

Reddito d'impresa. Secondo la circolare 5/E/2016 non si considera il maxiammortamento del 40% per l'acquisto e utilizzo di strumenti di laboratorio

Credito «R&S» con vista sul passato

Ammesse all'agevolazione anche le attività di ricerca e sviluppo avviate prima del 2015

Luca Gaiani

Il credito d'imposta per **ricerca e sviluppo** anche per attività avviate prima del 2015. Per il calcolo dei costi ammessi al beneficio su base incrementale, si considerano gli importi di competenza degli esercizi 2015-2019 anche se si tratta di progetti e attività anteriori. La circolare 5/E/2016 analizza le tipologie di attività di ricerca e le quattro categorie di spesa sulle quali, con **criterio incrementale**, si determina il credito d'imposta.

Attività di ricerca

La circolare sottolinea innanzitutto che le attività di ricerca agevolabili possono essere svolte anche in ambiti diversi da quello scientifico e tecnologico (ad esempio storico o sociologico). Con riferimento alla ricerca fondamentale, è escluso che possano essere previsti utilizzi commerciali diretti dei lavori e delle sperimentazioni. Nell'ambito delle attività di sviluppo sperimentale si comprendono anche gli «**studi di fattibilità**», ma ciò non esclude, precisa l'Agenzia, che questi studi rilevino anche nelle fasi di ricerca fondamentale e industriale.

Tra le esclusioni, si sottolinea quelle riferite a modifiche non significative di prodotti e processi (modifiche stagionali, modifiche di design di un prodotto, miglioramenti derivanti dall'utiliz-

zo di sistemi di produzione molto simili a quelli in uso). Per le attività di ricerca nel settore tessile e moda, il documento di prassi rinvia all'analisi contenuta nella circolare Mise 46586/2009.

Costi ammissibili

La circolare precisa che per quantificare i costi agevolabili si devono utilizzare i criteri fiscali e in particolare il principio di competenza previsto dall'articolo 109 del Testo unico. Le regole fiscali valgono anche per quei soggetti, come le imprese *Ias adopter*, che per la determinazione del reddito di impresa applicano i criteri di imputazione temporale previsti dai principi contabili internazionali. La norma agevola gli investimenti effettuati dal periodo di imposta 2015 al 2019; resta peraltro ferma l'agevolabilità di spese sostenute in questo periodo riferite a progetti e attività di ricerca avviate fino al 2014.

Particolare attenzione è dedicata alla prima categoria di spesa, quella relativa al **personale altamente qualificato** (introdotta dalla legge 190/2014). Questa categoria, che ha una quota di credito d'imposta pari al 50% dell'eccedenza rispetto alla media del triennio 2012-2014, comprende sia i costi per personale dipendente, sia i costi per collaboratori dell'impresa (compresi i profes-

sionisti), a condizione che questi ultimi svolgano la ricerca «alle dipendenze» dell'impresa stessa e dunque presso strutture di quest'ultima. I costi per attività svolte da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione possono invece rientrare nella terza categoria di costi (ricerca esterna). Anche il **costo di un amministratore** con i requisiti di alta qualificazione può essere agevolato, ma limitatamen-

te al compenso per l'attività di ricerca effettuata.

Maxi ammortamenti

Ribadita la cumulabilità da credito di imposta e **maxiammortamenti 140%**, la circolare precisa che per la quantificazione della seconda categoria di spese ammissibili (acquisizione e utilizzo di strumenti di laboratorio), la maggiorazione fiscale prevista dalla legge di Stabilità non va considerata, dovendosi quantificare l'importo ammissibile esclusivamente sulla base dei coefficienti tabellari applicati al costo effettivo. Per i beni in **locazione non finanziaria**, si utilizzerà lo stesso criterio (ammortamento teorico) considerando il costo del concedente che dovrà risultare dal contratto o da specifica attestazione.

La terza categoria di spese ammissibili riguarda quelle di **ricerca esterne** che possono essere effettuate da università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché «ad altri soggetti», comprese le **start-up innovative**.

Sono invece escluse quelle relative alle commesse affidate alle **società del gruppo**, per le quali potranno rilevare i costi, sostenuti (e risultanti da adeguata documentazione), per attività ricomprese nei gruppi agevolabili.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli approfondimenti



Cumulabilità con il patent box
Sul Sole 24 Ore di ieri i primi approfondimenti sulla circolare 5/E/2016, che si sono soffermati sulla possibilità di cumulare il credito d'imposta per ricerca e sviluppo anche con la detassazione del patent box



Punto per punto**RICERCA AGEVOLABILE**

Rientrano nelle attività di ricerca agevolabile anche gli studi di fattibilità sia se collocati nello sviluppo sperimentale, sia se svolti nelle fasi di ricerca fondamentale e industriale. Non sono invece agevolabili le modifiche non significative di prodotti e processi, mentre sono ammesse le modifiche rilevanti come la sperimentazione di una nuova linea, la modifica delle caratteristiche tecniche di un prodotto

LA TEMPISTICA

Le spese concorrono a formare l'agevolazione se sostenute nel periodo 2015-2019. Per individuare il momento di sostenimento si utilizza il criterio di competenza fiscale (articolo 109 del Tuir), anche per società che utilizzano i criteri Ias/Ifrs. Le spese, purché sostenute nel periodo agevolato, rilevano anche se riferite ad attività di ricerca che sono state avviate anteriormente al 2015

LE ATTREZZATURE

Rilevano le spese per quote di ammortamento di attrezzature e strumenti di laboratorio da quantificare con i coefficienti tabellari e al lordo di eventuali contributi. Non si considera l'eventuale maxiammortamento. Per i beni in leasing si considerano le quote capitale dei canoni di competenza. Per i beni a noleggio, rileva la quota teorica di ammortamento calcolata sul costo del bene da contratto sostenuto dal concedente

COSTO PERSONALE/1

Il personale altamente qualificato deve essere in possesso di un titolo di dottore di ricerca o essere iscritto a un ciclo di dottorato, o essere dotato di laurea magistrale in ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Unesco Isced. È agevolabile l'incremento del costo del personale derivante non solo da nuove assunzioni ma anche dal maggior impiego in ricerca di dipendenti già assunti

COSTO PERSONALE/2

Il costo del personale altamente qualificato rileva sia che si tratti di lavoratori subordinati sia di collaboratori. Però l'attività, anche per eventuali collaboratori liberi professionisti, deve essere svolta «alle dipendenze» dell'impresa e dunque presso le sue strutture. Rilevano anche i compensi di amministratori limitatamente alla parte che remunera la attività di ricerca svolta effettivamente

CONSULENZE

Nelle competenze tecniche ci sono i costi del personale tecnico diverso da quello altamente qualificato. Sono agevolabili i costi di acquisto o di realizzazione interna di brevetti industriali, invenzioni biotecnologiche e registrazioni di topografia di prodotto a semiconduttori e brevetti per nuove varietà vegetali. Rientrano anche le spese per consulenze e due diligence