

AGEVOLAZIONI

Le modifiche al credito R&S nel disegno di Legge di Bilancio 2019

di Debora Reverberi

Il disegno di Legge di Bilancio 2019 contiene rilevanti modifiche alla disciplina del credito d'imposta R&S, alcune delle quali in vigore a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018, altre, in deroga all'[articolo 3 L. 212/2000](#) (c.d. "Statuto del contribuente") **già applicabili al periodo d'imposta in corso al 31/12/2018.**

Trattandosi di un disegno di legge, soggetto attualmente all'iter parlamentare di approvazione, **le principali novità qui riepilogate potranno essere modificate anche in misura sostanziale in sede di approvazione della Legge.**

L'articolo 13 del disegno di Legge di Bilancio 2019 interviene modificando la disciplina del credito d'imposta per attività di R&S su più fronti:

- **modificando l'entità del credito** d'imposta R&S fruibile in relazione alla tipologia di investimenti ammissibili sostenuti;
- **ampliando l'ambito applicativo oggettivo** della disciplina agevolativa in termini di investimenti ammissibili;
- **modificando gli obblighi formali e documentali;**
- inserendo nella fonte normativa primaria aspetti demandati finora al **M. 27.05.2015** e/o alle [circolari dell'Agenzia delle entrate 5/E/2016](#) e [13/E/2017](#).

La principale novità che modifica in diminuzione l'entità dell'incentivo fiscale consiste **nella previsione di un credito d'imposta**, definito in percentuale alla spesa incrementale rispetto alla media del triennio fisso 2012/2014, **variabile in relazione alla tipologia degli investimenti ammissibili sostenuti nell'anno.**

Il legislatore è intervenuto non solo modificando la misura del credito ma **anche suddividendo ulteriormente le categorie di investimenti ammissibili, onde limitare la percentuale più elevata a fattispecie circoscritte.**

Le categorie di investimenti ammissibili post modifica all'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#) (convertito con modificazioni dalla **L. 9/2014**), sono dunque le seguenti:

1) spese del personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, impiegato direttamente in attività di R&S;

1-bis) spese del personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal

subordinato, impiegato direttamente in attività di R&S;

2) quote d'ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio;

3) **spese per contratti di ricerca *extra muros* stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, start up innovative e PMI innovative** (purché non si tratti di imprese del medesimo gruppo), per il diretto svolgimento di attività di R&S ammissibili;

3-bis) spese per contratti di ricerca *extra muros* con altre imprese per il diretto svolgimento di attività di R&S ammissibili e purché non si tratti di imprese del medesimo gruppo;

4) competenze tecniche e privative industriali.

Con l'aggiunta del nuovo **comma 6-bis** all'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) (convertito, con modificazioni, dalla **L. 9/2014**), è previsto che il credito spetti in **misura pari al 50% per la sola eccedenza rispetto alla media del triennio 2012/2014 proporzionalmente riferibile agli investimenti relativi alle spese del personale dipendente (lettera a) e ai contratti di ricerca *extra muros* con università, enti di ricerca e organismi equiparati, start up innovative e PMI innovative (lettera c).**

Sulla parte residua di spesa incrementale spetta un credito d'imposta quantificato nella misura del **25%**.

In aggiunta a tali modifiche il disegno di Legge di Bilancio 2019 prevede il **dimezzamento dell'importo massimo annuale di credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario, con riduzione dagli attuali euro 20 milioni a euro 10 milioni.**

Per quanto concerne l'ambito applicativo oggettivo della disciplina del credito R&S il disegno di Legge introduce **una nuova fattispecie di investimenti ammissibili:**

e) materiali, forniture, altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S.

Tali beni possono essere impiegati **anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota** relativi alle attività ammissibili ai sensi dell'[articolo 3, comma 3, lett. b\) e c\), D.L. 145/2013](#) ovvero "ricerca industriale o applicata" e "sviluppo sperimentale".

In relazione alle modifiche in materia di obblighi documentali e formali si segnala **l'introduzione della "relazione tecnica", documento che dovrà evidenziare i seguenti aspetti dei progetti o sotto progetti** di R&S in corso di realizzazione nel periodo d'imposta:

- **finalità**
- **contenuti**
- **risultati**

La “**relazione tecnica**” sarà un documento redatto e sottoscritto da un soggetto diverso a seconda che l'attività di R&S sia organizzata e svolta **internamente** o **esternamente** all'impresa beneficiaria:

- se la R&S è interna la “relazione tecnica” deve essere predisposta e sottoscritta dal responsabile R&S o dai responsabili di ciascun progetto o sotto progetto e controfirmata dal legale rappresentante;
- se la R&S è esterna la “relazione tecnica” deve essere redatta e sottoscritta dal soggetto terzo commissionario che esegue la R&S.

Restano validi gli obblighi formali e documentali previsti dal D.M. 27.05.2015, rappresentando la “relazione tecnica” un adempimento ulteriore ad essi complementare.

Il nuovo obbligo documentale troverebbe applicazione, secondo il testo del disegno di Legge, **già ai crediti d'imposta R&S relativi ai periodi in corso al 31.12.2018.**

Viene poi normativamente previsto che **l'utilizzo in compensazione del credito R&S è subordinato all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione contabile dei costi**, già a decorrere dall'attuale periodo d'imposta.

Per quanto concerne l'inserimento nella fonte normativa primaria di aspetti della disciplina finora demandati al decreto attuativo interministeriale o alle circolari dell'Agenzia delle entrate si segnala **la definizione nel testo del disegno di Legge della nozione di controllo rilevante ai fini della perimetrazione di gruppo, da applicarsi per la qualificazione delle spese di ricerca come *intra muros* o *extra muros*.**

Come già chiarito dalla [circolare AdE 5/E/2016](#) **si ritiene applicabile la nozione di controllo contenuta nell'articolo 2359, commi 1 e 2, cod. civ.**, includendovi anche i soggetti diversi dalle società di capitali.

Per le persone fisiche si tiene conto a tal fine anche di partecipazioni, titoli o diritti posseduti dai familiari dell'imprenditore, individuati ai sensi dell'[articolo 5, comma 5, Tuir](#).

In materia di obblighi di certificazione contabile viene **interamente riscritto nel disegno di legge il comma 11 dell'articolo 3 D.L. 145/2013.**

La certificazione contabile rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti o, per le imprese non obbligate per legge, da un revisore legale o da una società di revisione legale dei conti, **deve attestare:**

- **l'effettivo sostenimento delle spese;**
- **la corrispondenza delle spese alla documentazione contabile** predisposta dall'impresa.

Non v'è traccia, nel testo del disegno di legge, **dell'esonero per le imprese con bilancio**

certificato.

Infine viene chiarita la previsione normativa dell'[articolo 3, comma 1-bis, D.L. 145/2013](#) (come modificato dalla **L. 232/2016**) di ammissibilità al credito d'imposta delle **spese sostenute dalle imprese commissionarie residenti in Italia in virtù di contratti di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti o localizzate in UE** o in Stati aderenti allo SEE o in Stati di cui al **D.M. 4.9.1996**: ai fini del calcolo del credito **rilevano esclusivamente gli investimenti ammissibili per attività svolte direttamente in laboratori e strutture localizzati nel territorio dello Stato italiano.**

Seminario di specializzazione

TUTTE LE NOVITÀ DEL DECRETO FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >