

# MONTORO & PARTNERS

COMMERCIALISTI

Salerno 04 NOVembre'20  
Ai Signori Clienti  
Loro Sedi

Area Finanza

CIRCOLARE 06 /2020

✓ Credito d'imposta per la ricerca e sviluppo e l'innovazione – Provvedimento Attuativo

## **PREMESSA**

L'art. 1 co. 198 - 209 della L. 27.12.2019 n. 160 (legge di bilancio 2020) ha introdotto, per il 2020, un credito d'imposta per gli investimenti in:

- ricerca e sviluppo;
- innovazione tecnologica;
- altre attività innovative (*design* e ideazione estetica).

La misura e la base di calcolo del nuovo credito d'imposta, come si dirà meglio nel prosieguo, sono distinte in base alla tipologia di investimenti.

L'agevolazione opera per il periodo d'imposta successivo al 31.12.2019 vale a dire il 2020 per i soggetti "solari".

Con il DM 26.5.2020, pubblicato sulla *G.U.* 21.7.2020 n. 182, sono state emanate le disposizioni applicative di tale disciplina, concernenti, in particolare:

- la definizione delle attività di ricerca e sviluppo, delle attività di innovazione tecnologica e delle attività di *design* e ideazione estetica ammissibili;
- l'individuazione, nell'ambito delle attività di innovazione tecnologica, degli obiettivi di innovazione digitale 4.0 e degli obiettivi di transizione ecologica, rilevanti per la maggiorazione dal 6% al 10% della misura del credito d'imposta;
- la determinazione e la documentazione delle spese ammissibili al credito d'imposta.

## **Novità del c.d. "decreto Rilancio"**

Nell'ambito del DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. "decreto Rilancio"), conv. L. 17.7.2020 n. 77, sono state previste alcune disposizioni che riguardano il credito d'imposta per ricerca e sviluppo di cui all'art. 1 co. 200 della L. 160/2019. In particolare, si fa riferimento:

- all'estensione, ai fini della maggiorazione delle spese ammissibili rilevanti, ai contratti stipulati con *start up* innovative (art. 38 del DL 34/2020);
- al potenziamento del credito d'imposta per le Regioni del Mezzogiorno (art. 244 del DL 34/2020).

#### **Chiarimenti ufficiali**

L'Agenzia delle Entrate non ha ancora fornito specifici chiarimenti ufficiali relativi alla nuova versione dell'agevolazione di cui alla L. 160/2019.

Si ritiene tuttavia possibile fare riferimento, per quanto compatibili, alle indicazioni relative al precedente credito d'imposta di cui all'art. 3 del DL 23.12.2013 n. 145, conv. L. 21.2.2014 n. 9.

#### **Natura automatica dell'agevolazione**

L'agevolazione non richiede il preventivo assenso da parte dell'Agenzia delle Entrate.

### **AMBITO SOGGETTIVO**

Possono fruire dell'agevolazione tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato (ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti), indipendentemente:

- dalla forma giuridica;
- dal settore economico di appartenenza;
- dalla dimensione;
- dal regime fiscale di determinazione del reddito.

#### **Soggetti Beneficiari**

Pertanto, anche sulla base dei chiarimenti forniti in passato dall'Agenzia delle Entrate, possono essere ammessi all'agevolazione:

- le persone fisiche esercenti attività commerciale ancorché gestita in forma di impresa familiare, comprese le aziende coniugali;
- le società di persone (snc, sas);
- le società di capitali (spa, srl, sapa);
- le società di armamento;
- le società di fatto che abbiano per oggetto l'esercizio di attività commerciale;
- le società consortili a rilevanza sia interna che esterna;
- le società cooperative e di mutua assicurazione;
- gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale;
- gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i *trust*, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale, limitatamente al reddito derivante dall'attività commerciale esercitata;
- le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.

I suddetti soggetti possono fruire del beneficio fiscale a prescindere dall'adozione di particolari:

- regimi contabili;
- regimi di determinazione del reddito, quale ad esempio il regime forfettario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014.

### **Condizioni**

Per le imprese ammesse la fruizione del beneficio spettante è comunque subordinata:

- alla condizione del rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro, applicabili in ciascun settore;
- al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

### **Soggetti Esclusi**

- Sono escluse le imprese in stato di:
- liquidazione volontaria;
- fallimento;
- liquidazione coatta amministrativa;
- concordato preventivo senza continuità aziendale;
- altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal D.lgs. 12.1.2019 n. 14, o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.

Sono inoltre escluse le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art.9 co.2 del Dlgs 8.6.2001 n.231

### **AMBITO TEMPORALE**

L'agevolazione opera per il solo periodo d'imposta successivo al 31.12. 2019, vale a dire il 2020 per i soggetti "solari".

