

Credito di imposta Ricerca e Sviluppo: i controlli ex post del fisco sull'utilizzo

di [Isabella Buscema](#)

Publicato il 12 Settembre 2019

Il presente contributo propone la **corretta gestione del Tax credit R&S in vista dei controlli del Fisco** finalizzati a verificare la sussistenza delle condizioni di accesso al credito di imposta stesso, nonché la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati rispetto a quanto previsto nel D.M. 27 maggio 2015.

In questo articolo analizziamo le norme che governano il credito d'imposta e spieghiamo quali sono i controlli che il Fisco effettuerà per contrastare l'utilizzo indebito dell'agevolazione

Il Credito di imposta Ricerca e Sviluppo (o Tax Credit R&S)

L'articolo 3 del decreto legge n. 145/2013 ha introdotto un incentivo (*si veda nota 1*) a favore di tutte le imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo.

Il presente contributo analizza la **corretta gestione del Credito d'imposta R&S**, ossia dell'agevolazione che premia le imprese che effettuano **investimenti in attività di ricerca e sviluppo** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2020 **in vista dei controlli del fisco** finalizzati a verificare la sussistenza delle condizioni di accesso al credito di imposta (*si veda nota 2*), nonché la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati rispetto a



quanto previsto nel D.M. 27 maggio 2015.

A tal fine, rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria circa l'**idonea documentazione dell'attività svolta, l'effettività, l'imputazione temporale e la congruità dei costi sostenuti** e la sussistenza di eventuali profili simulatori delle operazioni poste in essere.

Credito d'imposta Ricerca & Sviluppo: l'evoluzione normativa fino al 2019

L'incentivo fiscale riconosciuto sotto forma di credito di imposta **a qualsiasi tipo di impresa**, indipendentemente da forma giuridica, settore economico e regime contabile adottato, **che effettua investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, è stato introdotto nel nostro ordinamento con l'**articolo 3 del Decreto Legge 145/2013**, convertito, con modificazioni dalla Legge 9/2014, integralmente sostituito dall'articolo 1, comma 35 della Legge 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) e attuato con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero dello Sviluppo Economico del 27 maggio 2015 (VD circolare n. 5/E del 16 marzo 2016).

Con la Legge di Bilancio 2017 e con i successivi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate attraverso la **Circolare n. 13/E del 27/04/2017**, l'agevolazione è stata interessata da un ulteriore intervento.

La Circolare n. 13/E del 27 aprile 2017 dell'Agenzia delle Entrate precisa che:

- per le imprese con periodo d'imposta **coincidente con l'anno solare**, l'agevolazione spetta anche per gli investimenti effettuati nel **periodo d'imposta 2020**;
- per i soggetti con periodo d'imposta **non coincidente** con l'anno solare, gli investimenti agevolabili sono quelli effettuati a decorrere **dal periodo d'imposta 2015-2016 e fino al periodo d'imposta 2020-2021**.

La circolare n. 13/E ribadisce che per i soggetti **neocostituiti**, con inizio delle proprie attività tra il periodo d'imposta 2017 e il periodo d'imposta 2020, l'aliquota del 50% andrà applicata al valore complessivo delle spese sostenute nei periodi d'imposta agevolabili, in quanto non esiste la media di confronto relativa al triennio 2012 – 2014.

Imprese residenti che eseguono attività di ricerca e sviluppo per committenti non residenti

L'Agenzia delle Entrate ha precisato anche che:

- le **imprese commissionarie residenti** che svolgono attività di ricerca e sviluppo per conto di committenti non residenti sono equiparate, alla luce delle novità introdotte, ai soggetti residenti che effettuano investimenti per conto proprio;
- **non rileva il corrispettivo contrattuale pattuito con il committente estero** ma, come nel caso di investimenti effettuati in proprio, devono essere prese in considerazione le **spese sostenute appartenenti alle categorie** di spesa ammissibili previsti dalla normativa;
- l'applicazione della nuova norma riguarda anche le **spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta 2017, ma relative a contratti stipulati in precedenza e ancora in corso di esecuzione**;
- l'agevolazione **non spetta** nel caso in cui il soggetto **committente sia un'impresa residente**, in quanto in questo caso le spese assumono già rilevanza per quest'ultimo come spese di ricerca *extra-muros*, o *intra-muros* nel caso di ricerca commissionata tra società dello stesso gruppo;
- rientrano nella nuova formulazione anche le spese sostenute nell'ipotesi di un contratto stipulato con una parte correlata, come per esempio tra la **società capogruppo estera** e la società controllata italiana, nonché le spese sostenute da una stabile organizzazione nel territorio dello Stato italiano, in esecuzione degli accordi intercorrenti con la casa madre estera.
In questo caso la **stabile organizzazione** dovrà predisporre per ogni progetto di ricerca apposita documentazione dalla quale dovrà risultare un prospetto di raccordo delle spese, la loro imputazione contabile e la ripartizione per singolo centro di costo;
- il credito d'imposta spetta anche nel caso in cui le attività di ricerca siano commissionate da università o altri enti ed organismi di ricerca non residenti.

Le modifiche della Legge di Bilancio 2019 al Tax Credit R&S

La successiva [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 (*si veda nota 3*);
- 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 (*si veda nota 4*).

La Legge di Bilancio 2019 interviene sulla disciplina in commento, modificando diversi aspetti della norma istitutiva: in linea generale si evidenzia quindi una stretta sull'agevolazione, con il credito d'imposta che **passa dal 50% al 25%** (salvo per le spese del personale - *si veda nota 5* - subordinato e la ricerca extra-muros) e la **misura massima annuale del credito spettante** che scende **da 20 a 10 milioni di euro** (*si veda nota 6*).

Le **compensazioni F24** devono essere effettuate utilizzando esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) (*si veda nota 7*).

Credito di imposta Ricerca & Sviluppo: i requisiti soggettivi e oggettivi

A chi spetta il Credito d'imposta Ricerca & Sviluppo

L'agevolazione consiste nel riconoscimento di un credito di imposta **a favore di**:

- **imprese**, indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico in cui operano, dal regime contab

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

[Scegli il tuo abbonamento](#)