

Normativa e prassi

Ricerca e sviluppo: il bonus vive anche con prototipo fatto da altri

20 Febbraio 2017

I costi connessi ai componenti realizzati da terzi senza contratto devono, comunque, essere supportati da diversi documenti, quali proposte e/o ordini di acquisto e relative fatture

Thumbnail
Image not found or type unknown

Gli investimenti effettuati in un progetto di ricerca per l'esecuzione del quale si è reso necessario il ricorso anche alle prestazioni di terzi, non regolate da uno specifico contratto, sono ammissibili al "credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo" laddove connessi all'attività di ricerca svolta.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 21/E** del 20 febbraio, emanata in risposta a un'istanza di interpello in cui si affronta il tema della riconducibilità dei costi sostenuti per lo sviluppo e la realizzazione di un prototipo tra le spese eleggibili all'agevolazione introdotta dall'articolo 3 del DI 145/2013.

Come ricordato dal documento di prassi, la disposizione normativa in questione consente alle imprese, che effettuano, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020, investimenti in attività di ricerca e sviluppo, di beneficiare di un credito di imposta se la spesa complessiva per gli investimenti in tali attività rappresenti un incremento rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Tra gli investimenti ammissibili, connessi allo svolgimento delle suddette attività, l'articolo 3, comma 6, del DI 145/2013, nella formulazione in vigore fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016, che è quella rilevante per l'interpello, indica i costi per l'assunzione di personale altamente qualificato impiegato nell'attività di ricerca (lettera a), le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio (lettera b), le spese relative a contratti di ricerca *extra-muros* (lettera c) e le spese per l'acquisizione di competenze

tecniche e privative industriali (lettera d).

Nel caso esaminato, l'interpellante, nell'ambito di un progetto concernente lo studio e la prototipazione di una sorgente di particelle, ammesso anche a un finanziamento regionale e condotto in partenariato con altri soggetti, si era occupato, insieme ad alcuni dei partner, della fase relativa allo sviluppo e alla realizzazione del prototipo dimostratore destinato agli esperimenti tecnologici.

In particolare, il contribuente aveva progettato i "componenti di controllo supervisione e diagnostica" del prototipo con la collaborazione, non regolata da specifico contratto, anche di soggetti terzi ai quali ne aveva affidato, sulla base delle specifiche tecniche e funzionali elaborate, la costruzione. In tal modo sono stati realizzati i componenti necessari all'assemblaggio del prototipo dimostratore, costituiti in larga parte da prodotti unici e originali, non presenti sul mercato, costruiti appositamente dai terzi, ma anche da prodotti che, sebbene già presenti sul mercato, sono stati dai terzi opportunamente modificati per l'applicazione, diventando anch'essi originali in quanto "componenti di un apparato unico e innovativo".

Il contribuente, intenzionato a fruire del bonus ricerca, ha chiesto di conoscere se gli investimenti effettuati per l'attività di progettazione e costruzione dei componenti potessero essere riconducibili nell'ambito di quelli ammissibili al "credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo" e, conseguentemente, beneficiare dell'agevolazione.

Trattandosi, per quanto riguarda il primo aspetto, di una problematica concernente l'ambito oggettivo di applicazione della misura, è stato necessario acquisire il parere del ministero dello Sviluppo economico. Il dicastero si è espresso in senso favorevole al contribuente, riconoscendo, in primo luogo, che l'attività svolta fosse agevolabile in quanto riconducibile nell'ambito dello sviluppo sperimentale (articolo 3, comma 4, lettera c) del DI n. 145/2013) e, in secondo luogo, che gli investimenti effettuati in tale attività fossero agevolabili in quanto ascrivibili alle categorie di spese ammissibili al credito di imposta, secondo i seguenti criteri di connessione.

Quanto al "costo delle risorse umane", il personale altamente qualificato viene collocato tra i costi agevolabili di cui all'articolo 3, comma 6, lettera a), "il personale interno tecnico" impiegato in attività di ricerca e sviluppo, viene collocato tra i costi di cui all'articolo 3, comma 6, lettera d), e "i costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione" possono rientrare nella categoria di costi ammissibili ai sensi dell'articolo 3, comma 6, lettera c).

Per quanto concerne i componenti del prototipo, il Mise ha ritenuto che i relativi costi sono da considerare riconducibili alla categoria di cui alla lettera c) quando il rapporto con i soggetti terzi

sia stato improntato ad attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di componenti nuovi. Ove il contribuente ha sostenuto costi per "competenze tecniche e privative industriali", anche acquisite da fonti esterne" - con interpretazione ampia e sostanziale dell'articolo 3, comma 6, lettera d) - limitandosi poi ad adattarle alle esigenze del progetto, gli stessi sono da considerare riconducibili nella categoria di spesa citata.

Con l'occasione, la risoluzione fornisce anche indicazioni sulla corretta valorizzazione e imputazione temporale dei costi ricondotti tra quelli ammissibili, sulla determinazione del credito di imposta spettante nonché sulla documentazione a supporto da conservare.

In particolare, in merito all'imputazione temporale degli investimenti realizzati mediante le prestazioni di soggetti terzi, riconducibili, sulla scorta del parere reso dal Mise, nelle categorie di spese "ricerca *extra-muros*" e "competenze tecniche", la risoluzione ricorda che i relativi costi devono considerarsi sostenuti alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi da parte del committente.

In assenza di "stato di avanzamento lavori", come nel caso esaminato, i pagamenti effettuati in acconto assumono rilevanza esclusivamente ai fini del computo degli investimenti ammissibili nel periodo di imposta in cui le prestazioni sono ultimate e non anche ai fini del computo degli investimenti pregressi per il calcolo della media di riferimento.

Quanto agli aspetti documentali, la risoluzione puntualizza che, in mancanza del contratto, i costi connessi ai componenti realizzati dai soggetti terzi devono essere adeguatamente supportati da altri documenti, quali proposte e/o ordini di acquisto e relative fatture.

Inoltre, al fine di dimostrare la componente relativa all'attività di ricerca e sviluppo delle prestazioni, occorre acquisire anche una relazione sottoscritta dai terzi commissionari concernente le attività svolte nel periodo di imposta, a cui il costo sostenuto si riferisce e ogni altro elemento informativo che dimostri l'esistenza di accordi tra le parti volti a realizzare un progetto di ricerca nonché i relativi corrispettivi.

di

Katia Caruso

Caterina Maria Gaeta

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/ricerca-e-sviluppo-bonus-vive-anche-prototipo-fatto-altri>