

BONUS RICERCA E SVILUPPO E INNOVAZIONE

L'art. 1 co. 198-209 della L. 160/2019, come modificato dall'[art. 1](#) co. 1064 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), e il DM [26.5.2020](#) prevedono un credito d'imposta (che di fatto sostituisce il bonus ricerca e sviluppo di cui all'[art. 3](#) del DL 145/2013) per gli investimenti in attività di:

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

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, a prescindere dalla forma giuridica, dalla natura giuridica, dalla dimensione, dal regime di determinazione del reddito dell'impresa (ivi inclusi, quindi, i soggetti in regime forfetario e le imprese agricole che determinano il reddito ai sensi dell'[art. 32](#) del TUIR).

Ambito temporale

Il credito d'imposta opera per il periodo d'imposta successivo al 31.12.2019 (2020 per i soggetti "solari") e fino a quello in corso al 31.12.2022 (così prorogato dall'[art. 1](#) co. 1064 della L. 178/2020).

Momento di sostenimento dei costi

Rilevano i costi sostenuti nel periodo agevolato in base al principio di competenza ai sensi dell'[art. 109](#) co. 1 e 2 del TUIR ([art. 6](#) co. 1 del DM 26.5.2020).

Determinazione dell'agevolazione

La determinazione e la misura del credito d'imposta variano a seconda della tipologia di investimenti agevolabili.

La legge di bilancio 2021 ha modificato il co. 203 dell'[art. 1](#) della L. 160/2019, rideterminando la misura del credito di imposta.

Credito d'imposta	Misura originaria	Nuova misura
R&S	12%, max 3 milioni	20%, max 4 milioni
Innovazione tecnologica	6%, max 1,5 milioni	10%, max 2 milioni
Innovazione 4.0 e green	10%, max 1,5 milioni	15%, max 2 milioni
Design e ideazione estetica	6%, max 1,5 milioni	10%, max 2 milioni

Attività di ricerca e sviluppo

Per le attività di ricerca e sviluppo agevolabili, il credito d'imposta è riconosciuto:

- in misura pari al 20% 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 4 milioni di euro.

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, il credito d'imposta è riconosciuto, fino al 2022, in misura pari al ([art. 244](#) del DL 34/2020 conv. e [art. 1](#) co. 185 della L. 178/2020):

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

In linea di massima, sono ammissibili al credito d'imposta le attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico.

L'[art. 2](#) del DM 26.5.2020 definisce le attività di ricerca e sviluppo agevolabili, sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Frascati dell'OCSE.

La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	Spese relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o 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. Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: di età non superiore a 35 anni, al primo impiego; in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'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; assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo.
Beni materiali mobili e software	Quote di ammortamento, canoni di locazione e 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):

	<p>per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo; nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale.</p>
Contratti di ricerca extra-muros	<p>Spese per contratti di ricerca extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Nel caso di contratti di ricerca extra-muros stipulati con università e istituti di ricerca, nonché con start up innovative, residenti nel territorio dello Stato, le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare (cfr. risposta interpello 454/2020). Nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, tali spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano 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 nell'elenco di cui al DM 4.9.96.</p>
Privative industriali	<p>Quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale: nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro; 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.</p> <p>Tali spese sono ammissibili a condizione che derivino da contratti di acquisto o licenza stipulati con soggetti terzi residenti nel territorio dello Stato o 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. Sono escluse le operazioni infragruppo.</p>
Servizi di consulenza	<p>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 extra-muros ammissibili (senza tenere conto della maggiorazione ivi prevista).</p>
Materiali per la realizzazione di prototipi	<p>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 extra-muros, dei costi di tali contratti.</p>

Innovazione tecnologica

Per le attività di innovazione tecnologica, il credito d'imposta è riconosciuto (separatamente da quello per attività di ricerca e sviluppo; [art. 1](#) co. 201 della L. 160/2019):

- in misura pari al 10% della relativa base di calcolo;
- nel limite massimo di 2 milioni di euro.

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 15% della relativa base di calcolo;
- nel limite massimo di 2 milioni di euro.

Sono considerate attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta le attività, diverse da quelle di ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati.

Gli [artt. 3](#) e [5](#) del DM 26.5.2020 definiscono le attività di innovazione agevolate, sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Oslo dell'OCSE.

La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	<p>Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali operazioni.</p> <p>Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti:</p> <p>di età non superiore a 35 anni, al primo impiego;</p> <p>in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Isced dell'UNESCO;</p> <p>assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di innovazione tecnologica.</p>
Beni materiali mobili e software	<p>Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di innovazione tecnologica (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota):</p> <p>per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo;</p> <p>nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale agevolabili.</p>

Contratti per attività da parte del commissionario	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta. Il requisito della territorialità richiesto riguarda soltanto i contratti stipulati con soggetti esteri.
Servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero a quelle relative a contratti stipulati per attività svolte direttamente da parte del commissionario.
Materiali per la realizzazione di prototipi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica 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 dei costi dei contratti per attività commissionata.

Design e ideazione estetica

Per le attività di design e ideazione estetica, il credito d'imposta è riconosciuto ([art. 1](#) co. 202 della L. 160/2019):

- in misura pari al 10% della relativa base di calcolo;
- nel limite massimo di 2 milioni di euro.

Sono considerate 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, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari (cfr. [art. 4](#) del DM 26.5.2020).

La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato presso le strutture produttive dell'impresa nello svolgimento delle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nei limiti dell'effettivo impiego in tali attività. Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: di età non superiore a 35 anni, al primo impiego; in possesso di una laurea in design o altri titoli equiparabili; assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di design e innovazione estetica.
Beni materiali mobili e <i>software</i>	Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività di design e di ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta (compresa la progettazione e realizzazione dei campionari):

	per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo; nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale agevolabili.
Contratti per attività da parte del commissionario	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, stipulati con professionisti o studi professionali o altre imprese. Il requisito della territorialità richiesto riguarda soltanto i contratti stipulati con soggetti esteri.
Servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili o alle spese relative ai suddetti contratti.
Materiali per la realizzazione di prototipi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili, ovvero dei costi dei contratti per attività commissionata.

Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta spettante è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97 (codice tributo generale "6938", per l'incremento dell'aliquota in caso di investimenti in ricerca e sviluppo nel Mezzogiorno o nei territori colpiti dal sisma, codici tributo "6939" e "6940"; cfr. ris. Agenzia delle Entrate [13/2021](#));
- in tre quote annuali di pari importo;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione;
- subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti.

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.

Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli [artt. 61](#) e [109](#) co. 5 del TUIR.

Obblighi documentali

Certificazione della documentazione contabile

Come anticipato, l'utilizzo del credito d'imposta è subordinato al rispetto degli obblighi di certificazione.

L'utilizzo in compensazione del credito maturato non potrà iniziare se non a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione (circ. Agenzia delle Entrate [8/2019](#), § 3.1, ancorchè con riferimento al precedente credito ricerca e sviluppo).

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.

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

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 DLgs. 39/2010.

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 euro (fermi restando, comunque, i limiti massimi previsti per il credito d'imposta relativo a ciascuna tipologia di attività).

Relazione tecnica asseverata

Ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione ([art. 1](#) co. 206 della L. 160/2019; l'[art. 1](#) co. 1064 lett. g) della L. 178/2020 ha introdotto l'obbligo di asseverazione).

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

- deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto;
- deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del DPR [445/2000](#).

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 di ricerca e sviluppo.

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 ([art. 1](#) co. 204 della L. 160/2019). Tale comunicazione non costituisce condizione preventiva di accesso.

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.