

TAX JUSTICE DGT UPDATE – Agevolazioni R&S: giurisprudenza a confronto – 19/12/2025

È stato pubblicato un nuovo paper dal titolo “Agevolazioni R&S: giurisprudenza a confronto” (a cura del Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento della Giustizia tributaria).

In questo paper sono analizzate diverse sentenze delle Corti di giustizia tributaria e della Cassazione sul tema delle agevolazioni R&S.

Le tematiche emergenti dalla giurisprudenza di merito e di legittimità hanno ad oggetto in particolare le attività e le spese ammissibili, la documentazione richiesta, l’obbligatorietà del parere del MIMIT, l’utilizzo del Manuale di Frascati, nonché, da ultimo, il profilo sanzionatorio, profondamente rinnovato dalla recente riforma.

Riapertura procedura di riversamento spontaneo dei credito d’imposta per investimenti in attività di

ricerca e sviluppo. Domande entro il 3 giugno 2025 | Rilasciato il software dedicato alla predisposizione e all'invio telematico dello stesso modello

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 19 maggio 2025, prot. n. 224105/2025, (pubblicato il 19.05.2025 su www.agenziaentrate.it ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244) approvato il nuovo modello di istanza, da presentare entro il 3 giugno 2025. L'approvazione del nuovo modello segue la riapertura della procedura di riversamento spontaneo degli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del decreto- legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, maturato nei periodi di imposta a decorrere da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, in attuazione dell'articolo 5, comma 9, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, come modificato dal decreto-legge 14 marzo 2025, n. 25, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 maggio 2025, n. 69.

Approvate le “Linee guida” del credito d’imposta in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica

Con il decreto direttoriale Mimit del 4 luglio 2024 sono state approvate le Linee guida per la corretta applicazione del credito d’imposta.

A partire dalle ore 14.00 dell’8 luglio 2024 i certificatori potranno quindi inviare alla piattaforma dedicata le certificazioni richieste dalle imprese e ad esse rilasciate.

Il credito d’imposta ha l’obiettivo di sostenere la competitività delle imprese stimolando gli investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, anche nell’ambito del paradigma 4.0 e dell’economia circolare, design e ideazione estetica.

Certificazione del credito d’imposta, ricerca e sviluppo, innovazione e design. Approvati i modelli

Il ministero delle imprese e del made in Italy (Mimit) pubblica di certificazione per la corretta applicazione dei

crediti d'imposta ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica. Più nel dettaglio, con il Decreto Mimit del 5 giugno 2024 sono stati approvati dei modelli di certificazione di cui agli articoli 23, comma 2 del D.L n. 73 del 21 giugno 2022, 3, comma 3 del D.P.C.M 15 settembre 2023 e 9 del Decreto direttoriale attuativo del DPCM 15 settembre 2023 recante la disciplina per la certificazione del credito di imposta in materia di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica. I modelli di certificazione sono contenuti nell'allegato 1 al decreto.

Le disposizioni fiscali contenute nel cd. D.L. "Anticipi" collegato alla Manovra 2024

Sintesi delle disposizioni fiscali contenute nel decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145, recante: «Misure urgenti in materia economica e fiscale, in favore degli enti territoriali, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili», cd. "Anticipi" collegato alla Manovra 2024.

Tax credit R&S. In Gazzetta

il D.P.C.M. sulle certificazioni per attività di ricerca, sviluppo e innovazione

Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 4 novembre 2023 e in vigore dal 19 novembre, il D.P.C.M. con le disposizioni in materia di certificazione attestante la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica, di cui, rispettivamente, ai commi 200, 201 e 202 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta nelle misure previste dai commi da 203 a 203-quater della stessa norma, la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo ai sensi dell'art. 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, nonché la qualificazione delle attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta in misura maggiorata per le attività di innovazione tecnologica previsto dal quarto periodo del comma 203 e dai successivi commi 203-quinquies e 203-sexies del medesimo art. 1 della predetta legge n. 160 del 2019.

