

## Industria 4.0

MISURE PER LA COMPETITIVITÀ

# Ricerca e sviluppo, i costi dei contratti con gli atenei maggiorati del 150%

## Le quote di ammortamento per private non rilevano per il design

PAGINA A CURA DI  
**Emanuele Reich**  
**Franco Vernassa**

Imprese a caccia di rapide certezze sull'identificazione delle spese che costituiscono la base di calcolo dei crediti di imposta previsti dalla legge 160/2019 (legge di Bilancio 2020) per incentivare gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative. L'attuale orizzonte temporale, limitato a un anno, impone la necessità di attrezzarsi fin da subito per identificare le attività agevolabili e le spese a esse pertinenti che rilevano nel calcolo del beneficio, facendo attenzione perché vi sono alcune differenze tra i vari crediti di imposta nella determinazione delle spese rilevanti che ne costituiscono le rispettive basi di calcolo (si veda tabella). Inoltre, l'individuazione delle spese ammissibili può richiedere anche un adeguato supporto contabile che deve essere predisposto appena possibile.

Si può confermare che sono state mantenute le regole già note fino al 2019 per il previgente credito in base al decreto legge 145/2013, e che quindi è comune a tutti i crediti il fatto che le spese:

- sono considerate ammissibili nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità;
- rilevano temporalmente secondo i criteri di cui all'articolo 109 del Tuir, per tutte le imprese, indipendentemente dai principi contabili adottati;
- il loro effettivo sostenimento e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti, secondo quanto previsto dal comma 205 dell'articolo 1 della legge 160/2019;
- dovranno riferirsi ad attività per le quali è predisposta una relazione tecnica che ne illustri le finalità, i contenuti e i risultati, in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione.

Se sotto questi profili vi è una disciplina comune per i benefici, è nel momento di determinare la base di calcolo che i singoli crediti di imposta devono essere separatamente

considerati, in quanto seppur tendenzialmente vi è una comunanza di disposizioni, emergono però alcune differenze. Per esempio, rilevano solo per le attività di ricerca e sviluppo (e non per l'innovazione ed il design): le spese per i contratti stipulati con università e istituti di ricerca aventi sede nel territorio dello Stato, in misura maggiorata al 150%; le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di private industriali e simili relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale.

Non si comprende bene perché la maggiorazione al 150% per le spese per i contratti stipulati con università e istituti di ricerca non sia di applicazione generale.

In merito a tutte le tipologie di credito, sia le spese per contratti aventi per oggetto il diretto svolgimento delle attività ammissibili, sia le spese per servizi di consulenza ed equivalenti, rilevano sempre laddove esse siano sostenute nei confronti di un soggetto residente in Italia, e questo a prescindere dalla formulazione letterale delle varie norme sul punto. Infatti, le precisazioni riferite alle spese sostenute nei confronti dei soggetti residenti Ue, See o white list hanno lo scopo di estendere il beneficio, e non di restringerlo a contrario se sostenute nei confronti di residenti italiani. In ogni caso, parrebbe utile che tale ovvia interpretazione fosse confermata nell'emanando decreto di attuazione. Anche le spese del personale hanno bisogno di un'adeguata attenzione da parte delle imprese, considerato che vi vengono incluse sia le spese per il personale dipendente, a prescindere dalla durata del rapporto, che quelle per il lavoro autonomo o quelle relative ad altri rapporti diversi dal lavoro subordinato. Inoltre, è opportuno rammentare che le spese per il personale costituiscono anche la base a cui parametrare il tetto per l'ammissibilità di altri costi (ad esempio le quote di ammortamento dei beni materiali mobili e dei software).

Infine, si osserva che solo per il credito del comma 200 si precisa che il limite massimo di rilevanza delle spese per servizi di consulenza, è conteggiato «senza tenere conto delle maggiorazioni previste» in misura pari al 20% delle spese per il personale ovvero al 20% delle spese per i contratti aventi per oggetto attività ammissibili. L'inciso secondo cui il limite è conteggiato «senza tenere conto delle maggiorazioni previste» non è invece riproposto per i crediti di cui ai commi 201 e 202.

### Il confronto delle spese ammissibili per tipologia di credito d'imposta

Ecco una bussola con alcuni punti essenziali per orientarsi tra le spese ammissibili ai fini del calcolo del credito di imposta sulla base della tipologia degli investimenti. Bisogna fare attenzione perché vi sono alcune differenze tra i vari crediti di imposta nella determinazione delle spese rilevanti che ne costituiscono le rispettive basi di calcolo.

