

AGEVOLAZIONI

Le modalità attuative del nuovo credito R&S&I – III° parte

di Debora Reverberi



Nei **precedenti due contributi**, dedicati al decreto ministeriale in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, sono stati esaminati i **principali criteri attuativi del nuovo credito d'imposta R&S&I** introdotto dall'**articolo 1, commi 198-207, L. 160/2019** (c.d. Legge di Bilancio 2020) per quanto attiene **la definizione del perimetro applicativo**.

Il testo del decreto si preoccupa inoltre di dettare **disposizioni comuni per la corretta individuazione delle spese ammissibili** di cui ai **commi 200, 201 e 202**, dell'**articolo 1 L. 160/2019**, in materia di:

- **imputazione temporale** delle spese ammissibili;
- **determinazione** delle spese ammissibili;
- **oneri documentali** per alcune categorie di spese ammissibili.

L'imputazione temporale e la determinazione delle spese ammissibili devono risultano ispirate ai **principi generali di effettività, pertinenza e congruità**.

Sono considerate **spese ammissibili al nuovo credito R&S&I** quelle **fiscalmente imputabili, in base al criterio di competenza** dell'**articolo 109, commi 1 e 2, Tuir**, al **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019**.

La regola di imputazione temporale degli investimenti ammissibili per competenza assume carattere generale e **prescinde dai principi contabili adottati e dal regime di determinazione del reddito dell'impresa**.

Analogamente a quanto previsto dalla previgente disciplina del **credito d'imposta R&S di cui all'articolo 3 D.L. 145/2013** e ss.mm.ii. e del credito d'imposta formazione 4.0 di cui all'**articolo 1, commi 46-56, L. 205/2017** e ss.mm.ii., **le spese di certificazione contabile riconosciute in aumento del credito d'imposta**, per le sole imprese non soggette *ex lege* a revisione legale dei

conti, si considerano **imputabili al medesimo periodo di effettuazione degli investimenti ammissibili**.

Per quanto riguarda la **determinazione delle spese ammissibili** si fa riferimento **all'importo fiscalmente deducibile** nel medesimo periodo d'imposta, in particolare:

- **le quote di ammortamento relative a beni materiali mobili e software** di cui alla lettera b), dell'articolo 1, [commi 200, 201 e 202](#), L. 160/2019, **rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile** ai sensi degli [articoli 102 e 103 del Tuir](#), **in proporzione all'effettivo utilizzo nell'ambito delle attività ammissibili**;
- **le quote capitali dei canoni di leasing** rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile ai sensi dell'[articolo 102, comma 7, Tuir](#);
- **le quote di ammortamento relative ai beni immateriali** impiegati direttamente e in via esclusiva in attività di R&S, le c.d. "**spese per privative industriali**" della lettera d), dell'articolo 1, [comma 200](#), L. 160/2019, **rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile** ai sensi dell'[articolo 103 Tuir](#).

In deroga al criterio generale di competenza restano **escluse dalle spese ammissibili** al nuovo credito R&S&I **le quote di ammortamento dei beni immateriali e software il cui costo è già incluso** nelle spese ammissibili della **previgente disciplina** dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#).

Per le imprese che determinano il reddito su base catastale o forfetaria le spese di cui sopra assumono rilievo per il *quantum* che sarebbe stato "*virtualmente deducibile in via analitica nel periodo d'imposta agevolabile*".

Il decreto attuativo specifica inoltre **i criteri di determinazione delle spese del personale della lettera a)** sia in riferimento al **rapporto di lavoro subordinato**, sia in riferimento alla **maggiorazione del 50% della base di calcolo** per giovani ricercatori neoassunti impiegati esclusivamente nella R&S o giovani qualificati neoassunti impiegati esclusivamente nell'IT o nel design e ideazione estetica, sia in riferimento a **prestazioni lavorative rese da amministratori o soci**.

Fra le più rilevanti precisazioni e novità si segnala l'introduzione delle seguenti **limitazioni antielusive nella determinazione di spese ammissibili per prestazioni lavorative rese da amministratori e soci**:

- ammissibilità dei soli **compensi fissi ordinari annui**;
- **limite quantitativo** di ammissibilità di tali spese pari al **50% del compenso fisso ordinario annuo**;
- ammissibilità subordinata all'effettivo **pagamento dell'intero compenso fisso nel periodo d'imposta agevolato**;
- ammissibilità subordinata alla **dichiarazione resa dal legale rappresentante dell'impresa circa l'effettiva partecipazione** dei soggetti in questione alle attività agevolabili e **la congruità delle spese** (la novità è **estesa ai familiari** dell'imprenditore,

dei soci e degli amministratori).

Nella seguente tavola sinottica sono riepilogati i **criteri di determinazione delle spese del personale** specificati dal Mise nel testo del decreto:

Spese del personale in rapporto di lavoro subordinato