

Gli approfondimenti di ayming *Lab*

Il nuovo tax credit 2020

Il credito di imposta
Ricerca & Sviluppo,
Innovazione e Design

Settembre 2020

Prefazione

Nel corso dell'ultimo decennio, l'Italia ha adottato diverse misure volte a favorire l'innovazione, *in primis* il credito di imposta in ricerca e sviluppo (R&S).

Ciononostante, il livello complessivo della spesa in R&S delle imprese italiane rimane disomogeneo e lontano dagli obiettivi condivisi a livello europeo.

Le imprese risultano infatti penalizzate da un contesto normativo instabile e difficilmente intellegibile, mutato più volte nel corso degli anni: secondo un'indagine condotta da Ayming, nel corso del 2019 appena il 53% del campione intervistato ha fatto ricorso al credito di imposta in R&S.

Il quadro normativo di riferimento è stato rivoluzionato – nel metodo di calcolo e nelle attività agevolabili – dalla Legge di Bilancio per il 2020: oltre alla “classica” attività di R&S, si aggiungono agli investimenti oggetto di credito di imposta anche quelli in innovazione tecnologica e design.

Si tratta di un'occasione che le imprese italiane non possono perdere se non vogliono allargare il *gap* concorrenziale con l'Europa.

Non va inoltre trascurato che il nuovo credito di imposta, così configurato, rappresenta un modo per indirizzare gli investimenti delle imprese verso settori e attività essenziali da un punto di vista strategico, come tecnologie digitali e *circular economy*.

Ayming Lab, nella sua funzione di *hub* di ricerca, vuole creare consapevolezza su un tema di interesse comune: il nuovo credito di imposta, incastonato nel più ampio contesto della nuova politica industriale nazionale “*Transizione 4.0*”, può contribuire a garantire la futura sostenibilità economica delle imprese, nonché una società più inclusiva e attenta alla sostenibilità.

Katiuscia Terrazzani
Country Manager



Indice

1. Il credito di imposta R&S: l'evoluzione normativa	4
2. 2020: Il nuovo credito di imposta R&S, innovazione e design	7
I. Attività di ricerca e sviluppo	7
II. Attività innovative	11
III. Attività di design e innovazione estetica.....	13
IV. Attività innovative digitali 4.0 e di transizione ecologica	15
3. Le caratteristiche del credito	17
I. Soggetti beneficiari.....	17
II. Costi ammissibili.....	17
III. Misura dell'agevolazione.....	19
IV. Controlli.....	20
4. Prospettive future.....	21
5. Il supporto di Ayming.....	23

1. Il credito di imposta R&S: l'evoluzione normativa

L'origine del credito di imposta per R&S, concepito con l'obiettivo di incentivare e stimolare la spesa privata in ricerca e sviluppo e sostenere la competitività delle imprese italiane, risale al 2013.

La sua prima configurazione, originariamente introdotta con il Decreto "Destinazione Italia" (Decreto Legge n. 145 del 23 dicembre 2013), non ha tuttavia conosciuto alcuna operatività: i necessari decreti attuativi non sono mai stati emanati.

Appena un anno dopo, il Legislatore – con l'art. 1, comma 35, della Legge n. 190 del 23 dicembre 2014 – ha integralmente sostituito la previgente disciplina rimasta inattuata.

Nella nuova formulazione, il credito di imposta era riconosciuto a tutte le imprese – indipendentemente da forma giuridica, settore economico di riferimento e regime contabile – ed alle stabili organizzazioni di imprese estere nel territorio dello Stato, che avrebbero effettuato investimenti in attività di ricerca e sviluppo nell'arco temporale compreso tra il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e quello in corso al 31 dicembre 2019.

Le attività di ricerca e sviluppo oggetto dell'agevolazione erano:

- lavori sperimentali e teorici aventi quale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze, anche senza utilizzi pratici diretti;
- ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da usarsi per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi ovvero per garantire un miglioramento di prodotti/complessi/sistemi già esistenti;
- acquisizione e utilizzo di capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, disegni, progetti a vantaggio di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati;
- produzione, collaudo di prodotti, processi e servizi, non impiegati o trasformati per finalità industriali o commerciali.

Diversamente, non costituivano attività agevolabili le mere modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione e processi di fabbricazione e servizi già esistenti o in corso.

Il calcolo del credito di imposta R&S era fondato sul metodo incrementale: secondo tale approccio, l'importo del credito veniva calcolato sull'incremento di spesa rispetto ad un valore di riferimento fisso, che consisteva nella media aritmetica degli investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello di prima applicazione dell'agevolazione.

Per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, il valore di riferimento era quello del triennio 2012-2014.

Con riferimento al *quantum*, il credito di imposta era riconosciuto nella misura del 25% del valore incrementale delle spese ammesse al beneficio, sostenute in eccedenza rispetto alla media storica degli investimenti.

