

## AGEVOLAZIONI

---

### **Credito R&S e costi per la realizzazione di brevetti**

di Debora Reverberi

I costi per la realizzazione dei brevetti devono essere considerati, ai fini del credito d'imposta R&S, in base al criterio di competenza fiscale sancito dall'[articolo 109 Tuir](#), indipendentemente dal trattamento contabile e in proporzione all'impiego effettivo del brevetto nello svolgimento di attività di R&S: questo il principio generale affermato dall'Agenzia delle entrate nella [risposta all'istanza di interpello n. 73 di ieri, 13.03.2019](#).

L'istante è una società manifatturiera esercente attività di produzione, in proprio o presso terzi, di elettrodomestici, in particolare affettatrici, tramite lo sviluppo, la progettazione, la registrazione e lo sfruttamento di brevetti.

La società ha dichiarato di aver svolto negli anni dal 2012 al 2017 attività di R&S finalizzata alla progettazione, allo sviluppo e all'industrializzazione dei brevetti necessari alla realizzazione di un prodotto elettrodomestico innovativo, sostenendone costi ammissibili ai sensi dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#).

I costi eleggibili al **credito d'imposta R&S**, secondo l'istante, riguardano lo svolgimento delle seguenti **attività**:

- verifiche e registrazioni di marchi,
- verifiche e registrazioni di brevetti,
- studio del *concept* del prodotto,
- progettazione del prodotto,
- ingegnerizzazione del prodotto,
- realizzazione di prototipi,
- test.

Nei periodi d'imposta 2015 – 2017 la società non ha provveduto a quantificare il credito R&S, ritenendo che i costi ammissibili al credito d'imposta R&S debbano considerarsi integralmente sostenuti nel 2018, anno di ultimazione della fase progettuale e di conseguimento del brevetto.

La soluzione interpretativa prospettata dall'istante prevede dunque il **calcolo del credito R&S 2018 sull'ammontare complessivo dei costi ammissibili sostenuti nel periodo 2012-2017**, con media fissa del triennio 2012-2014 pari a zero.

L'interpellante ha inoltre evidenziato il trattamento contabile riservato ai costi imputati alla

**R&S: capitalizzazione con avvio del processo di ammortamento nel periodo d'imposta di conseguimento del brevetto.**

L'interpello affronta dunque il tema del periodo di corretta imputazione degli investimenti in R&S in caso di oneri capitalizzati, con particolare focus sui costi eleggibili all'interno delle privative industriali di cui all'[articolo 3, comma 6, lett. d\), D.L. 145/2013](#).

L'Agenzia delle entrate, nella [risposta all'interpello](#), ha fornito chiarimenti nello specifico per quanto riguarda:

- il criterio di corretta imputazione degli investimenti ai fini della quantificazione del credito R&S;
- l'identificazione delle spese ammissibili in caso di brevetti, marchi e realizzazione di prototipi.

L'imputazione degli investimenti in R&S ad uno dei periodi di imposta di vigenza dell'agevolazione avviene secondo il criterio generale, applicabile a tutte le categorie di costo eleggibili, di competenza fiscale previsto dall'[articolo 109 Tuir](#): lo stesso **D.M. 27.05.2015** e la [circolare Ade 5/E/2016](#) lo stabiliscono.

Ciò significa che in base al criterio di imputazione temporale anche i costi capitalizzati, indipendentemente dall'assoggettamento al processo di ammortamento, concorrono alla determinazione del credito d'imposta spettante nei singoli periodi agevolati.

Il criterio di competenza fiscale, nel caso di prestazioni di servizi, comporta inoltre l'imputazione delle spese al periodo in cui le prestazioni sono ultimate.

Nel caso in esame ne deriva:

- l'imputazione dei costi sostenuti relativi a prestazioni ultimate nel triennio 2012-2014, indipendentemente dalla capitalizzazione e avvio del processo di ammortamento nel 2018, alla media che costituisce base di calcolo del credito d'imposta R&S;
- la concorrenza dei soli costi sostenuti relativamente a prestazioni ultimate nel 2018 al calcolo della spesa incrementale per il credito R&S 2018.

Per quanto concerne infine l'identificazione delle spese ammissibili:

- i costi del brevetto rilevano in misura proporzionale all'impiego nello svolgimento di attività di R&S;
- i costi per marchi non rilevano né ai fini delle spese agevolabili, né ai fini della media triennale, in ottemperanza al criterio di omogeneità dei valori;
- le spese di realizzazione dei prototipi non rientrano nell'elenco tassativo delle spese ammissibili dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#) fino al periodo in corso al

31.12.2018.

Si rammenta infatti che **i marchi sono segni distintivi di prodotti o servizi** realizzati o distribuiti da un'impresa, rispetto a quelli delle altre aziende, **privi del requisito di invenzione industriale** che caratterizza le privative industriali, come richiamato dall'[articolo 3, comma 6, lett. d\), D.L. 145/2013](#) ed esplicitato nella [circolare AdE 13/E/2017](#).

**Le spese sostenute** per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S anche **per la realizzazione di prototipi o impianti pilota sono ammissibili dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018, con l'aliquota ridotta del 25%**, come previsto dalla **L. 145/2018** (c.d. Legge di Bilancio 2019): si tratta della nuova **lett. d-bis**) dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#).

Master di specializzazione

## ENTI NON PROFIT: PROFILI GIURIDICI E FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)