

# Credito d'imposta per attività di Ricerca e Sviluppo

---

# F&P

**FANELLI & PARTNERS**  
CONSULENZE AZIENDALI, SOCIETARIE, TRIBUTARIE E FINANZIARIE



**GENNAIO 2021**

---

**Scheda di Sintesi Agevolazione Ricerca e Sviluppo**

**Aggiornato con le disposizioni della Legge di Bilancio 2021**



**in collaborazione con:**

**FIDENS**  
CONSULTING

# Premessa

L'art. 1 co. 198-209 della L. 160/2019, come modificato dall'art. 1 co. 1064 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), e il DM 26.5.2020 prevedono un credito d'imposta (che di fatto sostituisce il bonus ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del DL 145/2013), prorogato fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022, per gli investimenti in attività di:

- ricerca e sviluppo;
- innovazione tecnologica;
- altre attività innovative (design e ideazione estetica).

Nelle pagine a seguire si procederà all'analisi del **Bonus Ricerca e Sviluppo**, rimandando il lettore verso specifiche schede di sintesi per la trattazione degli altri argomenti correlati.

## A chi è rivolto?

Possono beneficiare del credito d'imposta tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime contabile e dal sistema di determinazione del reddito ai fini fiscali, a condizione che siano in regola con le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e con gli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori<sup>1</sup>. Restano invece escluse dal beneficio: le imprese che siano destinatarie di sanzioni interdittive ai

---

<sup>1</sup> Sulla base dei chiarimenti forniti in passato dall'Amministrazione finanziaria, possono avvalersi del credito d'imposta le imprese in qualsiasi forma costituite: le imprese familiari, le imprese agricole, le società cooperative, ect.

sensi dell'art.9 comma 2 del Dlgs 231/01, quelle che si trovino in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale ed infine gli esercenti arti e professioni.

## Coordinamento con la precedente versione del credito d'imposta R&S

Ai sensi dell'art. 1 co. 198 della L. 160/2019, la nuova agevolazione opera per il periodo d'imposta successivo al 31.12.2019, vale a dire il 2020 per i soggetti "solari" e fino a quello in corso al 31.12.22. La legge di bilancio 2020 ha così modificato l'[art. 3](#) del DL 145/2013, disponendo che il credito ricerca e sviluppo disciplinato da tale disposizione, che avrebbe dovuto trovare applicazione anche nell'anno 2020, cessi anticipatamente al 31.12.2019. Ciò nonostante si considerano ammissibili al credito d'imposta i lavori svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019, anche in relazione a progetti di ricerca e sviluppo avviati in periodi d'imposta precedenti. Sostanzialmente **viene concessa la possibilità di beneficiare della nuova versione del credito d'imposta anche per i progetti già avviati nei precedenti periodi.**

Con riferimento al momento di sostenimento dei costi, a norma dell'art.6 co.1 del DM 26.05.2020, per la determinazione del credito d'imposta rilevano i costi sostenuti nel periodo agevolato in base al principio di competenza ai sensi dell'art. 109 co.1 e 2 del TUIR. Si tratta di una regola a carattere generale, valevole per tutte le imprese a prescindere dal regime di determinazione del reddito<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> In deroga al suddetto principio generale le spese per la certificazione contabile si considerano imputabili allo stesso periodo di effettuazione degli investimenti, ai soli fini dell'individuazione del periodo d'imposta a decorrere dal quale è possibile l'utilizzo del credito.

# Attività ammissibili

A norma dell'art. 6 co. 1 del DM 26.5.2020, ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta (fermo restando il rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità delle spese), si considerano ammissibili le spese rientranti nelle tipologie indicate nei co. 200, 201 e 202 dell'art. 1 della L. 160/2019.

