

AGEVOLAZIONI

La certificazione contabile delle spese di R&S 2019 – I° parte

di Debora Reverberi



Per le imprese che intendono fruire del credito d'imposta relativo alle **spese di R&S sostenute nel 2019** è giunto il tempo di **acquisire la certificazione della relativa documentazione contabile**, prevista dall'[articolo 3, comma 11, D.L. 145/2013](#) come integralmente sostituito dall'[articolo 1, comma 70, lettera f\), L. 145/2018](#) (c.d. Legge di Bilancio 2019).

Il termine di predisposizione della certificazione contabile risulta infatti strettamente collegato all'iter di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui trovano rappresentazione le relative spese ammissibili.

Nel dettaglio, in base alla [circolare AdE 5/E/2016](#), la certificazione contabile deve essere rilasciata:

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

oppure

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

Il mancato rispetto del termine di certificazione della documentazione contabile rappresenta tuttavia una **violazione meramente formale non sanzionabile e non pregiudica il diritto al credito di imposta**.

La tempestività di acquisizione della certificazione contabile assume tuttavia importanza cruciale alla luce del ruolo conferitole dalla Legge di Bilancio 2019, già a decorrere dal periodo d'imposta 2018, di **condizione formale a cui è subordinato sia il riconoscimento, sia**

l'utilizzo del credito d'imposta.

L'utilizzo in compensazione del credito R&S maturato nel 2019 potrà infatti avvenire esclusivamente **a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione.**

La certificazione contabile R&S deve contenere le seguenti **attestazioni**:

- **la regolarità formale della documentazione contabile** (documenti e contratti rilevanti ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa);
- **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.**

Resta **esclusa** da quanto di pertinenza del certificatore **qualsiasi valutazione di carattere tecnico sull'ammissibilità dei progetti di R&S**, come precisato sia dalla [circolare direttoriale Mise n. 38584 del 15.02.2019](#), sia dalla [circolare AdE 8/E/2019](#).

Nell'effettuazione delle **verifiche sulle spese di R&S 2019** propedeutiche al rilascio della certificazione contabile, che **devono essere svolte analiticamente in virtù della natura e delle finalità dell'attività**, il revisore legale incaricato deve **tenere conto delle modifiche sostanziali alla normativa** apportate dall'[articolo 1, comma 70, L. 145/2018](#) e **valevoli per il solo periodo d'imposta 2019.**

Le seguenti **modifiche sostanziali apportate dalla Legge di Bilancio 2019** non alterano i profili applicativi e la natura incrementale del credito d'imposta, **incidendo esclusivamente sulla modalità di determinazione del beneficio**:

- **la riduzione dell'ammontare massimo** del credito attribuibile a ciascuna impresa nel periodo d'imposta, da 20 milioni di euro **a 10 milioni di euro**;
- **la rimodulazione delle intensità del beneficio in ragione della tipologia di spese ammissibili**;
- **l'inclusione tra le spese ammissibili del costo dei materiali** necessari per lo svolgimento delle attività di laboratorio o per la realizzazione dei prototipi o degli impianti pilota di ricerca e sviluppo sperimentale;
- **l'introduzione di un nuovo criterio di calcolo del beneficio spettante**, in modo tale che la rimodulazione delle aliquote non comporti l'esigenza di riclassificare le spese che compongono il parametro storico.

Per quanto riguarda **l'ammontare massimo annuale del credito** spettante a ciascuna impresa resta salva la regola del **ragguaglio del limite** in caso di **periodi d'imposta di durata inferiore o superiore ai dodici mesi.**

In relazione alla rimodulazione delle intensità del beneficio maturato nel 2019 si assiste ad una **riduzione generalizzata dell'aliquota ordinaria al 25%, preservando l'aliquota del 50% per**

le seguenti due fattispecie qualificate di investimenti:

- **spese *intra-muros* del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato**, direttamente impiegato in attività di R&S, contrassegnate dalla **nuova lettera a)**, dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#);
- **spese *extra-muros* per contratti di ricerca stipulati con università, enti e organismi di ricerca, nonché con start-up e Pmi innovative indipendenti**, ovvero non appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, contrassegnate dalla **nuova lettera c)** dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#).

Per quanto concerne l'introduzione della **nuova fattispecie di spese per materiali fra gli investimenti ammissibili sostenuti nel 2019** e di cui alla **lettera d-bis)** dell'[articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013](#), occorre tenere in considerazione i seguenti due aspetti:

- **la sua inclusione nel 2019 impone il ricalcolo del parametro storico di raffronto** ovvero, in ragione del principio di omogeneità dei valori, richiede di considerare le spese della medesima categoria sostenute in relazione ai progetti di R&S del triennio 2012-2014;
- la sua introduzione, nelle spese 2019 e specularmente nel triennio 2012-2014, costituisce per l'impresa beneficiaria una **facoltà nella misura in cui, per effetto del ricalcolo del parametro storico, ne derivi una riduzione dell'eccedenza agevolabile**.

Si rammenta, **in relazione alla media del triennio**, che le [circolari AdE 5/E/2016](#) e [13/E/2017](#) precisano quanto segue: *“gli obblighi documentali e di certificazione contabile... , oltre a riguardare gli investimenti realizzati nel periodo di imposta in relazione al quale le imprese intendono beneficiare dell'agevolazione, sussistono anche in riferimento agli investimenti pregressi sulla base dei quali è calcolato l'incremento agevolabile ai fini della determinazione del credito di imposta”*.

Di seguito si propone una **tavola sinottica riepilogativa delle tipologie di investimenti ammissibili con le relative percentuali in vigore nel periodo d'imposta 2019**:

Tipologia di investimenti ammissibili	Misura del credito R&S
a) spese del personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato , impiegato direttamente in attività di R&S	50 %
a-bis) spese del personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal subordinato , impiegato direttamente in attività di R&S	25 %
b) quote d'ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio;	25%
c) spese per contratti di ricerca <i>extra muros</i> stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, start up innovative e Pmi innovative (eccetto imprese del medesimo gruppo)	50%

c-bis) spese per contratti di ricerca <i>extra muros</i> con altre imprese (eccetto imprese del medesimo gruppo)	25%
d) competenze tecniche e privative industriali	25%
d-bis) materiali, forniture, altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S	25%