L'aliquota aumentava al 50% con riferimento alle spese relative a:

- personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo in possesso di laurea magistrale o del titolo di dottore di ricerca in discipline di ambito scientifico o tecnico;
- contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative.

Il credito così calcolato era utilizzabile in compensazione mediante F24 e prevedeva un massimale pari a 5 milioni di euro, a fronte di specifici oneri di documentazione contabile a carico dei soggetti incaricati della revisione legale.

L'agevolazione è stata oggetto di plurime oscillazioni normative e chiarimenti interpretativi, che hanno interessato diversi aspetti di dettaglio della disciplina.

Tra gli interventi più significativi:

- la Legge di Stabilità per il 2017 (Legge n. 232 dell'11 dicembre 2016) ha stabilito:
 - l'aumento del beneficio massimo da 5 a 20 milioni di euro;
 - l'istituzione di un'unica aliquota al 50% per tutte le spese ammissibili;
 - l'estensione della platea dei beneficiari anche alle imprese residenti o alle stabili organizzazioni che eseguivano attività di ricerca e sviluppo con contratti stipulati con imprese localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea o dello Spazio comune europeo;
- l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 13/E del 27 aprile 2017, ha precisato che la fruizione del credito di imposta era subordinata alla predisposizione da parte dei beneficiari di:
 - apposita documentazione contabile certificata da un revisore o da una società di revisione legale entro la data di approvazione del bilancio;
 - relazione tecnica dei progetti di ricerca e sviluppo firmata dai responsabili R&S preposti e controfirmata dai rappresentanti legali della società;
- la Legge di Bilancio per il 2019 (Legge n. 145 del 30 dicembre 2018) ha:
 - ridotto il beneficio massimo da 20 a 10 milioni di euro;
 - escluso dal novero dei beneficiari le imprese appartenenti allo stesso gruppo della committente (ovvero controllate, controllanti o controllate da un medesimo soggetto);
 - reso agevolabili anche le spese relative a materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota;
 - esteso l'onere di predisporre documentazione contabile anche alle imprese non soggette ad obbligo di revisione legale dei conti;
 - reintrodotta due aliquote: (i) 50% per le spese relative al personale subordinato, ai costi di consulenza, ai contratti di ricerca *extra-muros* con università, centri di ricerca, start-up e PMI innovative, e (ii) 25% per le altre spese (ammortamento, competenze tecniche, materiali/beni impiegati);

- modificato il metodo di calcolo incrementale basato sull'incidenza dei costi ammissibili rispetto al costo totale: (i) 50% sull'eccedenza riferita alle spese di personale e per i contratti *extra-muros* rispetto alle spese ammissibili complessivamente sostenute nello stesso periodo di imposta agevolabile, e (ii) 25% sulla parte residua.



2. 2020: Il nuovo credito di imposta R&S, innovazione e design

Con l'approvazione della Legge di Bilancio per il 2020 (Legge n. 160 del 27 dicembre 2019), la disciplina del credito di imposta ha subito una radicale trasformazione nell'ambito del piano Transizione 4.0, venendo integralmente sostituita.

Come primo punto di rottura rispetto al passato, la nuova normativa – contenuta nell'art. 1, commi 198-208 della Legge di Bilancio, ed ulteriormente dettagliata dal decreto attuativo del Ministero dello Sviluppo Economico "Piano Transizione 4.0", pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 21 luglio 2020 – viene estesa ad investimenti ulteriori rispetto a quelli strettamente configurabili come R&S.

Più diffusamente, a partire dal 2020 sono previsti quattro diversi ambiti di attività agevolabili, ognuno dei quali con oggetto e aliquote definite:

- Ricerca e sviluppo;
- Innovazione;
- Innovazione tecnologica 4.0;
- Design ed ideazione estetica.

Viene inoltre abbandonato il metodo di calcolo incrementale, a favore di un sistema volumetrico, con aliquote differenti rispetto a ciascun ambito di attività agevolabile.

In altre parole, la media del triennio 2012-2014 cessa di essere la base di calcolo dell'incentivo, dovendosi prendere in considerazione unicamente l'ammontare degli investimenti.

I. *Attività di ricerca e sviluppo*

La prima attività a trovare definizione nella Legge di Bilancio per il 2020 e nel successivo Decreto attuativo è quella di ricerca e sviluppo, a sua volta articolata in tre diverse fattispecie distinte:

- **attività di ricerca fondamentale:** lavori sperimentali o teorici finalizzati all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico, anche senza un'applicazione a breve termine da parte dell'impresa (es. schemi, diagrammi esplicativi, teorie interpretative delle informazioni e dei fatti emergenti da lavori sperimentali e teorici);
- **ricerca industriale:** lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili applicazioni delle nuove conoscenze o al fine di trovare nuove soluzioni per il raggiungimento di un obiettivo pratico predeterminato (es. modelli di prova atti a verificare sperimentalmente ipotesi di partenza);
- **sviluppo sperimentale:** lavori sistematici basati sulle conoscenze attuali svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze e raccogliere le informazioni necessarie alla realizzazione di nuovi prodotti o processi di produzione o al miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti, che non derivino da un semplice utilizzo dello stato dell'arte nel settore di riferimento (es. prototipi).