Credito d'imposta, pronto il

D.P.C.M. sulle certificazioni per attività di ricerca, sviluppo e innovazione

È stato firmato, su proposta del Ministro delle Imprese e del Made in Italy Urso, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri volto a favorire l'applicazione, in condizioni di certezza operativa da parte delle imprese, del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, in attività di innovazione tecnologica e in attività di design e ideazione estetica.

Viene introdotta a tal fine una disciplina che consentirà ai soggetti d'impresa interessati di avvalersi della facoltà di richiedere una certificazione preventiva attestante la qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare, nonché delle attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento degli obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica ai fini dell'applicazione ai fini dell'applicabilità del credito di imposta ovvero ai fini della maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta.

Legge di bilancio 2023. Gli emendamenti governativi per la proroga delle agevolazioni

per gli investimenti nei territori svantaggiati

Le proroghe delle agevolazioni per gli investimenti nei territori svantaggiati

Indebito utilizzo credito d'imposta ricerca e sviluppo (R&S). Per il riversamento "spontaneo", istanza entro il 30 settembre 2022 e versamento entro il 16 dicembre 2022 | Approvato il modello per la richiesta di accesso alla procedura

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 1° giugno 2022, prot. n. 188987/2022, approvato il modello per la richiesta di accesso alla procedura di riversamento del crediti di imposta per attività di ricerca e sviluppo e individuate le modalità e i termini di presentazione dello stesso.

Le novità in materia di crediti d'imposta introdotte dalla legge di Bilancio 2022

Pronti i chiarimenti dell'Agenzia sulle novità in materia di crediti d'imposta introdotte dalla legge di Bilancio 2022. Con la circolare n. 14/E, le Entrate illustrano la disciplina delle diverse agevolazioni, alla luce delle modifiche apportate dalla Legge n. 234/2021: dal credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi al credito d'imposta in ricerca e sviluppo, passando per il tax credit librerie e il bonus acqua potabile.

R&S: i costi per le prestazioni dell'amministratore nell'attività di ricerca e sviluppo sono eleggibili al credito d'imposta

Le spese sostenute nell'ambito dell'attività di ricerca e sviluppo imputabili all'amministratore sono eleggibili al credito d'imposta R&S di cui all'articolo 3 del decreto-legge

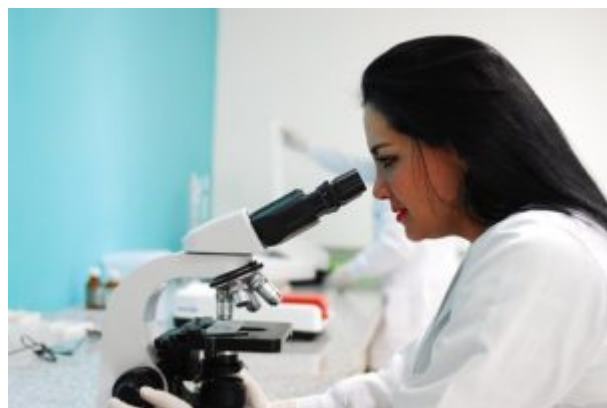
23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, e successive modifiche e integrazioni (da ultimo dall'articolo 1, commi 70-72, della legge 30 dicembre 2018 n. 145). Resta inteso che l'attività svolta deve essere adeguatamente comprovata e il compenso è agevolabile solo per la parte che remunera l'attività di ricerca effettivamente svolta dall'amministratore. È quanto si ricava dalla risposta n. 182 del 6 giugno 2019, con la quale la Agenzia delle entrate si è pronunciata in merito ad una istanza presentata da una società che, in assenza di dipendenti e collaboratori, svolge l'attività di ricerca esclusivamente mediante il lavoro del socio unico, nonché amministratore unico della società stessa.