#### **Momento Di Effettuazione Delle Spese Agevolabili**

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta , sono ammissibili le spese agevolabili imputabili al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 in applicazione dell'art. 109 co. 1 e 2 del TUIR.

Per la determinazione del credito d'imposta sono quindi ammissibili i costi che si considerano sostenuti in base al principio di competenza ai sensi dell'art. 109 del TUIR .

In particolare:

- per l'acquisto di beni mobili, occorre fare riferimento alla data di consegna o spedizione dei beni ovvero, se successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale;
- per le prestazioni di servizi, le spese si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate;

- per gli investimenti mediante appalto, rileva la data di ultimazione della prestazione oppure la data di accettazione dello stato di avanzamento dei lavori (SAL) da parte del committente, ancorché la suddivisione dell'opera in SAL sia frutto di una integrazione al contratto originario ;
- per gli investimenti realizzati in economia, i costi sono determinati con riferimento alle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta di applicazione dell'agevolazione, avendo riguardo ai criteri di competenza di cui all'art. 109 del TUIR;
- per gli investimenti mediante leasing, occorre fare riferimento alla data in cui il bene è consegnato, ossia alla data in cui entra nella disponibilità del locatario.

#### **Spese di certificazione della documentazione contabile**

In deroga al suddetto criterio generale, l'art. 6 co. 1 del DM 26.5.2020 prevede che, ai soli effetti dell'individuazione del periodo d'imposta a decorrere dal quale è possibile l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, le spese per la certificazione della documentazione contabile, qualora rilevanti ai sensi del co. 205, quinto periodo, dell'art. 1 della L. 160/2019, si considerano imputabili allo stesso periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti nelle attività ammissibili.

#### **Coordinamento Con Il Precedente Credito D'imposta Per Ricerca E Sviluppo**

Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo disciplinato dall'art. 3 del DL 145/2013, che avrebbe dovuto trovare applicazione anche con riferimento al 2020, è stato anticipatamente cessato al 31.12.2019.

L'art. 2 co. 2 del DM 26.5.2020 stabilisce, tuttavia, che costituiscono attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta i lavori svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019, anche in relazione a progetti di ricerca e sviluppo avviati in periodi d'imposta precedenti.

Viene quindi prevista la possibilità anche per i progetti già avviati in periodi d'imposta precedenti di beneficiare della nuova versione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.

### **CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO**

Il nuovo credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo è disciplinato dall'art. 1 co. 200 della L. 160/2019.

#### **Attività Di Ricerca E Sviluppo Agevolabili**

Sono considerate attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta le attività di:

- ricerca fondamentale,
- ricerca industriale,
- sviluppo sperimentale,

in campo scientifico o tecnologico.

Ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DM 26.5.2020, la classificazione delle attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e di sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico ammissibili al credito d'imposta è operata sulla base delle regole indicate nei successivi commi di tale articolo, tenendo conto dei principi generali e dei criteri contenuti nelle linee guida per le

rilevazioni statistiche nazionali delle spese per ricerca e sviluppo elaborate dall'OCSE nel Manuale di Frascati.

### **Ricerca fondamentale**

Si considerano attività di ricerca fondamentale i lavori sperimentali o teorici finalizzati principalmente all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico, attraverso l'analisi delle proprietà e delle strutture dei fenomeni fisici e naturali, senza necessariamente considerare un utilizzo o un'applicazione particolare a breve termine delle nuove conoscenze acquisite da parte dell'impresa.

Il risultato delle attività di ricerca fondamentale è di regola rappresentato per mezzo di schemi o diagrammi esplicativi o per mezzo di teorie interpretative delle informazioni e dei fatti emergenti dai lavori sperimentali o teorici.

### **Ricerca industriale**

Si considerano attività di ricerca industriale i lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili utilizzazioni o applicazioni delle nuove conoscenze derivanti da un'attività di ricerca fondamentale o al fine di trovare nuove soluzioni per il raggiungimento di uno scopo o un obiettivo pratico predeterminato.

Tali attività, in particolare, mirano ad approfondire le conoscenze esistenti al fine di risolvere problemi di carattere scientifico o tecnologico e il loro risultato è rappresentato, di regola, da un modello di prova che permette di verificare sperimentalmente le ipotesi di partenza e di dare dimostrazione della possibilità o meno di passare alla fase successiva dello sviluppo sperimentale, senza l'obiettivo di rappresentare il prodotto o il processo nel suo stato finale.

### **Sviluppo sperimentale**

Si considerano attività di sviluppo sperimentale i lavori sistematici, basati sulle conoscenze esistenti ottenute dalla ricerca o dall'esperienza pratica, svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze e raccogliere le informazioni tecniche necessarie in funzione della realizzazione di nuovi prodotti o nuovi processi di produzione o in funzione del miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti. Per miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti s'intendono le modifiche che hanno il carattere della novità e che non sono il risultato di un semplice utilizzo dello stato dell'arte nel settore o dominio di riferimento.

