

AGEVOLAZIONI

La certificazione contabile delle spese di R&S

di Debora Reverberi

Fin dagli albori della disciplina del credito d'imposta R&S, introdotta nell'ordinamento italiano dal D.L. 145/2013, convertito, con modificazioni, dalla L. 9/2014 e integralmente sostituito dall'[articolo 1, comma 35, L. 190/2014](#), (c.d. **Legge di Stabilità 2015**), è previsto a carico delle imprese beneficiarie l'**obbligo, originariamente circoscritto a quelle non soggette a revisione dei conti e prive di un collegio sindacale, di allegare al bilancio la certificazione della documentazione contabile**, rilasciata da un revisore o di una società di revisione legale dei conti iscritti quali attivi nel registro dei revisori legali di cui al **D.Lgs. 39/2010**.

La L. 145/2018 (c.d. Legge di Bilancio 2019) ha apportato alcune modifiche significative alla certificazione contabile del credito d'imposta R&S già a decorrere dai crediti maturati nel periodo d'imposta 2018, in deroga all'[articolo 3 L. 212/2000](#) (c.d. "Statuto del contribuente").

L'[articolo 1, comma 70, lett. f\), L. 145/2018](#), sostituendo integralmente il [comma 11 dell'articolo 3, D.L. 145/2013](#), ha conferito **un ruolo di primo piano alla certificazione contabile**:

- **generalizzando l'obbligo di certificazione** della documentazione contabile delle spese rilevanti ai fini del calcolo del beneficio, in precedenza previsto solo per le imprese non soggette per legge al controllo legale dei conti, **a tutti i soggetti beneficiari**, dunque anche alle imprese di grandi dimensioni soggette *ex lege* a revisione legale dei conti e a quelle con bilancio certificato;
- **subordinando la fruizione del credito**, tramite compensazione in modello F24, **a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione**.

Nelle imprese soggette *ex lege* a revisione legale dei conti la certificazione contabile deve pertanto essere rilasciata dal soggetto incaricato, mentre nelle imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 39/2010](#).

Rimane invariato l'obbligo di osservanza dei principi di indipendenza a cui deve essere improntata l'attività del revisore.

In merito al contenuto della certificazione la normativa non stabilisce né un contenuto minimo, né uno schema predefinito, potendo pertanto assumere **forma libera purché attestati**:

- **la regolarità formale della documentazione contabile** (documenti e contratti rilevanti ai

fini dell'applicazione della disciplina agevolativa) e **la corrispondenza delle spese ammissibili alla documentazione contabile predisposta dall'impresa** (scritture contabili e risultanze di bilancio);

- **l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili di R&S.**

Nella [circolare direttoriale n. 38584 del 15.02.2019](#) il Mise ha precisato che, in sede di rilascio della certificazione contabile, non è richiesta al certificatore alcuna valutazione di carattere tecnico sull'ammissibilità al credito d'imposta delle attività di R&S svolte dall'impresa: la certificazione attiene dunque esclusivamente l'effettivo sostenimento delle spese e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile, esulando da qualsiasi valutazione di ammissibilità dei progetti.

Quanto alla procedura a cui deve essere improntata l'attività di certificazione **la [circolare AdE 8/E/2019](#) ha evidenziato l'impossibilità di applicare criteri di selezione a campione dei documenti o dei contratti da verificare:** le verifiche devono essere svolte analiticamente su tutti i documenti rilevanti ai fini del credito R&S.

Per quanto concerne le modalità di conservazione della certificazione contabile, la previsione normativa di "allegazione al bilancio" va interpretata, come chiarito dalle [circolari AdE 5/E/2016](#) e [AdE 13/E/2017](#), come obbligo di conservazione e di esibizione unitamente al bilancio della documentazione contabile certificata, ai fini degli eventuali successivi controlli.

Si esclude espressamente, nella [circolare AdE 13/E/2017](#), che i soggetti tenuti alla redazione del bilancio debbano materialmente allegare al bilancio d'esercizio, depositato presso il registro imprese della Camera di Commercio competente, la documentazione contabile oggetto di certificazione.

Il termine entro il quale deve essere predisposta la certificazione contabile resta ancorato, in base alla [circolari AdE 5/E/2016](#):

- **alla data di approvazione del bilancio d'esercizio** del periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti ammissibili;

oppure

- **ai 120 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti ammissibili**, per le imprese non soggette all'approvazione del bilancio.

Il mancato rispetto del termine entro cui deve essere certificata la documentazione contabile costituisce una violazione meramente formale non sanzionabile, sebbene, in base alle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019, a decorrere dal periodo 2018 l'adempimento costituisca condizione formale per il riconoscimento e l'utilizzo del credito d'imposta.

In merito invece al termine di conservazione presso l'impresa beneficiaria della documentazione idonea a dimostrare, in sede di controllo, l'ammissibilità e l'effettività dei costi sulla base dei quali è determinato il credito d'imposta, la stessa [circolari AdE 5/E/2016](#) ha stabilito **l'applicabilità del periodo previsto dall'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#), con riferimento alla dichiarazione relativa al periodo di imposta nel corso del quale si conclude l'utilizzo del credito; la facoltà di compensazione del credito non soggiace a limiti temporali.**

Resta applicabile in base all'[articolo 3, comma 11, D.L. 145/2013](#), limitatamente alle imprese **non obbligate ex lege alla revisione legale dei conti, un contributo sotto forma di credito di imposta di importo pari alle spese sostenute e documentate per la certificazione contabile del credito d'imposta per un importo non superiore a euro 5.000 su ciascun periodo, entro comunque il limite massimo di 10 milioni di euro.**

Sul tema, nella recente [risposta all'istanza di interpello n. 200 del 20.06.2019](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito che **la società a responsabilità limitata soggetta all'obbligo di revisione legale dei conti per superamento dei limiti dimensionali dell'[articolo 2477, comma 3, lett. c\), cod. civ.](#), non può beneficiare del credito d'imposta sulle spese di certificazione contabile.**

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)