Più diffusamente, sono rilevanti tutte le attività che perseguono un **avanzamento** delle **conoscenze o delle capacità generali** in un campo scientifico o tecnologico, anche se questo avanzamento risulta solo **parzialmente realizzato**.

Si considerano ammissibili al credito di imposta anche i lavori di ricerca e sviluppo svolti contemporaneamente e in modo simile nello stesso campo scientifico o tecnologico da imprese concorrenti indipendenti.

Sono rilevanti altresì i progressi scientifici o tecnologici già tentati o raggiunti da altri soggetti, a patto che:

- le informazioni di processo o relative al prodotto non siano disponibili al pubblico, in quanto, a titolo esemplificativo, coperti da segreto aziendale;
- i soggetti non siano sottoposti a controllo comune.

Anche nella nuova configurazione del credito di imposta, il **Manuale di Frascati** continua a rivestire importanza cruciale e dirimente ai fini dell'individuazione delle attività agevolabili.

Trattasi di un documento tecnico, redatto per la prima volta nel 1963 a cura dell'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE) con il triplice scopo di:

- fornire definizioni uniformi a livello internazionale di ricerca e sviluppo;
- stabilire la metodologia standard per raccogliere ed utilizzare dati sulla ricerca e sviluppo;
- costituire la prassi standard per le indagini di ricerca e sviluppo.

Le definizioni fornite dal Manuale di Frascati sono state integralmente riprese dal Legislatore italiano nella redazione della disciplina del credito di imposta.



Al fine di poter identificare correttamente le attività di ricerca e sviluppo, il Manuale individua cinque requisiti, che devono essere congiuntamente soddisfatti:

- novità;
- creatività;
- incertezza;
- sistematicità;
- trasferibilità e/o riproducibilità.

Il criterio della **novità** implica l'esclusione di tutte le attività intraprese per copiare, imitare, decodificare o riprodurre risultati già esistenti: l'obiettivo di atteso di un progetto di ricerca e sviluppo è la nuova conoscenza la quale, a sua volta, va adattata ai vari contesti. A titolo esemplificativo, è plausibile ritenere che l'attività di ricerca svolta da Istituti di ricerca o in contesti universitari sia integralmente rivolta al perseguimento di nuove scoperte o dell'avanzamento delle conoscenze. Viceversa, con riferimento a progetti di ricerca intrapresi da realtà industriali, la sussistenza del requisito della novità dovrà essere verificata anche in comparazione con il grado di conoscenze nel settore industriale di riferimento.

Il requisito della **creatività** impone che i progetti di ricerca e sviluppo siano basati su ipotesi, tesi, concetti originali e finalizzati a migliorare lo stato delle conoscenze attuali. Sulla base di tale *discrimen*, sono consentiti nuovi processi o metodi per performare risultati di uso comune, mentre restano esclusi i cambiamenti di *routine* relativi a prodotti o processi. A titolo esemplificativo, l'attività di raccolta dati non rientra nelle attività creative di ricerca e sviluppo, a meno che il progetto non sia finalizzato a sviluppare nuovi e sconosciuti metodi di raccolta.



Ricerca e Sviluppo

- **Ricerca fondamentale:** lavori sperimentali/teorici finalizzati all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico.
- **Ricerca industriale:** lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili applicazioni delle nuove conoscenze.
- **Sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico:** lavori sistematici basati sulle conoscenze attuali svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze.

Il parametro dell'**incertezza**, invece, ha ad oggetto non solo il risultato finale della ricerca – che può essere prevedibile, ma non essere determinabile a priori – ma anche la determinazione dei costi materiali e del tempo impiegato per raggiungere l'obiettivo. Nel caso della ricerca di base, imperniata sull'estensione dei limiti della conoscenza formale, deve sussistere un ampio riconoscimento della possibilità di non raggiungere i risultati prefissati.

Con riferimento alla **sistematicità**, un progetto di ricerca e sviluppo deve essere un'attività formale condotta con una progettualità che prevede il tracciamento sia del processo adottato

che dei risultati. Pertanto, le informazioni e la documentazione devono essere disponibili e coerenti con il progetto adottato.

Infine, il progetto di ricerca e sviluppo deve mirare alla **trasferibilità e/o riproducibilità**: deve tradursi nel potenziale trasferimento o riproducibilità delle nuove conoscenze, garantendo il suo utilizzo da parte di altri ricercatori e la produzione dei risultati come parte integrante della ricerca stessa.



