarmente qualificate in costanza di aliquota di credito d'imposta e con inediti massimali per le spese diverse dal personale e dai contratti di ricerca.

Proseguendo l'analisi avviata con il precedente contributo, vengono dettagliate, nella seguente tavola sinottica, le categorie di investimenti ammissibili al credito d'imposta R&S, innovazione tecnologica e altre attività innovative, declinate alla particolare fattispecie di attività di R&S definita dall'articolo 1. comma 200. L. 160/2019. con indicazione dei relativi limiti ed eventuali maggiorazioni.

Tipologie di investimenti ammissibili	Concorso della spesa alla base di calcolo	Limite di spesa per ciascuna tipologia	2020	
			Aliquota di credito	Limite complessivo
a) <u>Spese del personale (ricercatori e tecnici):</u> <ul style="list-style-type: none"> • <u>lavoratori subordinati</u> • <u>lavoratori autonomi</u> • <u>collaboratori</u> 	<u>100%</u>	<u>n.d.</u>	<u>12%</u>	<u>3 milioni di euro</u>
di cui spese di giovani ricercatori neo-assunti	<u>150%</u>	<u>n.d.</u>		
b) <u>Spese per beni materiali mobili e software</u>	<u>100%</u>	<u>30% spese lettera a)</u>		
c) <u>Spese per contratti di ricerca extra muros</u>	<u>100%</u>	<u>n.d.</u>		
di cui» <u>spese per contratti di ricerca stipulati con università e istituti di ricerca residenti in Italia</u>	<u>150%</u>	<u>n.d.</u>		
d) <u>Privative industriali</u>	<u>100%</u>	<u>1 milione di euro</u>		
e) <u>Servizi di consulenza ed equivalenti</u>	<u>100%</u>	<u>20% spese lettera a)</u> <u>Ovvero</u> <u>20% spese lettera c)</u>		
f) <u>Materiali, forniture, altri prodotti analoghi</u>	<u>100%</u>	<u>30% spese lettera a)</u> <u>Ovvero</u> <u>30% spese lettera</u>		

La prima categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera a) dell'articolo 1. comma 200.

L. 160/2019. comprende le spese *intra-muros* del personale relative ai ricercatori e ai tecnici, indipendentemente dalla forma contrattuale (titolari di rapporto di lavoro subordinato o autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato), direttamente impiegati nelle attività di R&S svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego.

È previsto, nell'ambito delle spese della lettera a), il concorso maggiorato alla formazione della base di calcolo del credito d'imposta al 150% per le spese del personale relative a giovani ricercatori che soddisfino contestualmente i seguenti requisiti:

- età non superiore a 35 anni;
- al primo impiego;
- in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline tecniche o scientifiche secondo la classificazione UNESCO Isced;
- assunto con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;
- impiegato esclusivamente in attività di R&S;
- impiegato presso laboratori e altre strutture di ricerca situate nel territorio dello Stato italiano.

La seconda categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera b) dell'articolo 1. comma 200. L. 160/2019, comprende le spese *intra-muros* per beni materiali mobili e *software* utilizzati nei progetti di R&S anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota.

Le voci di costo ivi incluse, nei limiti dell'importo deducibile dal reddito d'impresa e della quota imputabile all'effettivo utilizzo in attività di R&S, sono, nello specifico:

- le quote di ammortamento;
- i canoni di locazione finanziaria;
- i canoni di locazione semplice;
- le altre spese relative ai beni materiali mobili;
- le altre spese relative ai *software*.

Le spese della lettera b) sono soggette ad un limite massimo complessivo pari al 30% delle spese del personale della lettera a).

La terza categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera c) dell'articolo 1. comma 200. L. 160/2019, comprende le spese *extra-muros* per contratti di ricerca stipulati con soggetti terzi all'impresa: i contratti stipulati infragruppo, in base alla nozione di controllo (la citata fonte primaria cita tuttavia anche il collegamento) dell'articolo 2359 cod. civ. comprensiva dei soggetti diversi dalle società di capitali, si riquaificano come attività *intra-muros*, in continuità con la disciplina previgente.

Il soggetto commissionario dell'attività di ricerca, sia esso indipendente o appartenente al medesimo gruppo, deve essere fiscalmente residente o localizzato in Italia o in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) o in Stati cui al D M. 04.09.1996 con i quali è attuabile lo scambio lodi informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito.

È previsto, nell'ambito delle spese della lettera c), il concorso maggiorato alla formazione della base di calcolo del credito d'imposta al 150% per le spese per i contratti di ricerca *extra-muros* stipulati con università e istituti di ricerca residenti nel territorio dello Stato italiano.

La quarta categoria di investimenti ammissibili di cui alla lettera d) dell'articolo 1. comma 200. L. 160/2019. comprende le quote d'ammortamento relative alle spese extra-muros per l'acquisizione di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, a titolo di proprietà o in licenza d'uso.

Tali spese sono ammissibili alle seguenti condizioni:

- vi sia un utilizzo diretto ed esclusivo del bene immateriale nelle attività di R&S;
- il cedente o licenziante sia un soggetto terzo rispetto all'impresa, in continuità con le modifiche apportate dall'articolo 8 D.L. 87/2018 (c.d. Decreto Dignità) che, dal 2018, ha escluso dalla previgente disciplina gli acquisti, anche in licenza d'uso, di beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo;
- il cedente o licenziante sia fiscalmente residente o localizzato in Italia o in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al ELM. 04.09.1996.

Gli investimenti per privative industriali sono soggetti ad un limite complessivo di spesa di 1 milione di euro.

La quinta categoria di investimenti ammissibili, di cui alla lettera e) dell'articolo 1. comma 200. L. 160/2019. comprende le spese extra-muros per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di R&S ammissibili, con l'unico requisito che i prestatori di servizi siano fiscalmente residenti o localizzati in Italia o in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti al SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 04.09.1996.

In tal caso è previsto un limite di spesa complessivo:

- del 20% delle spese del personale di cui alla lettera a) in caso di attività intra-muros; ovvero
- del 20% delle spese per contratti di ricerca di cui alla lettera c) in caso di attività extra- muros.

Infine **la sesta ed ultima categoria** di investimenti ammissibili, di cui alla lettera f) dell'articolo 1. comma 200. L. 160/2019. comprende le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di R&S ammissibili svolte internamente dall'impresa, anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, in continuità con l'introduzione di questa fattispecie di costo sulla previgente disciplina nel 2019.

Il limite di spesa complessivo previsto ammonta:

al 30% delle spese del personale di cui alla lettera a), in caso di *attività* intra-muros; ovvero al 30% delle spese per contratti di ricerca di cui alla lettera c), in caso di *attività* extra- muros.