Il risultato dei lavori di sviluppo sperimentale è di regola rappresentato da prototipi o impianti pilota. In particolare:

- per "prototipo" s'intende un modello originale che possiede le qualità tecniche essenziali e le caratteristiche di funzionamento del prodotto o del processo oggetto delle attività di sviluppo sperimentale e che permette di effettuare le prove per apportare le modifiche necessarie e fissare le caratteristiche finali del prodotto o del processo;
- per "impianto pilota" s'intende un insieme di macchinari, dispositivi, attrezzature o altri elementi che permette di testare un prodotto o un processo su una scala o in un ambiente prossimi alla realtà industriale o finale.

### **Condizione del progresso o avanzamento delle conoscenze**

Ai sensi dell'art. 2 co. 3 del DM 26.5.2020, ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, assumono rilevanza le attività di ricerca e sviluppo che perseguono un progresso o un avanzamento delle conoscenze o delle capacità generali in un campo scientifico o tecnologico e non già il semplice progresso o avanzamento delle conoscenze o delle capacità proprie di una singola impresa.

Tale condizione si considera realizzata:

- in caso di adattamento delle conoscenze o delle capacità relative ad un campo della scienza o della tecnica al fine di realizzare un avanzamento in un altro campo in relazione al quale tale adattamento non sia facilmente attuabile;
- nel caso in cui l'avanzamento scientifico o tecnologico ricercato non sia raggiunto o non sia pienamente realizzato;
- se un particolare progresso scientifico o tecnologico è già stato raggiunto o tentato da altri soggetti, ma le informazioni sul processo o sul metodo o sul prodotto non fanno parte dello stato delle conoscenze scientifiche o tecnologiche disponibili e accessibili per l'impresa all'inizio delle operazioni di ricerca e sviluppo, perché coperti ad esempio da segreto azienda-le.

#### **Costi Di Ricerca E Sviluppo Agevolabili**

Sono agevolabili le seguenti tipologie di costi (art. 1 co. 200 della L. 160/2019 e art. 6 del DM 26.5.2020):

- spese per il personale;
- quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software;
- spese per contratti di ricerca extramuros ;
- quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, ad una topografia di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale;
- spese per servizi di consulenza;
- spese per materiali per la realizzazione di prototipi.

#### **Spese per il personale**

Sono agevolabili le spese per il personale relative a ricercatori e tecnici:

- titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o di altro rapporto diverso dal lavoro subordinato;
- direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni.

#### **Soggetti di età non superiore a 35 anni - Maggiorazione del 50%**

Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare, le spese per il personale relative a soggetti che :

- alla data dell'assunzione non abbiano ancora compiuto il 35° anno di età;
- non siano mai stati impiegati in precedenza, anche presso altre imprese, con contratti di lavoro subordinato, anche a tempo determinato (fatta eccezione per il contratto di apprendistato);

- siano in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti ad un ciclo di dottorato presso una Università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale standard dell'educazione (Isced) dell'UNESCO;
- siano assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato (anche a tempo parziale );
- siano impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo in laboratori e altre strutture di ricerca situate nel territorio dello Stato.

#### **Attività svolta da amministratori e soci**

In caso di prestazioni lavorative direttamente riferibili alle attività ammissibili al credito d'imposta rese da amministratori o soci di società o enti, l'ammissibilità delle relative spese :

- non può eccedere il 50% del compenso fisso ordinario annuo spettante a tali soggetti;
- è subordinata all'effettiva corresponsione da parte della società dell'intero importo del compenso fisso nel periodo d'imposta agevolato;
- è altresì subordinata alla dichiarazione resa dal legale rappresentante della società o ente, ai sensi del DPR 445/2000, che attesti l'effettiva partecipazione di tali soggetti alle attività ammissibili e la congruità dell'importo del compenso ammissibile in relazione alla quantità di lavoro prestato, alle competenze tecniche possedute dai medesimi nonché alle retribuzioni e compensi riconosciuti agli altri soggetti impiegati direttamente nelle medesime attività ammissibili .

#### **Documentazione contabile**

Con riferimento alle spese di personale ammissibili al credito d'imposta, la documentazione contabile oggetto di certificazione deve comprendere anche i fogli presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nelle attività ammissibili, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria o dal responsabile delle attività (art. 6 co. 7 del DM 26.5.2020).

