

AGEVOLAZIONI

Credito R&S: verifiche e adempimenti per lo sviluppo dei software

di Francesco Rizzi

Con gli atti di prassi recentemente emanati (cfr. [circolare Mef 59990/2018](#) e [risoluzione AdE 46/E/2018](#)) può ritenersi delineato il pensiero dell'Amministrazione finanziaria in ordine ai **requisiti** che devono possedere le **attività di sviluppo** dei **software** ai fini dell'ammissione alle agevolazioni fiscali previste dall'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) afferenti alla concessione di un **credito d'imposta** per gli investimenti effettuati nelle attività di ricerca e sviluppo (cosiddetto "credito R&S").

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha affermato che per verificare se le attività di **sviluppo software** siano o meno fiscalmente **agevolabili** farà riferimento al "Manuale di Frascati" dell'OCSE concernente "Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development" (la cui ultima edizione è del 2015) quale unica fonte interpretativa per la definizione dei criteri di qualificazione e di classificazione delle "innovazioni legate al software".

Ciò consente ai soggetti che hanno effettuato investimenti in attività concernenti lo **sviluppo di software** e che sono potenzialmente interessati all'accesso a tale agevolazione di poter effettuare una **verifica** e un'**autovalutazione** della sussistenza dei **requisiti** ritenuti **necessari** dall'Agenzia delle Entrate e, in caso positivo, di predisporre un adeguato **supporto documentale**.

Al fine di agevolare tale **autovalutazione**, si ricorda, in sintesi, che per l'Amministrazione Finanziaria i **requisiti** che devono avere le **attività di sviluppo software** per poter rientrare nel perimetro dell'agevolazione in parola sono i seguenti:

- le innovazioni legate al software, inteso quale prodotto finale, devono essere generalmente di tipo **incrementale** e, in quanto tali, normalmente classificabili, ove aventi un effettivo contenuto di ricerca e sviluppo, nell'ambito delle **attività di "sviluppo sperimentale"** (sempre in riferimento ai criteri di classificazione contenuti nel succitato "Manuale di Frascati");
- le attività svolte devono avere congiuntamente il requisito della "**novità**" e il requisito del "**rischio finanziario**" (nonché dell'**insuccesso tecnico**);
- l'**esecuzione di un progetto** per lo sviluppo di un **software** deve **dipendere** da un **progresso** scientifico o tecnologico e lo **scopo del progetto** deve essere la **risoluzione di un problema scientifico o tecnologico** su base sistematica. In questo senso, un progetto che abbia per oggetto il potenziamento, l'arricchimento o la modifica di un programma o di un sistema esistente può essere classificato come attività di ricerca e

sviluppo solamente se produce un **avanzamento scientifico o tecnologico** che si traduce in un **aumento dello stock di conoscenza** (a tal proposito il Mef ha anche chiarito che l'utilizzo di un *software* per una **nuova applicazione** o per un nuovo scopo non costituisce di per sé un “**avanzamento**”);

- sono ammissibili le attività collegate alla realizzazione di **prodotti nuovi** o **significativamente migliorati** e sono al contrario **escluse** le attività che si sostanziano in **modifiche non significative dei prodotti e dei processi esistenti**. Le **attività di sviluppo software** devono quindi essere legate a progetti che presentino effettivi contenuti di ricerca e sviluppo e un apprezzabile e significativo **elemento di novità per il mercato**, la cui realizzazione non derivi dalla semplice utilizzazione dello stato delle conoscenze e delle tecnologie già disponibili;
- deve sempre essere individuata anche la **fase conclusiva delle attività di ricerca e sviluppo**; e nel caso di attività di sviluppo *software*, tale punto conclusivo sarà il cosiddetto **beta testing** (inerente la **prova e il collaudo del software**).

A titolo esemplificativo, sebbene non esaustivo, l'Amministrazione finanziaria ha anche fornito, differenziandole tra attività “**ammissibili**” e “**non ammissibili**”, le seguenti casistiche:

- **sono fiscalmente agevolabili** le seguenti attività di sviluppo *software*:
 - lo sviluppo di un **nuovo sistema operativo** o di un **nuovo linguaggio di programmazione**;
 - la progettazione e la realizzazione di **nuovi motori di ricerca** basati su tecnologie originali;
 - gli sforzi per risolvere i conflitti con *hardware* o *software* in base a un processo di **reingegnerizzazione di un sistema o di una rete**;
 - la creazione di nuovi o più efficienti **algoritmi** basati su nuove tecniche;
 - la creazione di nuove e originali **tecniche di criptazione o di sicurezza**;
- al contrario, **non si reputano fiscalmente agevolabili**, in quanto ritenute attività ricorrenti e di *routine* connesse al *software* “**non classificabili come ricerca e sviluppo**”, le seguenti fattispecie:
 - i **lavori su aggiornamenti**, già liberamente disponibili prima dell'inizio dei lavori stessi, relativi a specifici sistemi o programmi;
 - le attività di **ordinaria manutenzione del computer o del software**;
 - lo **sviluppo di software applicativi** e sistemi informativi aziendali **che utilizzano metodi conosciuti e strumenti software esistenti**;
 - l'aggiunta di nuove funzionalità per l'utente a **programmi applicativi esistenti**;
 - la **creazione di siti web o software** utilizzando strumenti esistenti;
 - l'utilizzo di **metodi standard di criptazione**, verifica della sicurezza e test di integrità dei dati;
 - la “**customizzazione**” di prodotti per un particolare uso, a meno che durante tale processo non vengano aggiunte **nuove conoscenze** che migliorino significativamente il programma base;
 - l'**ordinaria attività di correzione di errori (debug)** di sistemi e programmi esistenti.

Infine, per quel che concerne la documentazione di supporto, il Mef ha tenuto a precisare che dovrà essere cura dell'impresa che intende accedere all'agevolazione predisporre, oltre che la **documentazione contabile** oggetto di certificazione da parte del revisore legale ai sensi dell'[articolo 3, comma 11, D.L. 145/2013](#), anche un'apposita **documentazione** concernente l'**ammissibilità** delle attività di ricerca e sviluppo svolte, dalla quale risultino:

- gli **elementi di novità che il progetto intende perseguire**;
- l'individuazione degli **ostacoli** di tipo tecnico e scientifico **al cui superamento sono legati i lavori** svolti;
- l'**avanzamento** di tali lavori nell'ambito dei periodi d'imposta agevolabili;
- l'indicazione degli elementi che costituiscono i **miglioramenti di prodotti già esistenti** sul mercato in cui opera l'impresa, nel caso in cui si tratti di innovazioni che si sostanzino in **significativi miglioramenti** di tali prodotti.



Seminario di specializzazione
**INTERNAZIONALIZZAZIONE DI IMPRESA E
STRUMENTI DI CRESCITA PER LE PMI**
Scopri le sedi in programmazione >