II. Attività innovative

Costituiscono attività di **innovazione tecnologica** i lavori, diversi da quelli di ricerca e sviluppo, finalizzati alla realizzazione o all'introduzione di prodotti o processi nuovi o significativamente migliorati rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa.

Beni, servizi e processi di produzione si considerano **nuovi o significativamente migliorati** quando si differenziano in modo sostanziale sul piano delle caratteristiche tecniche o sul piano dei processi aziendali – componenti, facilità d'impiego, prestazioni, efficienza, eco-compatibilità o ergonomia – rispetto a quelli già realizzati dall'impresa.

Le attività ammissibili al credito di 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.

Non sono ammissibili i lavori svolti:

- per apportare modifiche o **migliorie minori** ai prodotti e ai processi già realizzati o applicati dall'impresa;
- 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;
- per adeguare o **personalizzare** i prodotti o i processi dell'impresa su specifica richiesta di un committente;
- 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.

Le linee guida e le definizioni tecniche per la raccolta e l'interpretazione dei dati sull'innovazione sono fornite dal **Manuale di Oslo** del 2018, un documento tecnico redatto a cura dell'OCSE.

L'**innovazione** viene definita come *“implementazione di un prodotto (bene o servizio) o di un processo, nuovo o considerevolmente migliorato, di un nuovo metodo di marketing, o di un nuovo metodo organizzativo con riferimento alle pratiche commerciali, al luogo di lavoro o alle relazioni esterne”*.

Il Manuale fornisce due elementi che devono sussistere congiuntamente perché possa parlarsi di innovazione:

- novità;
- miglioramenti.

Il requisito della **novità** attiene al fatto che l'innovazione non può dirsi tale finché non viene effettivamente implementata sul mercato: il prototipo di un nuovo prodotto o processo non può essere considerato un'innovazione finché non viene *“implementato”*, vale a dire commercializzato o effettivamente utilizzato in azienda.

Ogni innovazione deve inoltre implicare un **miglioramento** del prodotto o delle prestazioni rispetto allo standard esistente.

Definiti i parametri minimi, il Manuale procede a classificare le innovazioni secondo quattro tipologie:

- **innovazione di prodotto:** implementazione tecnologica di nuovi prodotti e significativi miglioramenti tecnologici degli stessi;
- **innovazione di processo:** produzione o distribuzione di prodotti nuovi o tecnologicamente migliorati, impossibili da produrre utilizzando metodi di produzione standard, ovvero incremento di produzione o efficienza di distribuzione di prodotti esistenti;
- **innovazione di marketing:** creazione di cambiamenti significativi nel packaging, nel design del prodotto, nelle promozioni o nelle strategie commerciali;
- **innovazione organizzativa:** adozione di metodi organizzativi nuovi o significativamente migliorati nelle pratiche di business.



Innovazione

- Attività finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati.

Per **prodotto o processo di produzione nuovo o migliorato** si intende un bene, un servizio o un processo che si differenzia in modo sostanziale sul piano delle caratteristiche tecniche o sul piano dei processi aziendali (componenti, facilità d'impiego, prestazioni, efficienza, eco-compatibilità o ergonomia) rispetto a quelli già realizzati dall'impresa.

III. Attività di design e innovazione estetica

Il credito di imposta viene esteso anche alle attività di **design e ideazione estetica**, aventi ad oggetto tutte le innovazioni, non precedentemente identificate, legate all'aspetto esterno o estetico dei prodotti: caratteristiche di linee, contorni, colori, struttura superficiale e ornamenti.

Dalla lettura del dettato normativo si evince che il Legislatore ha inteso separare le attività di design e di innovazione estetica rispetto alle altre attività innovative, in modo da limitare il numero dei possibili beneficiari esclusivamente ad alcuni settori economici:

- tessile e moda;
- calzaturiero;
- occhialeria;
- orafo;
- mobile e arredo;
- ceramica.

La distinzione operata dal legislatore, tuttavia, opera in modo puramente formale: i presupposti previsti per le attività di design ed innovazione estetica non sono differenti rispetto a quelli per le attività innovative "generiche".

Ad oggi non sono stati ancora fornite posizioni interpretative da parte dell'Amministrazione finanziaria sul tema. In attesa degli opportuni chiarimenti, imprescindibile punto di riferimento in materia resta la Circolare – tuttora non superata – relativa al credito di imposta per la ricerca industriale e sviluppo precompetitivo ex Legge n. 296 del 27 dicembre 2006 a beneficio del settore tessile e della moda, allegata alla **Circolare n. 5/E del 16 marzo 2016** dell'Agenzia delle Entrate.

La Circolare, mutuando le definizioni dei Manuali di Frascati e Oslo, fa rientrare nel concetto di ricerca industriale le indagini critiche o la ricerca pianificata mirata ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti o notevolmente migliorati.

Con specifico riferimento ai settori tessile e della moda, l'innovazione viene posta quale *"parametro dell'indagine volta ad individuare lo sforzo dell'impresa verso lo sviluppo e la creazione di un prodotto nuovo o significativamente migliorato"*.