#### **Beni materiali mobili e software**

Sono agevolabili le quote di ammortamento, i canoni di locazione e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota):

- nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nel periodo d'imposta agevolato ai sensi degli artt. 102 e 103 del TUIR , proporzionalmente ridotto in caso di utilizzo dei suddetti beni anche nelle ordinarie attività dell'impresa;
- nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale.

#### **Documentazione contabile**

Per i beni materiali mobili e per i software utilizzati nelle attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica, la documentazione contabile deve comprendere anche la dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa o del responsabile delle attività ammissibili relativa alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per tali attività (art. 6 co. 7 del DM 26.5.2020).

#### **Contratti di ricerca extramuros**

Sono oggetto dell'agevolazione le spese per contratti di ricerca extramuros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta .

Contratti stipulati con Università e start up innovative - Maggiorazione del 50%

Le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare nel caso di contratti di ricerca extramuros stipulati con:

- Università e istituti di ricerca residenti nel territorio dello Stato;
- start up innovative di cui all'art. 25 del DL 179/2012 aventi sede nel territorio dello Stato.

#### **Privative industriali**

Rientrano tra i costi agevolabili le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi , anche in licenza d'uso, di privative industriali relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, ad una topografia di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale:

- a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta ;
- nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nel periodo d'imposta agevolato ai sensi dell'art. 103 del TUIR ;
- nel limite massimo complessivo di un milione di euro.

#### **Servizi di consulenza**

Sono agevolabili le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta:

- nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero delle spese per i contratti extramuros ammissibili (senza tenere conto delle maggiorazioni ivi previ-ste);
- a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nella white list di cui al DM 4.9.96.

#### **Materiali per la realizzazione di prototipi**

Sono ammissibili anche le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta svolte internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota:

- nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili;
- ovvero, nel caso di ricerca extramuros, del 30% dei costi di tali contratti.

#### **MISURA DELL'AGEVOLAZIONE**

Per le attività di ricerca e sviluppo agevolabili, il credito d'imposta è riconosciuto (art. 1 co. 200 della L. 160/2019):

- in misura pari al 12% della relativa base di calcolo (al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili);
- nel limite massimo di 3 milioni di euro (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

### **Misura maggiorata per il Mezzogiorno**

L'art. 244 del DL 34/2020, conv. L. 77/2020, ha previsto una misura maggiorata dell'agevolazione al fine di incentivare l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo, ricomprendendovi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di COVID-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate:

- nelle Regioni del Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sar-degna e Sicilia);
- nelle Regioni Lazio, Marche e Umbria colpite dagli eventi sismici del 24.8.2016, del 26.10.2016, del 30.10.2016 e del 18.1.2017.

In tal caso, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al :

- 25% per le grandi imprese ;
- 35% per le medie imprese ;
- 45% per le piccole imprese .

### **CREDITO D'IMPOSTA PER L'INNOVAZIONE**

Il nuovo credito d'imposta è riconosciuto anche per le attività di innovazione tecnologica (art. 1 co. 201 della L. 160/2019).

#### **Attività Di Ricerca E Sviluppo Agevolabili**

La classificazione delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta è operata sulla base delle regole indicate nell'art. 3 del DM 26.5.2020, tenendo conto dei principi generali e dei criteri contenuti nelle linee guida elaborate dall'OCSE nel Manuale di Oslo.

#### **Attività di innovazione tecnologica ammissibili**

Costituiscono attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta i lavori, diversi da quelli di ricerca e sviluppo indicati nell'art. 2 del DM 26.5.2020, finalizzati alla realizzazione o all'introduzione di prodotti o processi nuovi o significativamente migliorati, rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa .

#### **Nozione di prodotti o processi nuovi o migliorati**

Secondo l'art. 3 co. 2 del DM 26.5.2020, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- per prodotti nuovi o significativamente migliorati s'intendono beni o servizi che si differenziano, rispetto a quelli già realizzati dall'impresa, sul piano delle caratteristiche tecniche, dei componenti, dei materiali, del software incorporato, della facilità d'impiego, della semplificazione della procedura di utilizzo, della maggiore flessibilità o di altri elementi concernenti le prestazioni e le funzionalità;
- per processi nuovi o significativamente migliorati, rispetto a quelli già applicati dall'impresa, s'intendono processi o metodi di produzione e di distribuzione e logistica di beni o servizi che comportano cambiamenti significativi nelle tecnologie, negli impianti, macchinari e attrezzature, nel software, nell'efficienza delle risorse impiegate, nell'affidabilità e sicurezza per i soggetti interni o esterni coinvolti nei processi aziendali.

#### **Attività svolte nelle fasi precompetitive**

Le attività ammissibili al credito d'imposta comprendono esclusivamente i lavori svolti nelle fasi precompetitive legate alla progettazione, realizzazione e introduzione delle innovazioni

tecnologiche fino ai lavori concernenti le fasi di test e valutazione dei prototipi o delle installazioni pilota .