Credito d'imposta R&S. Novità in tema di certificazione della documentazione contabile

A seguito delle novità introdotte dalla legge di Bilancio 2019 sulla disciplina del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del decreto-legge n. 145 del 2013 e successive modificazioni, il Ministero dello sviluppo economico ha fornito recentemente, con circolare n. 38584 del 15 febbraio 2019, chiarimenti in merito alla corretta interpretazione delle modifiche apportate dall' art.1 comma 70, L. 30/12/2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019) circa l'onere di certificazione della documentazione contabile. Nella circolare precisato che con le modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, con effetto dal periodo

d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, il legislatore ha stabilito, da un lato, che sono tenute alla certificazione anche le imprese obbligate per legge al controllo legale dei conti (in precedenza esonerate) e, dall'altro, che l'adempimento di tale onere costituisce condizione (formale) per il riconoscimento e l'utilizzo del credito d'imposta.

Bonus ricerca e sviluppo: soluzioni applicative in caso di fusioni, trasformazioni, scissioni e conferimenti



Nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo. Con la [circolare n. 10/E di oggi](#), elaborata d'intesa con il Ministero dello Sviluppo economico, l'Agenzia affronta gli aspetti che possono sorgere

quando i beneficiari del credito – che si applica per i sei anni dal 2015 al 2020 – sono interessati da operazioni straordinarie, come trasformazioni, fusioni, scissioni e conferimenti, indicando le soluzioni applicative.

Niente sanzioni e utilizzo dell'eventuale maggior credito

Il documento delle Entrate passa in rassegna le principali casistiche di operazioni straordinarie, al fine di indicare i

criteri per la corretta determinazione del credito. A questo riguardo, va subito rilevato che, considerate le condizioni di obiettiva incertezza della normativa di riferimento, l'Agenzia afferma che **saranno tutelate quelle imprese** che – avendo applicato criteri interpretativi diversi da quelli ora indicati – hanno ottenuto un beneficio maggiore o minore di quello spettante alla luce della nuova circolare. Da un lato, quindi, nessuna sanzione sarà applicata nell'ipotesi in cui una parte del credito sia stato indebitamente utilizzato in compensazione per effetto di un calcolo effettuato utilizzando soluzioni interpretative diverse da quelle contenute nella circolare. Dall'altro lato, **se il credito effettivamente spettante risulterà maggiore di quanto in precedenza calcolato, le imprese, che dovranno presentare una dichiarazione integrativa a favore, potranno utilizzarlo in compensazione.**

Il calcolo del credito

La [circolare](#) individua tre principi di carattere generale alla base delle regole di calcolo:

- l'autonomia della disciplina agevolativa rispetto alla ordinaria disciplina di determinazione del reddito d'impresa (e dell'imposta);
- l'autonomia dei singoli periodi di imposta;
- il ragguaglio alla durata dei periodi di imposta dei parametri rilevanti ai fini del calcolo del *bonus* (importo minimo degli investimenti; tetto massimo annuale; media storica di riferimento).

Dalle trasformazioni ai conferimenti

La [circolare](#) illustra inoltre numerosi esempi pratici. Nei casi di **trasformazione**, viene chiarito che l'operazione deve essere neutrale ai fini dell'esistenza del diritto al credito e alla sua quantificazione: ciò significa che la somma dei crediti maturati nei periodi *ante* e *post* trasformazione non

può essere diversa dall'ammontare del credito che sarebbe determinabile nel caso in cui non ci fosse stata l'operazione.

Quanto alle **fusioni**, l'Agenzia si sofferma sulla distinzione tra le operazioni effettuate nel corso di uno degli anni rilevanti per il calcolo della media storica di riferimento (quello in corso al 31 dicembre 2014 e i due precedenti) e quelle realizzate durante il periodo di applicazione dell'agevolazione. In quest'ultimo caso, si prevedono criteri diversi a seconda che l'operazione abbia o meno effetti retroattivi.

