

AGEVOLAZIONI

Nuove regole per il credito R&S dalla Legge di Bilancio

di Debora Reverberi

La Legge 145/2018 (c.d. Legge di Bilancio 2019) contiene incisive modifiche alla disciplina del credito d'imposta R&S, introdotta dall'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) convertito con modificazioni dalla L. 9/2014, gran parte 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.

Le novità attengono principalmente i seguenti aspetti della disciplina:

- l'ambito applicativo oggettivo - investimenti ammissibili;
- la modalità di determinazione dell'agevolazione - aliquote e limite annuale;
- l'utilizzo del credito d'imposta - certificazione contabile;
- gli adempimenti documentali - certificazione contabile e relazione tecnica.

Per quanto concerne **gli investimenti ammissibili** sostenuti a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 **la nuova disciplina introduce un'ulteriore suddivisione delle tipologie di costo previste, che si rivela strumentale ad una differenziazione dell'aliquota del credito.**

L'elenco tassativo dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#) viene modificata sia suddividendo ulteriormente la categoria delle spese del personale e delle spese per contratti di ricerca *extra muros*, sia **prevedendo una nuova tipologia di costi ammissibili:**

- a) personale dipendente titolare di un **rapporto di lavoro subordinato**, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di R&S;
- a-bis) personale titolare di un **rapporto di lavoro autonomo** o comunque diverso dal subordinato, direttamente impiegato nelle attività di R&S;
- b) **quote di ammortamento** di strumenti e attrezzature di laboratorio;
- c) **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;
- c-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;

d) competenze tecniche e privative industriali;

d-bis) materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale.

Pur mantenendo inalterato l'approccio incrementale al calcolo del credito R&S viene riproposta, con decorrenza dal periodo successivo a quello in corso al 31.12.2018, **un'aliquota differenziata per tipologia di spesa sostenuta, onde limitare la percentuale più elevata alle seguenti fattispecie:**

- **spese dei lavoratori subordinati;**
- **contratti di ricerca *extra muros* con università, enti di ricerca, organismi equiparati, start up e PMI innovative.**

Viene inoltre dimezzato, sempre con decorrenza dal periodo successivo a quello in corso al 31.12.2018, il limite massimo di credito annuale spettante a ciascun beneficiario, dagli attuali euro 20 milioni a euro 10 milioni.

Ne deriva una modalità di quantificazione del credito che negli anni ha subito le seguenti modifiche (con riferimento alle imprese che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare):

Tipologia di investimenti ammissibili	2015-2016		2017-2018		2019-2020	
	Aliquota %	Limite Massimo annuale	Aliquota %	Limite Massimo annuale	Aliquota %	Limite Massimo annuale
a) Spese del personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, impiegato direttamente in attività di R&S	50%		50%		50 %	
a-bis) Spese del personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal subordinato, impiegato direttamente in attività di R&S	Solo personale altamente qualificato				25 %	
b) quote d'ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio	25%		50%		25%	
c) spese per contratti di ricerca <i>extra muros</i> stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, <i>start up</i> innovative e PMI innovative (eccetto imprese del medesimo gruppo)	50%	Euro 5 milioni	50%	Euro 20 milioni	50%	Euro 10 milioni
c-bis) spese per contratti di ricerca <i>extra muros</i> con altre imprese (eccetto imprese del medesimo gruppo)					25%	
d) competenze tecniche e private industriali (dal 2018 escluse fra imprese del medesimo gruppo)	25% Compreso personale non altamente qualificato		50%		25%	
d-bis) materiali, forniture, altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S	0%		0%		25%	

L'inclusione della fattispecie di cui alla lettera d-bis) fra gli investimenti ammissibili è facoltativa: l'impresa potrà infatti valutare di non applicarla qualora, con l'inserimento dei costi dei materiali nella media del triennio 2012-2014 in ottemperanza al principio di omogeneità dei valori, si verifichi una riduzione dell'eccedenza agevolabile.

Per quanto concerne **le modalità di utilizzo del credito d'imposta** la Legge di Bilancio 2019 integra [l'articolo 3, comma 8, D.L. 145/2013](#), con decorrenza retroattiva al periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, specificando che **è subordinato all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione contabile**.

In materia di obblighi di certificazione contabile viene **interamente riscritto il comma 11 dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#)**, con decorrenza retrodatata al periodo d'imposta in corso al 31.12.2018.

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 iscritti nella sezione A del registro di cui all'[articolo 8 D. Lgs. 39/2010](#) (in tal caso si conferma l'ammissibilità della relativa spesa a diretto incremento del credito d'imposta nel limite di euro 5.000), **deve attestare**:

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

Non è previsto nel testo di Legge l'esonero per le imprese con bilancio certificato.

In materia di adempimenti documentali ai fini dei controlli successivi è prevista un'importante novità con decorrenza retroattiva al periodo d'imposta in corso al 31.12.2018: la redazione e conservazione di una “relazione tecnica”, documento che deve evidenziare finalità, contenuti e risultati dei progetti o sotto progetti di R&S.

La “relazione tecnica” relativa a R&S svolta internamente all'impresa deve essere predisposta e sottoscritta dal responsabile R&S o dai responsabili di ciascun progetto o sotto progetto e controfirmata dal legale rappresentante; la “relazione tecnica” relativa a R&S svolta esternamente all'impresa deve essere redatta e sottoscritta dal soggetto commissionario che esegue l'attività.

Tale previsione normativa è ragionevolmente finalizzata a consentire, in sede di eventuale controllo, l'inquadramento dei progetti o sotto progetti fra le attività ammissibili identificate ai sensi dell'[articolo 3, commi 4 e 5, D.L. 145/2013](#): ricerca teorica o di base, ricerca applicata o industriale, sviluppo sperimentale.

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE DI IMPRESA E STRUMENTI DI CRESCITA PER LE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)