#### **Attività escluse**

Non sono considerate attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta (art. 1 co. 201 della L. 160/2019):

- le attività di routine per il miglioramento della qualità dei prodotti e in generale le attività volte a differenziare i prodotti dell'impresa da quelli simili, presenti sullo stesso mercato concorrenziale, per elementi estetici o secondari;
- le attività per l'adeguamento di un prodotto esistente alle specifiche richieste di un cliente;
- le attività per il controllo di qualità e la standardizzazione dei prodotti.

Nello specifico, non si considerano attività di innovazione tecnologica agevolabili (art. 3 co. 3 del DM 26.5.2020):

- i lavori svolti per apportare modifiche o migliorie minori ai prodotti e ai processi già realizzati o applicati dall'impresa;
- i lavori svolti per la soluzione di problemi tecnici legati al normale funzionamento dei processi di produzione dell'impresa o per l'eliminazione di difetti di fabbricazione dei prodotti dell'impresa;
- i lavori svolti per adeguare o personalizzare i prodotti o i processi dell'impresa su specifica richiesta di un committente;
- i lavori svolti per il controllo di qualità dei prodotti o dei processi e per la standardizzazione degli stessi e in generale i lavori richiesti per l'adeguamento di processi e prodotti a specifici obblighi previsti dalle norme in materia di sicurezza, salute e igiene del lavoro o in materia ambientale.

#### **Finalità di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica**

L'art. 5 del DM 26.5.2020 individua le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, con riferimento alle quali, in attuazione di quanto previsto dall'art. 1 co. 203, quarto periodo, della L. 160/2019, si rende applicabile la maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta dal 6% al 10% .

#### **Innovazione digitale 4.0**

Si considerano attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 i lavori svolti nell'ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori, interni ed esterni all'azienda, rilevanti per la creazione di valore.

A titolo esemplificativo, secondo l'art. 5 co. 1 del DM 26.5.2020, costituiscono obiettivi di innovazione digitale 4.0:

- l'introduzione di soluzioni che consentano un'integrazione comune dei diversi componenti, moduli e sistemi di un'architettura aziendale (c.d. "digital service backbone"), in grado di garantire, tramite l'implementazione di un modello di dati comune e il supporto di diversi protocolli e interfacce, l'interconnessione trasparente, sicura ed affidabile dei diversi dispositivi

hardware (quali, ad esempio, celle robotizzate e Controllori Logici Programmabili) e delle applicazioni software (quali, ad esempio, MES e SCADA);

- l'introduzione di soluzioni che consentano il miglioramento della gestione operativa della produzione mediante ottimale assegnazione dei lavori alle macchine, sequenziamento delle attività, gestione della forza lavoro, abbinamento e predisposizione tempificata di utensili e attrezzature, allo scopo ad esempio di migliorare l'utilizzo delle macchine, ridurre i lead time di produzione, minimizzare i costi, migliorare le prestazioni di consegna;
- l'integrazione, attraverso l'applicazione di tecnologie digitali, tra il sistema informatico (IT) e le fasi del processo di produzione di beni o servizi (Operations);
- l'introduzione di soluzioni che consentano la pianificazione e la simulazione dei processi produttivi, aiutando a definire le traiettorie di processo e i parametri ottimali di lavorazione, a partire dalle caratteristiche delle macchine disponibili e dei prodotti da realizzare allo scopo di migliorare le prestazioni, la qualità e/o ridurre i costi;
- l'introduzione di soluzioni per la definizione e generazione sistematica di indicatori chiave degli obiettivi aziendali (c.d. "KPI's"), attraverso la produzione e raccolta automatica dei dati di processo;
- l'introduzione di soluzioni idonee a generare report di analisi relative al funzionamento delle risorse tecnologiche, materiali e personali coinvolte nei processi di produzione di beni o servizi (quali, ad esempio, analisi di tipo descrittivo, diagnostico, predittivo, prescrittivo);
- l'introduzione di soluzioni che consentano di ottenere suggerimenti da parte di sistemi/piatta-forme e applicazioni IT sulle azioni correttive in base al funzionamento delle risorse coinvolte nel processo, permettendo ad esempio di inviare feedback/alert su un'eventuale deriva del funzionamento del processo o di realizzare processi e sistemi adattativi;
- la digitalizzazione di processi e prodotti nelle diverse aree e ambiti di creazione del valore (manutenzione predittiva macchine utensili CNC, tracciabilità di processo/prodotto, logistica/magazzino/movimentazione, controllo qualità, tracciatura automatica delle specifiche di qualità di un prodotto, di materie prime, ecc.);

la digitalizzazione delle interazioni tra i diversi operatori delle filiere produttive, la messa a punto di modelli di condivisione delle informazioni, la messa a punto di protocolli e metodi per il tracciamento dei prodotti all'interno della filiera allo scopo di migliorare la cooperazione e la resilienza delle filiere estese;