CREDITO R&D (COMMA 200)	CREDITO INNOVAZIONE (COMMA 201)	CREDITO DESIGN (COMMA 202)
<b>SPESE PER IL PERSONALE TITOLARE DI RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO O DI LAVORO AUTONOMO O ALTRO RAPPORTO DIVERSO DAL LAVORO SUBORDINATO</b>		
Rilevano se relative a ricercatori e tecnici direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa	Rilevano se direttamente impiegati nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa	Rilevano se direttamente impiegati presso le strutture produttive dell'impresa nello svolgimento delle attività di design e ideazione estetica ammissibili
<b>CONCORRONO A FORMARE LA BASE DI CALCOLO PER IL 150% DELL'AMMONTARE DELLE SPESE DI PERSONALE A TEMPO INDETERMINATO, AL PRIMO IMPIEGO, UNDER 35, APPPOSITAMENTE QUALIFICATO ED ESCLUSIVAMENTE IMPIEGATO NELLE ATTIVITÀ AMMISSIBILI</b>		
Applicabile	Applicabile	Applicabile
<b>QUOTE AMMORTAMENTO, CANONI DI LOCAZIONE FINANZIARIA O SEMPLICE, E ALTRE SPESE RELATIVE AI BENI MATERIALI MOBILI E AI SOFTWARE, NEL LIMITE DEL 30% DELLE SPESE PER IL PERSONALE</b>		
Rilevano, anche se utilizzate per la realizzazione di prototipi o impianti pilota	Rilevano, anche se utilizzate per la realizzazione di prototipi o impianti pilota	Rilevano, anche se utilizzate per la progettazione e realizzazione dei campionari
<b>SPESE PER CONTRATTI AVENTI PER OGGETTO IL DIRETTO SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITÀ AMMISSIBILI, STIPULATI CON SOGGETTI ITALIANI, UE, SEE O WHITE LIST. PER I CONTRATTI INFRAGRUPO, APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO "LOOK THROUGH"</b>		
Rilevano, quale ricerca extra muros	Rilevano	Rilevano
<b>MAGGIORAZIONE DEL 150% PER LE SPESE PER CONTRATTI STIPULATI CON UNIVERSITÀ E ISTITUTI DI RICERCA AVENTI SEDE NEL TERRITORIO DELLO STATO</b>		
Applicabile	Non applicabile	Non applicabile
<b>QUOTE DI AMMORTAMENTO RELATIVE ALL'ACQUISTO DA TERZI, ANCHE IN LICENZA D'USO, DI PRIVATE INDUSTRIALI E SIMILI RELATIVE A UN'INVENZIONE INDUSTRIALE O BIOTECNOLOGICA, A UNA TOPOGRAFIA DI PRODOTTO A SEMICONDUTTORI O A UNA NUOVA VARIETÀ VEGETALE</b>		
Rilevano se cedente UE, SEE o white list, nel limite massimo complessivo di € 1.000.000, se utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività ammissibili. Non sono ammissibili le spese infragruppo	Non rilevano	Non rilevano
<b>SPESE PER SERVIZI DI CONSULENZA ED EQUIVALENTI FORNITI DA SOGGETTI ITALIANI, UE, SEE O WHITE LIST</b>		
Rilevano nel limite massimo complessivo pari: • al 20% delle spese per il personale ovvero • al 20% delle spese per i contratti aventi per oggetto attività ammissibili, senza tenere conto delle maggiorazioni previste	Rilevano nel limite massimo complessivo pari: • al 20% delle spese per il personale	Rilevano nel limite massimo complessivo pari: • al 20% delle spese per il personale ovvero • al 20% delle spese per i contratti aventi per oggetto attività ammissibili
<b>SPESE PER MATERIALI E FORNITURE, NEL LIMITE MASSIMO DEL 30% DELLE SPESE PER IL PERSONALE OVVERO DEL 30% DEI COSTI PER I CONTRATTI AVENTI PER OGGETTO IL DIRETTO SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITÀ AMMISSIBILI</b>		
Rilevano, anche se impiegati per la realizzazione di prototipi o impianti pilota	Rilevano, anche se impiegati per la realizzazione di prototipi o impianti pilota	Rilevano