Per le **scissioni**, la soluzione indicata dalle Entrate è quella dell'attribuzione analitica della media storica di riferimento tra le società beneficiarie e tra queste e la stessa scissa. Alla stregua di un'operazione di scissione viene trattato il **conferimento di azienda** effettuato nell'ambito del gruppo o tra parti correlate, considerata l'unicità del soggetto economico. *(Comunicato stampa Agenzia delle entrate 16 maggio 2018)*

[Link al testo della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 10 E del 16 maggio 2018](#), con OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Problematiche applicative in presenza di operazioni straordinarie (trasformazioni, fusioni, scissioni e conferimenti) – Art. 3, del DL 23/12/2013, n. 145, conv., con mod., dalla L 21/02/2014, n. 9 come modificato dai commi 15 e 16 dell'art. 1 della L 11/12/2016, n. 232 (Legge di bilancio 2017) – Decreto 27/05/2015

Link ai documenti richiamati nella circolare:

[Circolare Ministero dello Sviluppo Economico del 9 Febbraio 2018, n. 59990, con OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Ulteriori istruzioni sull'applicazione della disciplina del nel settore del software – Documentazione](#)

che l'impresa è tenuta a predisporre e conservare per i successivi controlli – Art. 3, del D.L. 23/12/2013, n. 145, conv., con mod., dalla L. 21/02/2014, n. 9 – Decreto 27/05/2015 – Comunicazione della Commissione Ue (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014

Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 121 E del 9 ottobre 2017 – OGGETTO: Credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo -Articolo 3, del decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145, e successive modificazioni e integrazioni – Modifica dell'esercizio sociale –Indicazioni per la corretta determinazione dell'agevolazione

Circolare n. 13 E del 27 aprile 2017 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Art. 3, del DL 23/12/2013, n. 145, conv., con mod., dalla L ...

Risoluzione n. 12 E del 25 gennaio 2017 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo (Bonus R&S) – Cumulabilità del credito ...

Circolare n. 5 E del 16 marzo 2016 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Art. 3, del DL n. 145/2013, conv., con mod., dalla L n. 9/2014, ...

Risoluzione n. 97 E del 25 novembre 2015 – OGGETTO: RISCOSSIONE – AGEVOLAZIONI FISCALI – Agevolazione per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo – Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ...

Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 27 maggio 2015 (in **"Finanza & Fisco"** n. 15/2015, pag. 1071), con il quale sono state adottate le disposizioni applicative necessarie al pieno funzionamento del **bonus R&S**, nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese

sostenute, le cause di decadenza e revoca del beneficio e le modalità di restituzione in caso di fruizione indebita.

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo: nuovi chiarimenti sull'applicazione della disciplina nel settore del software

Diffusa la [circolare](#) con le istruzioni sull'applicazione della disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo nel settore del *software*. Il [documento di prassi](#) fornisce i criteri sistematici per l'individuazione delle attività ammissibili del settore del software alla luce dei principi contenuti nel cosiddetto Manuale di Frascati. Infine, in considerazione della natura automatica dell'incentivo, la [circolare](#) richiama l'attenzione sulla necessità che la documentazione che l'impresa è tenuta a predisporre e conservare per i successivi controlli contenga tutti gli elementi atti a dimostrare la rispondenza delle attività svolte ai criteri sopra richiamati.

L'agevolazione in pillole

Credito d'imposta del 50% su spese incrementali in Ricerca e

Sviluppo R&S, riconosciuto fino a un massimo annuale di 20 milioni di €/anno per beneficiario e computato su una base fissa data dalla media delle spese in Ricerca e Sviluppo negli anni 2012-2014.

Il credito d'imposta può essere utilizzato, anche in caso di perdite, a copertura di un ampio insieme di imposte e contributi.

Sono agevolabili tutte le spese relative a ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale: costi per personale altamente qualificato e tecnico, contratti di ricerca con università, enti di ricerca, imprese, start up e PMI innovative, quote di ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio, competenze tecniche e privative industriali.

La misura è applicabile per le spese in Ricerca e Sviluppo che saranno sostenute nel periodo 2017-2020.