Secondo il disposto di cui all'art. 1 co. 200 L. 160/2019 si considerano attività di ricerca e sviluppo agevolabili le attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico, come definite, rispettivamente alle lett. m), q) e j) del punto 15 del paragrafo 1.3 della comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27.6.2014 concernente disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione. Di seguito viene fornita una sintetica definizione di tali attività:

a) **ricerca fondamentale**: lavori sperimentali o teorici finalizzati principalmente all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico, attraverso l'analisi delle proprietà e delle strutture dei fenomeni fisici e naturali, senza necessariamente considerare un utilizzo o un'applicazione particolare a breve termine delle nuove conoscenze acquisite da parte dell'impresa;

b) **ricerca industriale**: lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili utilizzazioni o applicazioni delle nuove conoscenze derivanti da un'attività di ricerca fondamentale o al fine di trovare nuove soluzioni per il raggiungimento di uno scopo o un obiettivo pratico predeterminato;

c) **sviluppo sperimentale**: lavori sistematici, basati sulle conoscenze esistenti ottenute dalla ricerca o dall'esperienza pratica, svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze e raccogliere le informazioni tecniche necessarie in funzione della realizzazione di nuovi

prodotti o nuovi processi di produzione o in funzione del miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti. Rientrano in tale ambito la costruzione di prototipi, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, test e convalida di prodotti processi o servizi nuovi e migliorati.

Per godere dell'agevolazione le imprese devono improntare le loro attività di ricerca verso (ai sensi del co. 3 del D.M. 26.5.2020) un progresso o un avanzamento delle conoscenze o delle capacità **generali in un campo scientifico o tecnologico** e non già in un semplice progresso o avanzamento delle conoscenze o delle capacità interne alla singola entità.

La condizione del perseguimento di un progresso o un avanzamento delle conoscenze e delle capacità generali si considera realizzata anche nel caso dell'adattamento delle conoscenze o delle capacità sviluppate in un altro settore.

Si considerano ammissibili al credito d'imposta le attività svolte in relazione ad un progetto di ricerca e sviluppo, anche nei seguenti casi:

- il progetto rispetta i requisiti richiesti ma non viene ultimato o pienamente realizzato;
- La ricerca è svolta contemporaneamente e in modo simile da imprese concorrenti;
- Il progresso è già stato raggiunto da altri, ma le informazioni non fanno parte del know how dell'impresa, perché coperti ad esempio da segreto aziendale.

## **Costi ammissibili**

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta, sono considerate ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità le:

- **Spese per il personale:**

Ricercatori o tecnici titolari di un rapporto di lavoro direttamente impiegati nelle operazioni di R&S svolte internamente all'impresa. Per la determinazione della spesa assume rilevanza la retribuzione al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali; comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi; relativa alle ore o alle giornate impiegate nelle attività ammissibili svolte nel periodo d'imposta agevolabile<sup>3</sup>. Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: a) di età non superiore a 35 anni; b) al primo impiego; c) 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 di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale standard dell'educazione (Isced) dell'UNESCO; d) assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo.

- **Quote ammortamento e canoni di leasing di beni materiali mobili e software**

Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota): per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale.

---

<sup>3</sup> Sono incluse anche le eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività ammissibili svolte fuori sede.

- **Contratti di ricerca extra-muros**

Spese per contratti di ricerca extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

Nel caso di contratti di ricerca extra-muros stipulati con università e istituti di ricerca, nonché con start up innovative, residenti nel territorio dello Stato, le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare (cfr. risposta interpello 454/2020).

Nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, tali spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al DM 4.9.96.

- **Privative industriali**

Quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale: nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro; a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

- **Servizi di consulenza**

Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta: nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero delle spese per i contratti extra-muros ammissibili (senza tenere conto della maggiorazione ivi prevista).

- **Materiali per la realizzazione di prototipi**

Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta svolte internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili ovvero, nel caso di ricerca extra-muros, dei costi di tali contratti.