- l'introduzione di soluzioni che implicino possibilità di funzioni real time remote di tediagnosi, teleassistenza, tele manutenzione, installazione a distanza, monitoraggio, con funzioni accessibili on demand (in qualsiasi momento) e da qualsiasi luogo interconnettibile nonché soluzioni atte a favorire lo svolgimento di prestazioni lavorative da remoto (smart working);
- la riprogettazione delle funzioni, dell'architettura, dei moduli e della connettività dei beni strumentali in ottica di digitalizzazione per consentire l'introduzione di soluzioni pay per use di macchine e sistemi di produzione;

- l'introduzione di soluzioni specifiche di blockchain, cybersecurity, edge e cloud computing, a potenziamento e arricchimento e per garantire la sicurezza delle soluzioni descritte nei punti precedenti.

#### Transizione ecologica

Si considerano attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di transizione ecologica i lavori svolti nell'ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali secondo i principi dell'economia circolare, così come declinati nella comunicazione della Commissione europea 11.3.2020 (COM 2020) 98.

A titolo esemplificativo, secondo l'art. 5 co. 2 del DM 26.5.2020, costituiscono obiettivi di transizione ecologica:

- la progettazione di prodotti sostenibili che durino più a lungo e siano concepiti per essere riutilizzati, riparati o aggiornati per il recupero delle proprie funzioni o sottoposti a procedimenti di riciclo ad elevata qualità, per il recupero dei materiali, in modo da ridurre l'impatto ambientale dei prodotti lungo il loro ciclo di vita (c.d. "ecodesign");
- la realizzazione di catene del valore a ciclo chiuso nella produzione ed utilizzo di componenti e materiali, anche sfruttando opportunità di riuso e riciclo cross-settoriali;
- l'introduzione di modelli di sinergia tra sistemi industriali presenti all'interno di uno specifico ambito economico territoriale (c.d. "simbiosi industriale"), caratterizzati da rapporti di interdipendenza funzionale in relazione alle risorse materiali ed energetiche (ad es. sottoprodotti, rifiuti, energia termica di scarto, ciclo integrato delle acque);
- l'introduzione di soluzioni tecnologiche per il recupero atte ad ottenere materie prime seconde di alta qualità da prodotti post-uso, in conformità con le specifiche di impiego nella stessa applicazione o in differenti settori;
- l'introduzione di tecnologie e processi di disassemblaggio e/o remanufacturing intelligenti per rigenerare e aggiornare le funzioni da componenti post-uso, in modo da prolungare il ciclo di utilizzo del componente con soluzioni a ridotto impatto ambientale;
- l'adozione di soluzioni e tecnologie per monitorare il ciclo di vita del prodotto e consentire la valutazione dello stato del prodotto post-uso al fine di facilitarne il collezionamento per il recupero di materiali e funzioni;
- l'introduzione di modelli di business "prodotto come servizio" (product-as-a-service) per favorire catene del valore circolari di beni di consumo e strumentali.

#### **Costi Di Innovazione Agevolabili**

Sono agevolabili le seguenti tipologie di costi (art. 1 co. 201 della L. 160/2019 e art. 6 del DM 26.5.2020) :

- spese per il personale;
- quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software;
- spese per contratti di ricerca extramuros;
- spese per servizi di consulenza;
- spese per materiali per la realizzazione di prototipi.

### **Misura Dell'agevolazione**

Per le attività di innovazione tecnologica, il credito d'imposta è riconosciuto :

- in misura pari al 6% della relativa base di calcolo (assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili);
- nel limite massimo di 1,5 milioni di euro (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

Per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto:

- in misura pari al 10% della relativa base di calcolo;
- nel limite massimo di 1,5 milioni di euro (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

### **CREDITO D'IMPOSTA PER ALTRE ATTIVITÀ INNOVATIVE**

Il nuovo credito d'imposta è riconosciuto anche per altre attività innovative (art. 1 co. 202 della L. 160/2019).

#### **Attività Di Design E Ideazione Estetica Agevolabili**

Sono attività innovative ammissibili al credito d'imposta le attività di design e ideazione estetica:

- svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafa, del mobile e dell'arredo e della ceramica;
- per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari.

Il DM 26.5.2020 definisce i criteri per la corretta applicazione di tale disposizione anche in relazione alle medesime attività svolte in settori diversi da quelli sopra indicati.

