

# *Circolari per la clientela*

## **Legge di bilancio 2019 (L. 30.12.2018 n. 145) Credito d'imposta Ricerca & Sviluppo**

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'elencazione tassativa 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%	Solo personale altamente qualificato  Euro 5 milioni	50%	Euro 20 milioni	50 %	Euro 10 milioni
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%		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%		50%		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 (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.