

AGEVOLAZIONI

L'innovazione software e il credito d'imposta R&S – I° parte

di **Debora Reverberi**

L'individuazione delle attività ammissibili alla disciplina del credito d'imposta R&S, introdotta nell'ordinamento italiano dal **D.L. 145/2013**, convertito con modificazioni dalla **L. 9/2014** e integralmente sostituito dall'[articolo 1, comma 35, L. 190/2014](#), (c.d. L. di Stabilità 2015), è **questione particolarmente delicata per quanto attiene l'innovazione software**.

Lo sviluppo di *software*, infatti, è attività sovente connessa all'innovazione, ma **solo a determinate condizioni può includere componenti di R&S chiaramente identificabili**.

La R&S può riferirsi in tal caso al **software come prodotto finale oppure al software come parte integrante di un progetto innovativo, in termini di innovazione di prodotto o di processo**.

In questo primo contributo si affronterà il tema del software come prodotto finale, rinviando ad un contributo successivo la disamina del *software* come parte integrante di un'innovazione di processo.

I principali atti di indirizzo sul tema sono i seguenti:

- **paragrafi 2.68 e seguenti del c.d. Manuale di Frascati**, edizione 8.10.2015, concernente le *"Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development"*;
- [circolare MISE n. 59990 del 9.2.2018](#);
- [risoluzione AdE 46/E/2018](#);
- [risoluzione AdE 40/E/2019](#).

Il MISE in particolare ha fornito, nella [circolare n. 59990 del 9.2.2018](#), indicazioni a carattere sistematico sull'applicazione della disciplina del credito d'imposta R&S al caso delle imprese che svolgono attività di sviluppo software.

Preliminarmente le attività devono essere ricondotte alle definizioni contenute nella fonte primaria dell'[articolo 3, commi 4 e 5, D.L. 145/2013](#), che ricalcano quelle contenute al paragrafo 1.3, punto 15, della Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27.06.2014, recante la *"Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione"* e a loro volta mutate dal c.d. Manuale di Frascati:

- **ricerca teorica o di base;**
- **ricerca applicata o industriale;**

- **sviluppo sperimentale.**

Dal punto di vista operativo l'Ocse, e, successivamente, il Mise hanno evidenziato che **le innovazioni legate al software come prodotto finale sono generalmente di tipo incrementale**, dunque qualora abbiano un effettivo contenuto innovativo rispetto al settore software, sono da classificarsi **nell'ambito delle attività di sviluppo sperimentale.**

Sono ovviamente vevoli anche per il software i **5 criteri di qualificazione e classificazione contenuti nel citato Manuale di Frascati:**

- **criterio di novità;**
- **criterio di creatività;**
- **criterio di incertezza (tecnologica e finanziaria);**
- **criterio di sistematicità;**
- **criterio di trasferibilità e/o riproducibilità.**

L'applicazione dei criteri del Manuale di Frascati al caso del *software* comporta che, ai fini della classificazione nell'ambito delle attività di R&S, debbano essere soddisfatti in particolare i **seguenti requisiti:**

- **l'esecuzione del software deve dipendere da un progresso scientifico e/o tecnologico;**
- **lo scopo del progetto deve essere la risoluzione di un problema scientifico/tecnologico su base sistematica;**
- **il software deve produrre un avanzamento scientifico/tecnologico, che si traduce in aumento dello stock di conoscenza, non essendo sufficiente l'utilizzo di un software preesistente per una nuova applicazione o un nuovo scopo.**

Nella seguente tavola sinottica si riassumono **le fattispecie citate dal Manuale di Frascati**, a titolo esemplificativo e non esaustivo, **di attività di sviluppo software ammissibili e non al credito d'imposta R&S:**

Attività di sviluppo software ammissibili al credito R&S	Attività di sviluppo software NON ammissibili al credito R&S
Sviluppo di un nuovo sistema operativo o di un nuovo linguaggio di programmazione	Aggiornamenti, già liberamente disponibili prima dell'inizio dei lavori stessi, relativi a specifici sistemi o programmi
Sforzi per risolvere conflitti hardware o software in base a un processo di reingegnerizzazione di un sistema o di una rete	Ordinaria manutenzione del computer o del software
Progettazione e realizzazione di nuovi motori di ricerca basati su tecnologie originali	Sviluppo di software applicativi e sistemi informativi aziendali che utilizzino metodi conosciuti e strumenti software esistenti
La creazione di nuovi o più efficienti algoritmi basati su nuove tecniche	L'aggiunta di nuove funzionalità per l'utente a programmi applicativi esistenti

La creazione di nuove originali tecniche di
criptazione o di sicurezza

La creazione di siti web o *software*
utilizzando strumenti esistenti

L'utilizzo di metodi standard di crittazione,
verifica della sicurezza e test di integrità dei
dati

La personalizzazione del *software* per un
particolare uso, a meno che durante tale
processo non vengano aggiunte nuove
conoscenze che migliorino significativamente il
programma base

L'ordinaria attività di correzione di errori
("debug") di sistemi e programmi esistenti

Ne emerge un quadro complessivo in cui risultano **agevolabili le attività di sviluppo *software* connotate da significativi elementi di novità o di significativo miglioramento per il mercato**, in grado di superare un ostacolo tecnico-scientifico non risolvibile con le conoscenze informatiche disponibili in quel momento.

Come per le innovazioni di prodotto restano dunque **escluse** dalla disciplina del credito d'imposta R&S **le attività di tipo ricorrente o *routinarie* connesse al *software*, così come le attività di copiatura, imitazione, decodifica.**

Si rammenta, infine, che la corretta applicazione della disciplina agevolativa richiede anche **l'individuazione del punto conclusivo della fase o delle fasi di R&S, in base a una *dead-line* che non può riguardare attività successive a quelle di sviluppo pre-competitivo.**

Nello sviluppo sperimentale del *software* **il momento conclusivo delle attività ammissibili coincide pertanto, in linea generale, con il c.d. *beta testing*.**

