

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 private 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 >