

# Credito d'imposta per attività di Ricerca e Sviluppo

## PRESENTAZIONE

Tutte le aziende italiane, comprese le grandi imprese e quelle neo-costituite, senza alcun limite di dimensione, di fatturato o dimensione giuridica, possono fruire del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, strumento disciplinato dall'articolo 1, comma 35 della Legge n. 190/2014 (c.d. legge di stabilità per l'anno 2015).

L'agevolazione sarà fruibile fino al periodo di imposta vigente al 31.12.2020.

La legge di Bilancio 2019, entrata in vigore il 1° gennaio, reintroduce le aliquote differenziate in base alle tipologie di spese ammissibili e riduce l'importo massimo concedibile per impresa. Le novità più importanti sono le seguenti:

- 1) la percentuale del **50%**, in precedenza applicabile su tutta l'eccedenza delle spese ammissibili rispetto alla media del triennio 2012-2014, viene mantenuta, a decorrere dal 2019:
  - nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate internamente all'impresa, solo per le **spese del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato** direttamente impiegato in tali attività di ricerca;
  - nel caso di attività di ricerca e sviluppo commissionate a terzi, solo per i **contratti stipulati con Università, enti e organismi di ricerca, nonché con startup e PMI innovative indipendenti**.  
Vi è quindi una differenziazione tra il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, e il personale titolare di altri rapporti di lavoro diversi dal lavoro subordinato (lavoratori autonomi, collaboratori, etc.), prevedendo in questo secondo caso la percentuale del **25%**.  
Anche per quanto riguarda le spese relative alla ricerca commissionata, vi è una distinzione tra quella affidata a Università, enti e organismi equiparati, nonché a imprese rientranti nella definizione di start-up e PMI innovative, alla quale si applicherà l'aliquota del 50%, e quella affidata ad altri soggetti, per la quale si precede l'aliquota ridotta del **25%**.
- 2) viene ridotto l'importo massimo del credito d'imposta spettante per ciascun periodo d'imposta, che passa da 20 a **10 milioni di euro**.
- 3) per quanto riguarda le spese ammissibili, viene data rilevanza ai costi sostenuti per l'acquisto di **materiali, forniture e altri prodotti analoghi** direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, anche per la realizzazione di **prototipi o impianti pilota** relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale.
- 4) la fruizione del credito di imposta è subordinata all'**avvenuta certificazione delle spese**; pertanto, l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta maturato nel periodo agevolabile potrà iniziare nel periodo successivo solo successivamente alla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione.
- 5) il beneficiario è tenuto a predisporre una **relazione tecnica illustrativa del progetto o dei progetti di ricerca e sviluppo intrapresi**, del loro avanzamento e di tutte le altre informazioni rilevanti per l'individuazione dei lavori ammissibili al credito d'imposta. Tale modifica, relativa agli aspetti formali e documentali ha effetto già a partire dagli adempimenti relativi al credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Si riporta di seguito una sintesi dello strumento, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio per il 2019. Le nuove disposizioni hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018.

## SOGGETTI BENEFICIARI

Potranno accedere allo strumento **tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore in cui operano nonché dal regime contabile adottato e dalle dimensioni.**

L'articolo 1, comma 35 della legge n. 190/2014 stabilisce che il credito di imposta è destinato alla generalità dei contribuenti che esercitano attività d'impresa.

## INTERVENTI AMMISSIBILI

Sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- **lavori sperimentali o teorici svolti**, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette (c.d. **ricerca fondamentale**);
- **ricerca pianificata e indagini critiche** miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi (c.d. **ricerca industriale**);
- **acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità** esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto ai fini di dimostrazione e di convalida (c.d. **sviluppo sperimentale**);
- **produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi**, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

**Non sono ammissibili** le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentano dei miglioramenti.

## SPESE AMMISSIBILI

Ai fini della determinazione del credito di imposta sono ammissibili i costi di competenza, ai sensi dell'art. 109 del TUIR, del periodo di imposta di riferimento, quali:

- a) spese del **personale** titolare di un **rapporto di lavoro subordinato** direttamente impiegato in attività di ricerca e sviluppo;
- a-bis) spese del **personale** titolare di **rapporto di lavoro autonomo** o comunque **diverso dal lavoro subordinato** direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.
- b) **quote di ammortamento** delle spese di acquisizione o utilizzazione (tramite leasing o noleggio) di **strumenti e attrezzature di laboratorio**;
- c) spese relative a **contratti di ricerca "extra muros"** stipulati con **università, enti di ricerca e organismi equiparati**, nonché con **startup innovative** e **PMI innovative** indipendenti, ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente<sup>12</sup>;
- c-bis) spese relative a **contratti di ricerca "extra muros"** stipulati con **altri soggetti** diversi da università, enti di ricerca e organismi equiparati, startup innovative e PMI innovative indipendenti,

ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.

d) **competenze tecniche e privative industriali** relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale;  
d-bis) **materiali, forniture e altri prodotti** analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di **prototipi o impianti pilota** relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale.

## **AGEVOLAZIONE CONCESSA**

Fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 è riconosciuto un **credito di imposta** nelle seguenti misure:

1) **50% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti** a quello in corso al 31 dicembre 2015 per le seguenti tipologie di spesa:

- a) spese del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato direttamente impiegato in attività di ricerca e sviluppo;
- c) spese relative a contratti di ricerca "extra muros" stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché con startup innovative e PMI innovative indipendenti, ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente;

2) **25% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti** a quello in corso al 31 dicembre 2015 per le seguenti tipologie di spesa:

- a-bis) spese del personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.
- b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione (tramite leasing o noleggio) di strumenti e attrezzature di laboratorio;
- c-bis) spese relative a contratti di ricerca "extra muros" stipulati con altri soggetti diversi da università, enti di ricerca e organismi equiparati, startup innovative e PMI innovative indipendenti, ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.
- d) **competenze tecniche e privative industriali** relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale;
- d-bis) **materiali, forniture e altri prodotti** analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale<sup>3</sup>;

Il credito di imposta è riconosciuto, fino a un importo massimo annuale di **10 milioni di euro** per ciascun beneficiario, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a **30 mila euro**.

## **TERMINI DI PRESENTAZIONE**

Non è prevista la presentazione di istanze telematiche ma l'importo del credito di imposta dovrà essere indicato nella **dichiarazione dei redditi**.

Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP.

Il credito può essere utilizzato unicamente in compensazione nel modello F24, senza applicare il limite di euro 250 mila per i crediti riportati nel quadro RU del modello Unico e quello annuale di euro 700 mila.

L'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento dei costi, è subordinato all'avvenuto adempimento dell'obbligo di certificazione.

---

<sup>1</sup> In particolare si considerano appartenenti al medesimo gruppo le imprese controllate, controllanti o controllate da un medesimo soggetto, ex art. 2359, C.c. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali (per le persone fisiche si tiene conto anche di partecipazioni, titoli o diritti posseduti dai familiari dell'imprenditore).

<sup>2</sup> Sulla base di quanto previsto dall'art. 3, comma 1-bis, DL n. 145/2013, in materia di riconoscimento del credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo a favore di soggetti residenti commissionari che effettuano attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti / localizzate in Stati UE / SEE / altri Stati compresi nell'elenco di cui al DM 04/09/1996, va inteso nel senso che ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori / strutture situati in Italia