

AGEVOLAZIONI

La quantificazione del credito R&S maturato nel 2019

di Debora Reverberi

Con la profonda evoluzione della normativa in materia di R&S, **le imprese beneficiarie sono tenute a ragionare in modo radicalmente differente per quanto concerne il credito maturato nel periodo d'imposta 2019 e le attività agevolabili che svolgeranno nel periodo d'imposta 2020.**

La **L. 160/2019** (c.d. Legge di Bilancio 2020) ha infatti **riformato integralmente la disciplina** decretando, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019, **la cessazione anticipata della normativa previgente dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#)**, un anno prima della scadenza prorogata al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 dalla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017).

Il periodo d'imposta 2019 resta dunque un anno ibrido, in quanto ultimo periodo di operatività della disciplina previgente, **caratterizzato dall'entrata in vigore delle modifiche introdotte dall'[articolo 1, comma 70, L. 145/2018](#)** (c.d. Legge di Bilancio 2019).

Le modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019, nell'ambito di una complessiva "risistemazione" della normativa attuata quando ancora si attendeva una proroga e si prospettava un ulteriore periodo di operatività, **lasciano inalterati i presupposti applicativi e la natura incrementale del costo agevolabile**, riguardando prevalentemente i seguenti due aspetti:

- **gli oneri documentali** – certificazione contabile e relazione tecnica;
- **la modalità di calcolo dell'agevolazione** – aliquote differenziate per tipologia di spesa ammissibile e limite annuale del credito.

Le **modifiche di natura documentale** sono entrate **in vigore già per i crediti R&S di formazione 2018**.

Nella quantificazione del credito d'imposta R&S maturato nel periodo 2019 risultano applicabili in via esclusiva, per la prima ed unica annualità, le seguenti **modifiche inerenti le nuove modalità di calcolo**:

- **riduzione dell'ammontare massimo del beneficio attribuibile a ciascuna impresa;**
- **rimodulazione delle intensità del beneficio in ragione della tipologia di spese ammissibili;**
- **inclusione tra le spese ammissibili del costo dei materiali** necessari per lo svolgimento

delle attività di laboratorio o per la realizzazione dei prototipi o degli impianti pilota di ricerca e sviluppo sperimentale;

- **introduzione di una nuova modalità di calcolo.**

La prima modifica apportata riguarda il **dimezzamento del limite massimo del credito d'imposta spettante a ciascuna impresa nel periodo d'imposta 2019 a 10 milioni di euro.**

Tale limite, **originariamente stabilito in 5 milioni di euro**, è stato **innalzato a 20 milioni di euro** dalla Legge di Bilancio 2017 **per i periodi 2017 e 2018**, come di seguito riepilogato:

Periodo d'imposta	Limite massimo di credito annuo
2015-2016	5 milioni di euro
2017-2018	20 milioni di euro
2019	10 milioni di euro

Resta salvo l'**obbligo di ragguaglio del limite** in caso di **periodi d'imposta di durata inferiore o superiore ai dodici mesi.**

La seconda modifica in vigore nel 2019 reintroduce una differenziazione del beneficio in ragione della tipologia di spese ammissibili: si assiste ad un **dimezzamento generalizzato dell'aliquota del credito d'imposta al 25%, con maggiorazione al 50% per due fattispecie qualificate di investimenti agevolabili contrassegnati dalle nuove lettere a) e c).**

Le tipologie di investimenti ammissibili per cui viene mantenuta la percentuale di **beneficio del 50%** sono le seguenti:

- **spese intra-muros del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato**, anche a tempo determinato, direttamente impiegato in attività di R&S, contrassegnate dalla nuova lettera a);
- **spese extra-muros per contratti di ricerca stipulati con università, enti e organismi di ricerca, nonché con start-up e Pmi innovative indipendenti**, ovvero non appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, contrassegnate dalla nuova lettera c).

Conseguentemente è stato necessario disporre **una differenziazione degli investimenti ammissibili**, nell'ambito delle categorie della lettera a) spese del personale e della lettera c) spese per contratti di ricerca, per contemplare le due distinte aliquote del 25%-50%.

È quindi introdotta la nuova lettera a-bis), destinata ad accogliere **le spese del personale titolare di altri rapporti di lavoro diversi dal lavoro subordinato** (lavoratori autonomi, collaboratori, etc.) e la nuova lettera c-bis), destinata ad accogliere **le spese della ricerca commissionata a quella affidata ad imprese indipendenti diverse da università, enti e**

organismi di ricerca, start-up e Pmi innovative, **che scontano l'aliquota del 25%**.

Le spese classificabili nella lettera c) e c-bis) sono quelle relative ad imprese estranee al gruppo: resta ferma **la regola di riqualificazione fra le spese *intra-muros* dei contratti di ricerca infragruppo**.

Ulteriore novità riguarda l'inclusione, tra i costi ammissibili nella nuova lettera d-bis), di quelli sostenuti per l'acquisto di materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S, anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale.

Il principio di omogeneità dei valori imporrebbe il ricalcolo della media storica di raffronto per il periodo d'imposta 2019, onde tenere conto anche nei periodi d'imposta 2012-2013-2014 delle spese per i materiali inerenti le attività di R&S eventualmente svolte.

Tuttavia, per espressa previsione normativa, **qualora dal ricalcolo si verifichi una riduzione dell'eccedenza di spesa agevolabile, è data facoltà all'impresa di non includere le spese della nuova lettera d-bis) nel 2019 e specularmente nella media del triennio.**

Di seguito una **tabella riepilogativa delle tipologie di investimenti ammissibili con le relative percentuali in vigore nel periodo d'imposta 2019:**

Tipologia di investimenti ammissibili

Misura del credito

R&S

a) **Spese del personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, 50 %**
anche a tempo determinato, impiegato direttamente in attività di R&S

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)