Design

- Attività di design e ideazione meramente estetica e per la concezione e realizzazione di nuovi prodotti e campionari

Le imprese devono operare nei seguenti settori:

- | | |
|------------------------|-----------------|
| ● tessile e della moda | ● mobile/arredo |
| ● orafo | ● occhialeria |
| ● calzaturiero | ● ceramica. |

L'Amministrazione finanziaria precisa che la nozione di prodotto nuovo o notevolmente migliorato va intesa in termini di originalità assoluta o notevole miglioramento delle caratteristiche e delle prestazioni, ovvero in termini di originale o notevolmente migliorata combinazione di prodotti tessili nuovi.

Le attività che precedono la fase realizzativa del campionario o della collezione, relative alla fase ideativa degli stessi ed alla realizzazione dei prototipi, sono astrattamente riconducibili alla nozione di ricerca industriale ed allo sviluppo sperimentale. Non sono considerate innovative, tuttavia, le modifiche di *routine* o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.



IV. Attività innovative digitali 4.0 e di transizione ecologica

La Legge di Bilancio per il 2020 ed il Decreto Attuativo, con l'obiettivo di favorire gli investimenti digitali e la transizione ecologica, hanno istituito un regime speciale a favore di determinate attività innovative aventi ad oggetto la **trasformazione digitale 4.0** e la **transizione ecologica** dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori rilevanti interni ed esterni.

Le innovazioni tecnologiche rilevanti devono perseguire obiettivi tali da **superare o eccedere** gli **standard** ambientali di legge.

Le opere di trasformazione digitale 4.0 devono garantire l'introduzione di soluzioni che consentano:

- l'integrazione comune dei diversi componenti, moduli e sistemi di un'architettura aziendale (c.d. *digital service backbone*), in grado di garantire, l'interconnessione trasparente, sicura ed affidabile dei diversi dispositivi *hardware* e *software* (es. celle robotizzate e Controllori Logici Programmabili, MES e SCADA);
- il miglioramento della gestione operativa della produzione allo scopo di migliorare l'utilizzo delle macchine, ridurre i tempi 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;
- la pianificazione e la simulazione dei processi produttivi, (con una migliore definizione di traiettorie di processo e parametri ottimali di lavorazione) allo scopo di migliorare le prestazioni, la qualità e/o ridurre i costi;
- 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;
- la creazione di report di analisi relative al funzionamento di tutte le risorse coinvolte nei processi di produzione di beni o servizi (quali, ad esempio, analisi di tipo descrittivo, diagnostico, predittivo, prescrittivo);
- di ottenere suggerimenti da parte di sistemi/piattaforme 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;
- funzioni *real-time* remote di telediagnosi, teleassistenza, telemanutenzione, installazione a distanza, monitoraggio, con funzioni accessibili *on demand* e da qualsiasi luogo interconnettibile nonché soluzioni atte a favorire lo svolgimento di prestazioni lavorative da remoto;

- 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;
- *blockchain, cybersecurity, edge e cloud computing*, a potenziamento e arricchimento e per garantire la sicurezza delle soluzioni descritte nei punti precedenti.

Gli obiettivi di **transizione ecologica**, così delineati dal decreto a mero titolo esemplificativo, devono invece garantire l'introduzione di soluzioni che consentano 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 (c.d. *ecodesign*);
- 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;
- 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);
- 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;
- 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;
- adozione di soluzioni e tecnologie per monitorare il ciclo di vita del prodotto e consentire la valutazione dello stato del prodotto al fine di facilitare il recupero di materiali e funzioni;
- introduzione di modelli di *business* "prodotto come servizio" (*product-as-a-service*) per favorire catene del valore circolari di beni di consumo e strumentali.



Trasformazione Digitale 4.0 e Transizione Ecologica

- L'aliquota del credito d'imposta è aumentata dal **6 al 10%** nel caso di opere svolte nell'ambito di progetti aventi ad oggetto la **trasformazione digitale 4.0 e la transizione ecologica** dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori rilevanti interni ed esterni.

3. Le caratteristiche del credito

I. *Soggetti beneficiari*

Ai sensi dell'art. 1 comma 199 della Legge n. 160 del 27 dicembre 2019, possono accedere al credito di imposta:

- imprese residenti nel territorio dello Stato, senza limiti di forma giuridica, dimensioni, settore economico;
- stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato.

Sono escluse:

- imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale;
- imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, secondo comma, del Decreto Legislativo n. 231 del 19 giugno 2001.

La fruibilità è condizionata:

- al rispetto delle normative sulla sicurezza dei luoghi di lavoro;
- alla regolarità negli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali.

II. *Costi ammissibili*

Si considerano ammissibili le spese fiscalmente imputabili (ex art. 109 del Testo Unico delle imposte sui redditi, D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986) al periodo di imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2019**.