#### **Design e ideazione estetica**

Ai sensi dell'art. 4 co. 1 del DM 26.5.2020, si considerano attività ammissibili al credito d'imposta i lavori di design e ideazione estetica (diversi da quelli svolti nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo e di innovazione tecnologica indicate nei precedenti artt. 2 e 3 del DM), finalizzati ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali, quali, ad esempio, le caratteristiche delle linee, dei contorni, dei colori, della struttura superficiale e degli ornamenti. A questi effetti, per prodotto si intende qualsiasi oggetto industriale o artigianale, compresi i componenti di prodotti complessi, gli imballaggi, le presentazioni, i simboli grafici e caratteri tipografici.

#### **Settore abbigliamento e altri settori**

Ai sensi dell'art. 4 co. 2 del DM 26.5.2020, per le imprese operanti nel settore dell'abbigliamento e negli altri settori nei quali è previsto il rinnovo a intervalli regolari dei prodotti, sono considerate attività ammissibili al credito d'imposta i lavori relativi alla concezione e realizzazione di nuove collezioni o campionari che presentino elementi di novità rispetto alle collezioni e ai campionari precedenti con riguardo:

- ai tessuti o ai materiali utilizzati;

- alla loro combinazione;
- ai disegni e alle forme;
- ai colori;
- ad altri elementi rilevanti.

sono esclusi i lavori finalizzati al semplice adattamento di una collezione o campionario esistente attraverso l'aggiunta di un singolo prodotto o la modifica di una sola caratteristica dei prodotti esistenti, come ad esempio la modifica unicamente dei colori, o di un elemento di dettaglio.

Le attività ammissibili al credito d'imposta riguardano comunque la sola fase precompetitiva che termina con la realizzazione dei campionari non destinati alla vendita.

### **Costi Di Design E Ideazione Estetica Agevolabili**

Sono agevolabili le seguenti tipologie di costi (art. 1 co. 201 della L. 160/2019 e art. 6 del DM 26.5.2020) :

- spese per il personale;
- quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software;
- spese per contratti di ricerca extra-muros;
- spese per servizi di consulenza;
- spese per materiali per la realizzazione di prototipi.

### **Misura Dell'agevolazione**

Per le attività di design e ideazione estetica, il credito d'imposta è riconosciuto:

- in misura pari al 6% della relativa base di calcolo (assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili);
- nel limite massimo di 1,5 milioni di euro (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi).

### **MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA**

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- mediante ripartizione in tre quote annuali di pari importo;
- in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione;
- subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti .

### **Non Applicazione Dei Limiti Annuali Di Utilizzo Dei Crediti D'imposta E Delle Compensazioni**

Il credito d'imposta in commento non è soggetto al:

- limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000,00 euro (art. 1 co. 53 della L. 244/2007);

limite generale annuale delle compensazioni nel modello F24, pari a 700.000,00 euro e innalzato a un milione di euro per il solo anno 2020 .

### **Impossibilità Di Cedere/Trasferire Il Credito D'imposta**

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale (art. 1 co. 204 della L. 160/2019).

## **8 CARATTERISTICHE DELL'AGEVOLAZIONE**

### **8.1 TRATTAMENTO FISCALE**

Il credito d'imposta :

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito, comprese le relative addizionali regionali e comunali;
- non concorre alla determinazione del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

### **Cumulabilità Con Altre Agevolazioni**

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto (art. 1 co. 204 della L. 160/2019).

## **OBBLIGHI DOCUMENTALI**

Sono previsti alcuni obblighi documentali, vale a dire:

- la certificazione della documentazione contabile;
- la relazione tecnica;
- la comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico.

### **Certificazione Della Documentazione Contabile**

Ai sensi dell'art. 1 co. 205 della L. 160/2019, "ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti". Come anticipato, l'utilizzo del credito d'imposta (analogamente alla previgente versione dell'agevolazione) è subordinato al rispetto degli obblighi di certificazione. L'adempimento di tale onere costituisce, quindi, condizione formale per il riconoscimento e l'utilizzo del credito d'imposta .L'utilizzo in compensazione del credito maturato nel periodo d'imposta agevolabile (a decorrere dal periodo d'imposta successivo) non potrà quindi iniziare se non a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione .

La norma agevolativa prevede che l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti .

### **Imprese con bilancio certificato**

Sono tenute all'adempimento anche le imprese con bilancio certificato.

### **Imprese non soggette a revisione legale**

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, l'apposita certificazione è rilasciata:

- da un revisore legale dei conti,
  - o da una società di revisione legale dei conti,
- iscritti nella sezione A del registro di cui all'art. 8 del D.lgs. 39/2010 .

### **Credito d'imposta per le spese di certificazione fino a 5.000,00 euro**

Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti , le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000,00 euro (fermi restando, comunque, i limiti massimi previsti per il credito d'imposta relativo a ciascuna tipologia di attività).

