

# *Rag. Renzo Del Rosso*

Massa e Cozzile, li 12 giugno 2017

Circolare n°20

*Ai gentili Clienti  
Loro sedi*

---

## **OGGETTO: Credito di imposta R&S: i metodi calcolo dell'agevolazione**

*Gentile Cliente,*

*con la stesura del presente documento informativo intendiamo metterLa a conoscenza delle modalità di calcolo semplificate per la determinazione del credito di imposta spettante per eventuali investimenti in R&S.*

### ***Premessa***

Il D.L. 145/2013 e s.m.i. riconosce a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, senza limiti di fatturato e indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano e dal regime contabile adottato, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, un credito d'imposta per investimenti in misura pari al 25 per cento "delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015". Per le spese relative all'assunzione di personale altamente qualificato e per quelle relative a contratti di ricerca (c.d. extra-muros), il credito d'imposta spetta nella misura del 50 per cento.

**NOTA BENE** - Il credito d'imposta è stato oggetto di successivi interventi normativi per effetto della Legge n°190/2014 (Legge di Stabilità 2015) e della Legge 232/2016 (Legge di Bilancio 2017).

Ragioniere Tributarista qualificato Lapet di cui alla L. N° 04/2013 (N° iscr. 8083047)  
Via Calderaio n°4 - 51010 Massa e Cozzile (Pt)  
Codice Fiscale DLR RNZ 57A05 D612Q - Partita IVA 01791500471  
Tel/Fax 0572/050285 - Email [scrivi@renzodelrosso.eu](mailto:scrivi@renzodelrosso.eu) - Pec: [renzodelrosso@pec.it](mailto:renzodelrosso@pec.it)  
Sito web: <http://www.renzodelrosso.eu>

# *Rag. Renzo Del Rosso*

La Legge di Bilancio 2017 ha prorogato di un anno il periodo temporale nel quale possono essere effettuati gli investimenti ammissibili (fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020) e ha potenziato il beneficio prevedendo, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016:

- ❖ l'applicazione di un'aliquota unica del credito d'imposta, pari al 50 per cento, a prescindere dalla tipologia di investimenti effettuati;
- ❖ l'ammissibilità delle spese relative a tutto il "personale impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo", non essendo più richiesto il requisito di specializzazione, secondo il quale detto personale doveva essere "altamente qualificato";
- ❖ l'incremento a 20 milioni di euro (dagli originari 5 milioni di euro) dell'importo massimo annuale del credito d'imposta spettante a ciascun beneficiario.

## *I metodi di calcolo dell'agevolazione*

---

Il credito d'imposta è riconosciuto nei limiti della spesa incrementale complessiva, costituita dalla differenza positiva tra l'ammontare di tutti gli investimenti realizzati nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione e l'investimento medio relativo ai tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. *La spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione, deve ammontare almeno ad euro 30.000" ed eccedere la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.* Come ribadito nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n° 13/e del 2017 non è necessario effettuare investimenti d'importo pari almeno a euro 30.000 in tutti i periodi d'imposta potenzialmente agevolati essendo sufficiente che tale soglia sia raggiunta nel singolo periodo d'imposta, in relazione al quale l'impresa ha intenzione di beneficiare dell'agevolazione.

Ai fini della richiesta del beneficio fiscale occorre dunque verificare che:

- nel singolo periodo di imposta in relazione al quale l'impresa ha intenzione di beneficiare dell'agevolazione, gli investimenti in attività di R&S devono essere almeno pari a 30.000 €;

**ESEMPIO** - Un'impresa che chiude l'esercizio il 31 dicembre ed effettua investimenti in attività di ricerca e sviluppo nei periodi d'imposta 2015, 2017 e 2019 sostenendo una spesa complessiva pari, rispettivamente, a euro 35.000, euro 28.000 ed

Ragioniere Tributarista qualificato Lapet di cui alla L. N° 04/2013 (N° iscr. 8083047)  
Via Calderaio n°4 - 51010 Massa e Cozzile (Pt)  
Codice Fiscale DLR RNZ 57A05 D612Q - Partita IVA 01791500471  
Tel/Fax 0572/050285 - Email [scrivi@renzodelrosso.eu](mailto:scrivi@renzodelrosso.eu) - Pec: [renzodelrosso@pec.it](mailto:renzodelrosso@pec.it)  
Sito web: <http://www.renzodelrosso.eu>

# *Rag. Renzo Del Rosso*

euro 38.000, può potenzialmente fruire dell'agevolazione per gli investimenti relativi al periodo di imposta 2015 e per quelli relativi al periodo di imposta 2019.