In deroga a tale principio, le spese per la certificazione della documentazione contabile, qualora rilevanti, sono imputabili allo stesso periodo di imposta di effettuazione degli investimenti nelle attività ammissibili.

I costi ammessi all'agevolazione sono:

- le **spese di personale relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro**, direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni.

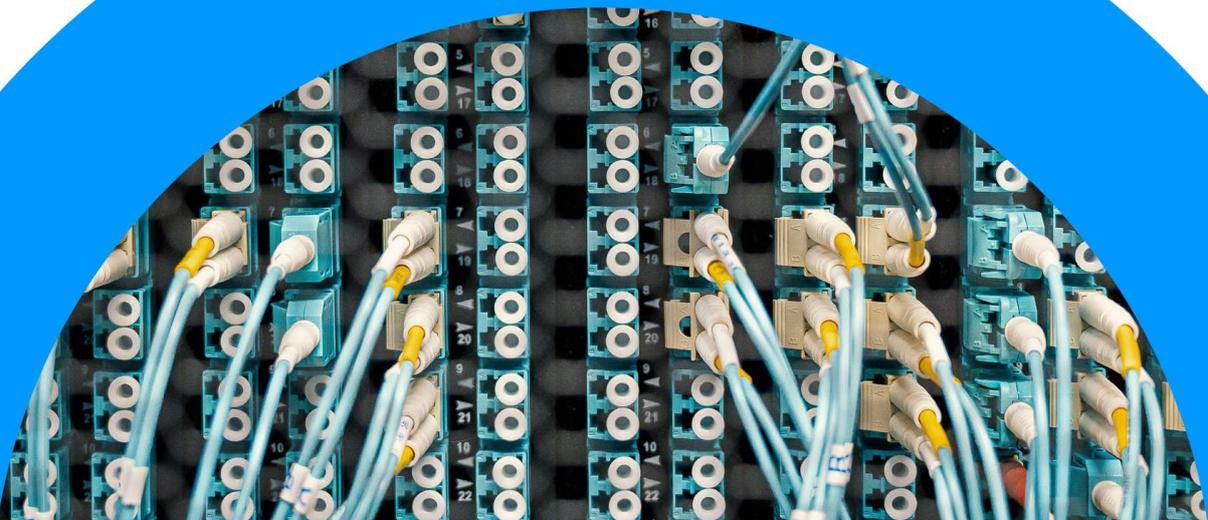
La **base di calcolo del contributo è aumentata al 150%** per le spese di personale relative a:

- 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;
- impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato;

- le quote di ammortamento, i canoni di locazione o di leasing 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, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo di imposta di utilizzo e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale;
- le spese per contratti di ricerca *extra-muros* aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca.
La base di calcolo del contributo è aumentata al 150% nel caso di spese relative a contratti di ricerca extra muros stipulati con università, istituti di ricerca, start-up aventi sede nel territorio dello Stato;
- le 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 1.000.000 di euro e a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito di imposta;
- le spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito di imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ovvero delle spese ammissibili per i contratti di ricerca;
- le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo svolti internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale ovvero del 30% dei costi dei contratti di ricerca *extra-muros*.

Le spese relative a contratti di ricerca *extra-muros* seguono regimi agevolativi differenti:

- se i contratti sono stipulati con università, istituti di ricerca, start up e PMI innovative aventi sede nel territorio nello stato, la base di calcolo del credito di imposta è pari al 150%;



- se i contratti sono stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le regole previste in caso di attività di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa; sono considerate appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto controllanti o collegate ex art. 2359 c.c. (anche diversi dalle società di capitali).

Le imprese che intendono fruire dell'agevolazione sono tenute ad effettuare una comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico, con contenuti e modalità da precisarsi con apposito Decreto Attuativo.

III. *Misura dell'agevolazione*

La nuova configurazione del credito di imposta abbandona il metodo di calcolo incrementale a favore di un metodo volumetrico. Le aliquote applicabili sono differenti a seconda della tipologia di attività, determinate come segue:

