

## AGEVOLAZIONI

---

### ***I chiarimenti del Fisco sulla ricerca “extra-muros”***

di Marco Bomben

Il credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo spetta anche per gli investimenti effettuati nell’ambito di un progetto di ricerca per l’esecuzione del quale si è reso necessario il **ricorso alle prestazioni di terzi, non regolate da uno specifico contratto**.

È questo uno dei principali chiarimenti reso dall’Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 21/E/2017](#) di ieri.

Come noto, l'[articolo 3 del D.L. 145/2013](#), così come modificato dall’articolo 1, comma 35, della L. 190/2014, prevede un **credito di imposta per le spese sostenute** nel quadriennio 2015-2019 in relazione ad attività di **ricerca e sviluppo**. Il *bonus* spettante viene calcolato con riferimento a ciascuna annualità agevolabile sulla **spesa incrementale rispetto alla media triennio 2012-2014**.

Recentemente la **legge di Bilancio 2017** è intervenuta con una serie di interventi applicabili a partire dai costi sostenuti nei periodi di imposta successivi al 31 dicembre 2016:

- **estendendo il periodo agevolabile** agli esercizi in corso al **31 dicembre 2020**;
- **allargando le tipologie di spesa** ammissibili (facendo rientrare anche i costi per il personale non altamente qualificato);
- **innalzando l’importo massimo fruibile** annualmente da 5 a 20 milioni di euro.

Inoltre, sempre secondo quanto indicato nella L. 232/2016, l'**aliquota del credito di imposta dal 2017** sarà pari al **50%** per tutte le tipologie di spese e non più differenziata:

- **50%** della spesa incrementale relativa al **personale altamente qualificato** impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo e alla ricerca **extra muros**;
- **25%** della spesa incrementale delle **quote di ammortamento** degli strumenti e attrezzature nonché di quella relativa a competenze tecniche.

Nel caso in esame, l’interpellante aveva curato lo **sviluppo e la progettazione del prototipo dimostratore** nell’ambito di un progetto concernente “lo studio e la prototipazione di una sorgente di particelle” eseguito in **Associazione Temporanea di Scopo (A.T.S.)** con altri soggetti e ammesso contestualmente al beneficio di un **contributo regionale**.

In particolare, l’istante si è occupato della progettazione dei “componenti di controllo supervisione e diagnostica” pur avendone **affidato lo sviluppo e la costruzione a soggetti terzi**.

In conseguenza di ciò sono stati realizzati in larga parte **prodotti unici ed originali**, non presenti sul mercato, costruiti appositamente da produttori, ma anche prodotti che, sebbene già presenti sul mercato, sono stati modificati per l'applicazione, diventando anch'essi **originali** in quanto *“componenti di un apparato unico e innovativo”*.

Tanto premesso, l'interpellante ha interrogato il Fisco circa la possibilità di fruire del credito di imposta sui costi sostenuti con riferimento all'attività di ricerca e sviluppo svolta.

Di seguito sono riepilogati schematicamente i principali chiarimenti resi dalla risoluzione di ieri.

### **Costi ammissibili**

Per quanto riguarda il “costo delle risorse umane”, l'Agenzia delle Entrate di concerto con il MISE chiarisce che:

- il **personale interno altamente qualificato**, con laurea magistrale, impiegato in attività di R&S, va collocato tra i costi di cui all'[articolo 3, comma 6, lettera a](#)), a condizione che lo stesso svolga la propria attività **presso le strutture dell'impresa beneficiaria** e che il titolo posseduto rientri tra quelli citati alla medesima lettera a);
- il **personale interno tecnico** impiegato in attività di R&S, va collocato tra i costi di cui all'[articolo 3, comma 6, lettera d](#)) (**competenze tecniche e privative industriali**).

Per quanto concerne *“il costo dei singoli prototipi realizzati da soggetti terzi”*, la [risoluzione 21/E](#) precisa altresì che:

- se il rapporto con i soggetti terzi è stato **improntato ad attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di componenti nuovi**, i costi sono considerati riconducibili alla c.d. **ricerca extra muros** ed **agevolabili al 50%**;
- se sono stati sostenuti costi per *“competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori [...] , anche acquisite da fonti esterne”*, limitandosi poi ad **adattarle alle esigenze del progetto**, gli stessi sono riconducibili alla categoria di cui alla [lettera d\), comma 6, articolo 3 D.L. 145/2013](#) ed **agevolabili al 25%**.

### **Cumulo del *bonus* con fondi regionali**

Con riferimento alla corretta valorizzazione di detti costi, in presenza di contributi regionali relativi alle spese ammissibili, l'Agenzia ricorda che gli stessi **vanno assunti al lordo di altri contributi pubblici** o agevolazioni ricevuti sui medesimi costi, **attesa l'assenza di un divieto di cumulo** dell'agevolazione in questione con altre misure di favore.

Resta fermo che la somma tra il contributo ed il *bonus* fiscale **non può essere superiore alla spesa sostenuta**.

## Corretta imputazione temporale

In merito alla **corretta imputazione temporale degli investimenti**, l'Agenzia delle Entrate, con particolare riferimento alla ricerca c.d. ***extra-muros*** e alle **competenze tecniche**, ha chiarito che i relativi costi devono:

- **considerarsi sostenuti alla data di ultimazione della prestazione**; ovvero
- in caso di stati di avanzamento lavori (SAL), **alla data di accettazione degli stessi** da parte del committente.

Di conseguenza, **in assenza di SAL**, i pagamenti effettuati a titolo di acconto negli anni precedenti rilevano esclusivamente con riferimento **al periodo di imposta in cui la prestazione si considera terminata** e non partecipano al computo degli investimenti pregressi per il calcolo della media di riferimento.

## Certificazione contabile

Infine, la risoluzione chiarisce che, **in mancanza di uno specifico contratto**, i costi connessi alle attività commissionate ai terzi devono essere adeguatamente comprovati da altri documenti quali:

- **proposte d'acquisto** ovvero **ordini d'acquisto**; e
- **relative fatture**.

Tale documentazione deve poi essere **“certificata”** dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali **entro il termine per la presentazione del bilancio** ovvero entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio per le imprese che non sono tenute alla presentazione dello stesso.

Seminario di specializzazione

## I FONDI EUROPEI PER I PROFESSIONISTI

Scopri le sedi in programmazione >