- la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione, rappresenti un incremento rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

**CALCOLO** - Con riferimento al 2° punto, è necessario definire la “spesa incrementale complessiva”, ossia “la differenza positiva tra l'ammontare complessivo delle spese per investimenti in attività di ricerca e sviluppo sostenute nel periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione e la media annuale delle medesime spese realizzate nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015” (2012-2013-2014).

## Assenza di “spesa incrementale complessiva”

**ESEMPIO** - Un imprenditore, in attività da più di tre anni rispetto al primo periodo di applicazione dell'agevolazione (i.e., periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015), realizza, nel 2016, investimenti agevolabili pari ad euro 95.000:

- di cui euro 65.000 per il gruppo di spese agevolabili nella misura del 50 per cento;
- ed euro 30.000 per il gruppo di spese agevolabili nella misura del 25 per cento.

A fronte d'investimenti rilevanti effettuati nei periodi d'imposta precedenti (2012, 2013 e 2014) e precisamente:

nel 2012 per euro 80.000, di cui euro:

- 50.000 relativi al primo gruppo di spese;
- ed euro 30.000 relativi al secondo gruppo di spese;

nel 2013 per euro 100.000, di cui:

- euro 60.000 relativi al primo gruppo di spese;
- euro 40.000 relativi al secondo gruppo di spese;

nel 2014 per euro 120.000, di cui:

- euro 70.000 relativi al primo gruppo di spese;
- euro 50.000 relativi al secondo gruppo di spese.

La media degli investimenti pregressi risulta complessivamente pari ad euro 100.000  $[(80.000+100.000+120.000)/3]$ .

Ragioniere Tributarista qualificato Lapet di cui alla L. N° 04/2013 (N° iscr. 8083047)

Via Calderaio n°4 - 51010 Massa e Cozzile (Pt)

Codice Fiscale DLR RNZ 57A05 D612Q - Partita IVA 01791500471

Tel/Fax 0572/050285 - Email [scrivi@renzodelrosso.eu](mailto:scrivi@renzodelrosso.eu) - Pec: [renzodelrosso@pec.it](mailto:renzodelrosso@pec.it)

Sito web: <http://www.renzodelrosso.eu>

# *Rag. Renzo Del Rosso*

Conseguentemente, la “spesa incrementale complessiva”, pari alla differenza tra gli investimenti realizzati nel periodo d’imposta 2015 (euro 95.000) e la suddetta media (euro 100.000), risulta essere negativa ( $95.000 - 100.000 = -5.000$ ). Poiché il beneficio spetta a condizione che vi sia un incremento complessivo delle spese, al contribuente non compete alcun credito d’imposta in quanto, pur sussistendo un incremento degli investimenti relativi al primo gruppo di spese, manca l’incremento complessivo delle spese.

## Presenza di “spesa incrementale complessiva” e di “spesa incrementale agevolabile” per entrambi i gruppi di spese.

**ESEMPIO** - Un imprenditore, in attività da più di tre anni rispetto al primo periodo di applicazione dell’agevolazione (i.e., periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2015), realizza, **nel 2016, investimenti agevolabili pari ad euro 800.000:**

- di cui euro 500.000 per il primo gruppo di spese, agevolabili nella misura del 50 per cento;
- ed euro 300.000 per secondo gruppo di spese, agevolabili nella misura del 25 per cent:

Investimenti rilevanti effettuati nei periodi d’imposta precedenti (2012, 2013 e 2014), precisamente:

- nel 2012 per euro 650.000:
  - di cui euro 500.000 relativi al primo gruppo di spese;
  - ed euro 150.000 relativi al secondo gruppo di spese;
- nel 2013 per euro 550.000:
  - di cui euro 300.000 relativi al primo gruppo di spese;
  - ed euro 250.000 relativi al secondo gruppo di spese;
- nel 2014 per euro 600.000:
  - di cui euro 400.000 relativi al primo gruppo di spese;
  - ed euro 200.000 relativi al secondo gruppo di spese.

**Ai fini del calcolo della “spesa incrementale complessiva”, la media degli investimenti pregressi risulta complessivamente pari ad euro 600.000  $[(650.000+550.000+600.000)/3]$ .**

**Spesa incrementale complessiva**= investimenti realizzati nel periodo d’imposta 2015 (euro 800.000) e la suddetta media di riferimento (euro 600.000)=  $200.000 (800.000 - 600.000)$ .