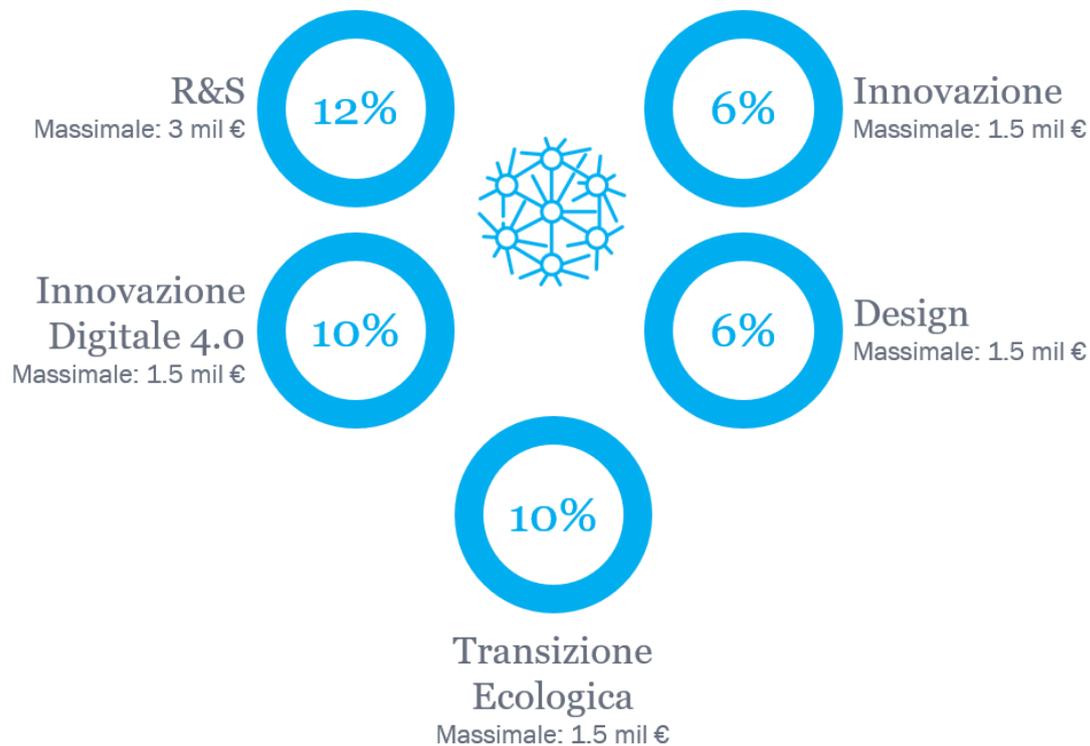
- **attività di ricerca e sviluppo: 12% delle spese agevolabili**, al netto di altre sovvenzioni o contributi, nel limite massimo di 3 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo di imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- **attività di innovazione tecnologica per finalità di transizione ecologica o innovazione digitale 4.0: 10% delle spese agevolabili**, al netto di altre sovvenzioni o contributi, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro;
- **attività di innovazione tecnologica: 6% delle spese agevolabili**, al netto di altre sovvenzioni o contributi, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro;
- **attività di design: 6% delle spese agevolabili**, al netto di altre sovvenzioni o contributi, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro.

L'art 244 del Decreto Rilancio (Decreto Legge n. 34 del 19 maggio 2020) ha incrementato le percentuali per il calcolo del credito sugli investimenti nelle attività di **ricerca e sviluppo** afferenti strutture produttive ubicate nelle regioni del **Mezzogiorno** (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Abruzzo e Molise), differenziandole in ragione delle dimensioni:

- **grandi imprese: 25%**
- **medie imprese: 35%**
- **piccole imprese: 45%**

In sede di conversione in legge del Decreto, l'incremento previsto dall'art. 244 è stato esteso anche alle imprese site nei comuni delle Regioni Lazio, Marche e Umbria colpiti dagli eventi sismici del 24 agosto, del 26 e del 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017.

Agevolazione



È possibile applicare il beneficio anche per più attività ammissibili nello stesso periodo di imposta, purché nel rispetto dei massimali indicati e a condizione della separazione analitica dei progetti e delle spese ammissibili pertinenti alle diverse tipologie di attività.

Il credito di imposta:

- è utilizzabile in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a partire dal periodo di imposta successivo a quello di maturazione;
- non può essere ceduto o trasferito;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'IRAP;
- è cumulabile con altre agevolazioni, che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento delle spese sostenute.

IV. Controlli

L'Agenzia delle Entrate effettuerà controlli finalizzati alla verifica delle condizioni di spettanza e di corretta applicazione della disciplina del credito di imposta in base alla documentazione contabile certificata ed alla relazione tecnica, necessaria per ciascun progetto agevolabile.

Qualora accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito di imposta, l'Agenzia provvede al recupero degli importi, maggiorati di interessi e sanzioni, fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penali ed amministrative a carico dei beneficiari, anche avvalendosi di valutazioni tecniche e pareri del Ministero dello Sviluppo Economico.

4. Prospettive future

A nove mesi dall'entrata in vigore delle nuove disposizioni sul credito di imposta permangono numerosi punti interrogativi e zone d'ombra.

Il decreto attuativo – emanato lo scorso maggio – ha fornito solo alcuni dei chiarimenti sperati, disattendendo le aspettative: molti dei profili applicativi della nuova disciplina restano ancora sconosciuti od opinabili.

Peraltro, la normativa ad oggi disponibile, oltre che lacunosa per alcuni aspetti, risulta difficilmente intellegibile ai non addetti ai lavori e presuppone conoscenze tecniche – *in primis* il contenuto dei Manuali di Frascati e di Oslo – fondamentali per inquadrare correttamente le attività agevolabili, ma raramente appannaggio degli imprenditori che vogliono avviare progetti di R&S, innovazione tecnologica e design.