## **Determinazione dell'agevolazione**

Il credito d'imposta è riconosciuto con le seguenti percentuali:

<b>Credito d'imposta</b>	<b>Misura originaria</b>	<b>Nuova misura</b>
Ricerca e Sviluppo	12% max 3 Milioni	20% max 4 Milioni

La L. 30.12.2020 n. 178 (art. 1 co. 185 - 187) prevede inoltre la proroga fino al 2022 del credito d'imposta **potenziato per le attività di ricerca e sviluppo nelle aree del Mezzogiorno**, mantenendo le medesime misure previste dall'art. 244 del DL 34/2020.

In particolare, al fine di incentivare più efficacemente l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo delle imprese operanti nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, il credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1 co. 200 della L. 160/2019 (inclusi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di COVID-19) direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle suddette regioni, spetta per gli anni 2021 e 2022 in misura pari al:



Grandi imprese	Medie imprese	Piccole imprese
25%	35%	45%

## Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta potrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione tramite F24 in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti. Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale (art.1 co.204 L.160/19).

Il credito d'imposta in commento non è soggetto:

- al limite annuo di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000 euro;
- al limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 700.000 euro;

## Obblighi documentali

### 1) Certificazione della documentazione

L'utilizzo in compensazione del credito maturato **non potrà iniziare se non a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione** (circ. Agenzia delle Entrate 8/2019, § 3.1). Il sostenimento delle spese, ai fini del riconoscimento del credito, deve essere certificato dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti, per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, l'apposita certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. In tal caso le spese sostenute sono riconosciute in aumento del credito d'imposta, per un

importo non superiore a 5.000 euro fermo restando, comunque, il limite massimo previsto<sup>4</sup>.

## 2) Relazione tecnica asseverata

Ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione<sup>5</sup>.

Nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate e svolte internamente all'impresa, la relazione:

- deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto;
- deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del DPR 445/2000.

Nel caso in cui le attività di ricerca siano commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività di ricerca e sviluppo.

## 3) Comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico

E' inoltre previsto che le imprese effettuino una comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico. Tale comunicazione, è funzionale esclusivamente all'acquisizione da parte del Ministero dello Sviluppo Economico delle informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative. Essa, pertanto, non costituisce condizione preventiva di accesso ai benefici e neanche, in caso di eventuale mancato invio, causa di diniego del diritto alle agevolazioni spettanti. Coerentemente con le evidenziate finalità, si precisa che la comunicazione andrà inviata

---

<sup>4</sup> A norma dell'art. 6 co. 7 del DM 26.5.2020 con riferimento alle spese di personale la documentazione contabile deve comprendere anche i fogli presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nelle attività ammissibili, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria o dal responsabile delle attività.

<sup>5</sup> L'obbligo di asseverazione è stato introdotto dall'art. 1 co. 1064 lett. g) della L. 178/2020.

a consuntivo, vale a dire successivamente alla chiusura del periodo d'imposta in cui sono stati effettuati gli investimenti ammissibili alle discipline agevolative. Il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della suddetta comunicazione saranno stabiliti con apposito decreto direttoriale di prossima emanazione.

## Cumulo

**Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto gli stessi costi, a patto che tale cumulo, non porti al superamento del costo sostenuto.**

Nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-03577/2020, è stato affermato che "il citato credito d'imposta R&S deve ritenersi fruibile anche in presenza di altre misure di favore, salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente".

Ne consegue che, in linea generale, il credito R&S è cumulabile sia con il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali sia con il bonus investimenti nel Mezzogiorno, ma dovranno essere rispettati i limiti previsti dalla legge.

## Contatti

Dott. Francesco FANELLI – Dott.ssa Rosa NATALINO - [segreteria@studio-fanelli.it](mailto:segreteria@studio-fanelli.it) – 089.790692

Dott. Giuseppe SEMINARA – Dott.ssa Angelica ROMEO - [info@fidensconsulting.it](mailto:info@fidensconsulting.it) - 0966.949319