Normativa e prassi

Tax credit ricerca e sviluppo: rilevanza dei costi capitalizzati

13 Marzo 2019

Indipendentemente dal processo di ammortamento, si tratta di spese che concorrono alla determinazione del beneficio spettante nei singoli periodi d'imposta agevolati

Thumbnail
Image not found or type unknown

I costi per la realizzazione di brevetti sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, ancorché capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente nel triennio in questione per il calcolo della media triennale di riferimento rilevante per il credito d'imposta ricerca e sviluppo.
È questa, in sintesi, la soluzione prospettata dall'Agenzia delle entrate nella **risposta n. 73/2019**.

Quesito
L'istanza di interpello è stata presentata da una società che svolge attività di ricerca, sviluppo, progettazione, registrazione, sfruttamento di brevetti e produzione nel settore degli elettrodomestici.
Nei primi anni di operatività, la società ha svolto solo attività finalizzata alla progettazione, allo sviluppo e all'industrializzazione dei brevetti necessari alla realizzazione di prodotti innovativi, in vista della successiva commercializzazione. In questa fase sono stati sostenuti costi di investimento in ricerca e sviluppo.
Dal punto di vista contabile, questi costi sono stati dapprima capitalizzati senza procedere al relativo ammortamento e, poi, sottoposti ad ammortamento dal periodo d'imposta 2018 (anno in cui il brevetto è stato definitivamente acquisito).
In relazione a tali costi, l'interpellante intende beneficiare del *tax credit* per gli investimenti in ricerca e sviluppo: in particolare, in sede di determinazione del beneficio, secondo la società, essi devono essere considerati tutti di competenza del 2018 e ciò per il calcolo sia della media triennale sia dell'incremento dei costi in R&S rispetto a tale media. Di conseguenza, l'istante ritiene corretto

considerare la media triennale di riferimento per l'incremento delle spese pari a zero e l'importo dell'incremento di competenza 2018 pari alla somma complessiva sostenuta per i costi di ricerca e sviluppo.

Risposta

Come di consueto l'Agenzia, nell'articolare il proprio parere, richiama innanzitutto la normativa e la prassi di riferimento. A tal proposito, ricorda che l'agevolazione è disciplinata dall'**articolo 3**, Dl 145/2013, le relative disposizioni di attuazione sono state dettate dal **Dm 27 maggio 2015** e che chiarimenti interpretativi sono stati forniti con le circolari **n. 5/2016** e **n. 13/2017**.

In particolare, con il primo dei due documenti di prassi l'Amministrazione ha chiarito che l'imputazione degli investimenti in ricerca e sviluppo a uno dei periodi d'imposta di vigenza dell'agevolazione avviene secondo le regole generali di competenza fiscale previste dal Tuir (**articolo 109**). Ne deriva che, applicando il criterio di imputazione temporale, anche i costi capitalizzati concorrono alla determinazione del *tax credit* spettante nei singoli periodi agevolati, indipendentemente dal processo di ammortamento.

Nel caso oggetto dell'interpello, la società ha intrapreso una serie di progetti di ricerca terminati nel 2018: alla luce del principio in base al quale i corrispettivi delle prestazioni di servizio si considerano conseguiti alla data in cui le prestazioni sono ultimate (articolo 109, comma 2), l'Agenzia sottolinea che, per la determinazione del credito d'imposta, occorre tenere presente tale data. Pertanto, diversamente da quanto sostenuto dalla società interpellante, i costi sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, sebbene capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente in questo triennio per il calcolo della media triennale di riferimento.

Infine, l'Amministrazione precisa che:

- il costo del brevetto concorre alla determinazione della spesa incrementale in misura proporzionale al suo impiego nello svolgimento di attività agevolabili
- i costi relativi al marchio non concorrono a formare la media e costituiranno spese agevolabili (il marchio, infatti, non presenta il requisito di invenzione industriale previsto dalla disciplina del *tax credit*)
- allo stesso modo non rilevano i costi per la realizzazione di prototipi
- per effetto delle modifiche introdotte dalla legge di bilancio 2018, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, l'aliquota del 50% è riconosciuta

esclusivamente in relazione alle spese di personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività R&S, alle spese per contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati per il diretto svolgimento delle attività R&S ammissibili al credito d'imposta e a contratti stipulati con start-up innovative e Pmi innovative per il diretto svolgimento delle attività R&S, a condizione, in entrambi i casi, che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente (articolo 1, **comma 70**, legge 145/2018).

di
r.fo.

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/tax-credit-ricerca-e-sviluppo-rilevanza-dei-costi-capitalizzati