Per stabilire l’importo del credito d’imposta spettante si ricorda che per gli investimenti effettuati fino al 31 dicembre 2016 è necessario determinare separatamente per ciascun gruppo di spese “la spesa incrementale agevolabile” rappresentata dalla

# *Rag. Renzo Del Rosso*

differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione e il valore dell'investimento medio realizzato nei tre esercizi precedenti a quello di prima applicazione dell'agevolazione.

Tale valore risulta essere pari a:

- euro 400.000  $[(500.000+300.000+400.000)/3]$  per il primo gruppo di spese; e,
- euro 200.000  $[(150.000+250.000+200.000)/3]$  per il secondo gruppo di spese.

Di conseguenza:

- “la spesa incrementale agevolabile” relativa al primo gruppo di spese - pari alla differenza tra l'investimento realizzato nel periodo d'imposta 2015 (euro 500.000) e la suddetta media (euro 400.000) - risulta essere di euro 100.000 (500.000-400.000);
- “la spesa incrementale agevolabile” relativa al secondo gruppo di spese - pari alla differenza tra l'investimento realizzato nel periodo d'imposta 2015 (euro 300.000) e la suddetta media (euro 200.000) - risulta essere di euro 100.000 (300.000-200.000):

Tenuto conto che per entrambi i gruppi di spese vi è un incremento, a ciascun incremento viene applicata l'aliquota agevolativa stabilita per il gruppo corrispondente. Di conseguenza, il credito d'imposta maturato, utilizzabile in compensazione a decorrere dal 1° gennaio 2017, ammonta complessivamente a euro 75.000 ( $100.000 \times 50\% = 50.000 + 100.000 \times 25\% = 25.000$ ).

## *-Metodi calcolo semplificato*

ESEMPIO - Un'impresa nel 2017 effettua investimenti agevolabili pari ad € 200.000; gli investimenti rilevanti effettuati nei periodi di imposta 2012-2013-2014 ammontano ad euro:

- 80.000 nel 2012;
- 100.000 nel 2013;
- 120.000 nel 2014.

**Il requisito della spesa minima è rispettato in quanto la spesa sostenuta è superiore a € 30.000.**

Verifichiamo l'incremento complessivo della spesa per attività di R&S:

- **investimenti realizzati nel 2017 € 200.000;**

# ***Rag. Renzo Del Rosso***

→ **media investimenti pregressi (80.000+100.000+120.000)=100.000;**

→ **beneficio effettivo spettante= 200.000-100.000=100.000\*50% (unica aliquota applicabile)=50.000.**

Considerando le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2017 e i chiarimenti forniti dalla circolare n°13/e 2017 trova applicazione di un'aliquota unica del credito d'imposta, pari al 50 per cento, a prescindere dalla tipologia d'investimenti effettuati; non vale più l'indicazione operativa per effetto della quale per determinare "la spesa incrementale agevolabile" era necessario individuarla separatamente per ciascun gruppo di spese, confrontando l'ammontare dei costi agevolabili al 50% e l'ammontare dei costi agevolabili al 25% sostenuti nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione con la media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

In sostanza con riferimento ai soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, che la prima modalità di calcolo (25% e 50% va applicata agli investimenti ammissibili effettuati nei periodi di imposta 2015 e 2016, mentre la modalità di calcolo "semplificata" come da ultimo esempio va applicata agli investimenti che saranno effettuati nei periodi di imposta 2017, 2018, 2019 e 2020. Analogamente, i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare applicano la prima modalità di calcolo agli investimenti effettuati nell'esercizio 2015-2016 e nell'esercizio 2016- 2017, mentre la modalità di calcolo "semplificata" va applicata agli investimenti che saranno effettuati a decorrere dall'esercizio 2017-2018 e fino all'esercizio 2021.

*Distinti saluti*

*Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....*

Ragioniere Tributarista qualificato Lapet di cui alla L. N° 04/2013 (N° iscr. 8083047)  
Via Calderaio n°4 - 51010 Massa e Cozzile (Pt)  
Codice Fiscale DLR RNZ 57A05 D612Q - Partita IVA 01791500471  
Tel/Fax 0572/050285 - Email [scrivi@renzodelrosso.eu](mailto:scrivi@renzodelrosso.eu) - Pec: [renzodelrosso@pec.it](mailto:renzodelrosso@pec.it)  
Sito web: <http://www.renzodelrosso.eu>