In ultima battuta, occorre rammentare come – al momento – la disciplina introdotta con l'ultima Legge di Bilancio sia applicabile unicamente agli investimenti effettuati nel 2020: fino a che non verranno ufficializzate le attese proroghe, le attività svolte in data successiva non rientrerebbero tra quelle che fruiscono dell'agevolazione.

Nel peculiare contesto storico che stiamo vivendo – pesantemente condizionato da una variabile esogena ed imprevedibile come la diffusione del Covid-19 – il rischio che il nuovo credito di imposta si trasformi in una occasione sprecata è concreto.

Rischio che, tuttavia, può essere fortemente calmierato attraverso due requisiti imprescindibili:

- chiarezza ed univocità del contesto normativo;
- pluriennialità.

Nonostante le criticità evidenziate, le prospettive per il prossimo futuro lasciano in ogni caso ben sperare in un miglioramento dell'attuale scenario, se l'intenzione si tramuterà effettivamente in azione.

Già un anno fa il Ministero dello Sviluppo Economico – in sede di revisione del Piano “*Impresa 4.0*” – aveva annunciato la riconferma di tutti gli incentivi su una base strutturale di almeno tre anni, in modo da garantire maggiore stabilità normativa e la fondamentale possibilità per le imprese di poter programmare gli investimenti nel medio periodo: facile ipotizzare una conferma in tal senso, al più tardi con la prossima Legge di Bilancio.

Inoltre, dalle prime bozze del Piano “*Impresa 4.0 Plus*”, presentato nell'ambito degli Stati Generali dell'economia negli scorsi mesi, emergono ulteriori spunti.

Tra i più interessanti, quelli che riguardano il *quantum* della misura. Gli emendamenti all'attuale configurazione del credito di imposta dovrebbero prevedere:

- l'aumento dell'agevolazione dal 12% al 20% e del tetto di spesa ammissibile da 3 a 5 milioni per le attività di ricerca e sviluppo;

- l'incremento delle agevolazioni dal 10% al 15% e del limite massimo di spesa da 1,5 a 2 milioni con riferimento ai processi innovativi di transizione ecologica e digitalizzazione 4.0.

È infine allo studio la facoltà di cedere i crediti di imposta maturati a banche ed istituti di credito. Il tessuto economico italiano, costituito prevalentemente da PMI – messe in ginocchio dall'attuale emergenza sanitaria e dalle conseguenti misure restrittive – trarrebbe enorme beneficio dalla possibilità di recuperare liquidità immediata attraverso la cessione del credito.



5. Il supporto di Ayming

Ayming è una società di consulenza internazionale con oltre 30 anni di esperienza, che vanta una presenza diretta in 15 paesi tra Europa, Nord America e Asia.

Grazie ad una rete capillare di quasi 1.400 esperti, il gruppo Ayming ogni anno supporta 15.000 progetti di ricerca, sviluppo e innovazione, generando 1 miliardo di euro di finanziamenti a favore di imprese clienti.

Ayming ti affianca come partner strategico nel miglioramento delle performance della tua impresa, attraverso la costruzione e lo sviluppo di un piano a lungo termine che massimizzi i tuoi investimenti in innovazione.

Con riferimento al credito di imposta R&S, innovazione tecnologica e design, la metodologia del nostro team combina l'*expertise* tecnica, fiscale e legale con un approccio pragmatico fortemente votato al risultato.

I nostri consulenti garantiscono la piena *compliance* di tutte le fasi procedurali previste dalla legge e la gestione completa di tutto l'*iter* burocratico fino all'ottenimento del beneficio:

- ci occupiamo della raccolta e dell'analisi della documentazione necessaria, al fine di verificare preliminarmente la sussistenza dei requisiti previsti dalla legge;
- i nostri consulenti interagiranno direttamente con tutti gli *stakeholder* coinvolti, al fine di identificare in maniera dettagliata i progetti innovativi in corso – o pianificati – e tutte le spese ammissibili correlate;
- calcoliamo puntualmente il beneficio spettante e predisponiamo il *dossier* tecnico contenente obiettivi, contenuti e risultati dei progetti, nonché la valutazione della conformità tra le attività svolte ed i requisiti di legge;
- ti assistiamo nella compilazione della sezione della dichiarazione dei redditi deputata all'agevolazione fiscale;
- ove richiesto, ci occupiamo della produzione della documentazione contabile certificata, la relazione tecnica e la comunicazione finale al MISE.



Ayming Italia

Via Roberto Lepetit 8/10 – Milano

ayminglab@ayming.it

+39 02 80 58 32 23

Team di Progetto:

- Federica Alba, Business Development Consultant
- Andrew Calise, Marketing Intern
- Alessandro Grigoletto, Ayming Lab Intern
- Paolo Intini, Head of Ayming Lab