Il beneficio è cumulabile con:

- Superammortamento e Iperammortamento
- Nuova Sabatini
- Patent Box
- Incentivi alla patrimonializzazione delle imprese (ACE)
- Incentivi agli investimenti in *Start up* e PMI innovative
- Fondo Centrale di Garanzia

Soggetti destinatari dell'incentivo

Tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa (imprese, enti non commerciali, consorzi e reti d'impresa), indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano;

- Imprese italiane o imprese residenti all'estero con stabile organizzazione sul territorio italiano che svolgono attività di Ricerca e Sviluppo in proprio o

- commissionano attività di Ricerca e Sviluppo;
- Imprese italiane o imprese residenti all'estero con stabile organizzazione sul territorio italiano che svolgono attività di Ricerca e Sviluppo su commissione da parte di imprese residenti all'estero.

Link ai documenti:

[Circolare Ministero dello Sviluppo Economico del 9 Febbraio 2018, n. 59990](#), con oggetto: OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Ulteriori istruzioni sull'applicazione della disciplina del nel settore del *software* – Documentazione che l'impresa è tenuta a predisporre e conservare per i successivi controlli – Art. 3, del D.L. 23/12/2013, n. 145, conv., con mod., dalla L. 21/02/2014, n. 9 – Decreto 27/05/2015 – Comunicazione della Commissione Ue (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014

[Circolare n. 13 E del 27 aprile 2017 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Art. 3, del DL 23/12/2013, n. 145, conv., con mod., dalla L ...](#)

[Risoluzione n. 12 E del 25 gennaio 2017 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo \(Bonus R&S\) – Cumulabilità del credito ...](#)

[Circolare n. 5 E del 16 marzo 2016 – OGGETTO: AGEVOLAZIONI FISCALI – Incentivi fiscali alla ricerca – Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo – Art. 3, del DL n. 145/2013, conv., con mod., dalla L n. 9/2014, ...](#)

[Risoluzione n. 97 E del 25 novembre 2015 – OGGETTO: RISCOSSIONE – AGEVOLAZIONI FISCALI – Agevolazione per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo – Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ...](#)

[Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 27 maggio 2015 \(in "Finanza & Fisco" n. 15/2015, pag. 1071\)](#), con il quale sono state adottate le disposizioni applicative necessarie al pieno funzionamento del **bonus R&S**, nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, le cause di decadenza e revoca del beneficio e le modalità di restituzione in caso di fruizione indebita.

Credito d'imposta ricerca e sviluppo: le novità della legge di bilancio 2017 e chiarimenti su questioni emerse in sede di prima applicazione

Credito d'imposta ricerca e sviluppo, arrivano nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate. Con la circolare n. 13/E di oggi (27 aprile 2017), elaborata d'intesa con il Ministero dello Sviluppo economico, l'Agenzia fornisce istruzioni alle imprese che intendono usufruire dell'incentivo, alla luce delle modifiche introdotte, al fine di potenziare lo strumento, con l'ultima Legge di bilancio. Tra le novità, che si applicano da quest'anno, viene concesso un anno in più per effettuare gli investimenti, viene innalzato da 5 a 20 milioni di euro l'importo massimo annuale del credito che ciascun beneficiario può maturare mentre l'aliquota aumenta al 50% e diventa unica per tutti i tipi di

spese ammissibili.

Bonus R&S. I chiarimenti delle Entrate sul credito d'imposta

Diffuse dalle Entrate le istruzioni su come applicare il “nuovo” credito d'imposta per ricerca e sviluppo alla luce delle modifiche introdotte dalla legge di Stabilità 2015. Tra le novità illustrate dalla Circolare n. 5/E del 16 marzo 2016, spazio alla cumulabilità del credito d'imposta con altri bonus, tra cui quello relativo agli investimenti in beni strumentali nuovi, previsto dall'articolo 18 del D.L. 91/2014.

Investimenti in attività di ricerca e sviluppo: istituito il codice tributo per fruire del credito d'imposta

Istituito il codice tributo con cui le imprese, dal 1° gennaio 2016, potranno utilizzare in compensazione, tramite modello F24, il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, previsto dall'articolo 3 del decreto-legge n. 145 del 2013 così come sostituito dall'art. 1, comma 35, della Legge di

Stabilità 2015 (legge n. 190/2014).