### **Contenuto della certificazione**

In merito ai contenuti e alle modalità di rilascio della certificazione della documentazione contabile, con riferimento alla precedente versione dell'agevolazione, la circ. Min. Sviluppo economico 15.2.2019 n. 38584 rinvia alle istruzioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nelle circ. 16.3.2016 n. 5 (§ 7 e 8) e 27.4.2017 n. 13 (§ 4.9).

In tali documenti di prassi è stato precisato, in merito alla certificazione, che, non essendo stabilito dalla norma un contenuto minimo né uno schema predefinito per la predisposizione della stessa, il documento:

- può essere redatto in forma libera;
- deve contenere, in ogni caso, l'attestazione della regolarità formale della documentazione contabile e dell'effettività dei costi sostenuti.

### **Relazione Tecnica**

L'art. 1 co. 206 della L. 160/2019 prevede che, ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili di ricerca e sviluppo e innovazione svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto-progetti in corso di realizzazione.

### **Attività svolte internamente**

Nel caso di attività di ricerca e sviluppo e innovazione organizzate e svolte internamente all'impresa, la relazione deve essere:

- predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività agevolabili o del responsabile del singolo progetto o sotto-progetto;

- controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del DPR 28.12.2000 n. 445.

### **Attività commissionate a terzi**

Nel caso in cui le attività di ricerca siano commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività agevolabili.

### **Contenuto**

L'Agenzia delle Entrate, ancorché con riferimento alla precedente versione del credito d'imposta per ricerca e sviluppo (circ. 10.4.2019 n. 8, § 3.1), ha precisato che dalla relazione tecnica devono risultare, a titolo esemplificativo:

- la descrizione del progetto o del sotto-progetto intrapreso;
- l'individuazione delle incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell'arte del settore e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di ricerca e sviluppo;
- gli elementi rilevanti per la valutazione della "novità" dei nuovi prodotti o dei nuovi processi o, nel caso di attività relative a prodotti e processi esistenti, gli elementi utili per la valutazione del grado di significatività dei miglioramenti ad essi apportati ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di routine o di normale sviluppo prodotto e ai fini della distinzione dei lavori di ricerca e sviluppo dalle ordinarie attività dell'impresa (quali, ad esempio, la progettazione industriale o la produzione personalizzata di beni o servizi su commessa), escluse in via di massima dalle attività ammissibili, a meno che per la loro realizzazione non si rendano necessarie attività di ricerca e sviluppo, nel qual caso, comunque, sarebbero pur sempre le sole attività ammissibili ai fini della disciplina agevolativa.

### **Maggiorazione per innovazione digitale 4.0 e/o transizione ecologica**

In caso di applicazione della maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta ai sensi dell'art. 1 co. 203 della L. 160/2019, nella relazione tecnica devono essere fornite specifiche informazioni sugli obiettivi di innovazione digitale 4.0 e/o di transizione ecologica perseguiti o implementati attraverso i progetti intrapresi, con la descrizione dello stato di fatto iniziale e degli elementi pertinenti alla definizione e comprensione del progetto di innovazione, della situazione futura che verrà a determinarsi tramite lo sviluppo delle attività di progetto e dei criteri qualitativi/quantitativi rilevanti per la valutazione del concreto conseguimento degli obiettivi di innovazione attesi.

### **Comunicazione Al Ministero Dello Sviluppo Economico**

Le imprese devono effettuare una comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico "al solo fine di consentire al Ministero di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative" legate a Industria 4.0 .

Il Ministero dello Sviluppo economico, sul proprio sito Internet, ha precisato che tale comunicazione è funzionale esclusivamente all'acquisizione da parte del Ministero delle informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure

agevolative e pertanto non costituisce condizione preventiva di accesso ai benefici e neanche, in caso di eventuale mancato invio, causa di diniego del diritto alle agevolazioni spettanti.

Coerentemente con le evidenziate finalità, il Ministero ha precisato che la comunicazione andrà inviata a consuntivo, vale a dire successivamente alla chiusura del periodo d'imposta in cui sono stati effettuati gli investimenti ammissibili alle discipline agevolative. Il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della suddetta comunicazione saranno stabiliti con un apposito DM di prossima emanazione.

## **CONTROLLI**

Nell'ambito delle ordinarie attività di accertamento, l'Agenzia delle Entrate, sulla base dell'apposita certificazione della documentazione contabile e della relazione tecnica, nonché sulla base della ulteriore documentazione fornita dall'impresa, effettua i controlli finalizzati alla verifica delle condizioni di spettanza del credito d'imposta e della corretta applicazione della disciplina (art. 1 co. 207 della L. 160/2019). Qualora, a seguito dei controlli, venga accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge. Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo a carico dell'impresa beneficiaria.

Cordiali saluti,

Montoro & Partners