

NEWSLETTER per i Soci Confindustria Chieti Pescara

a cura dello Studio Legale Tributario Torcello

NOVITA' IN TEMA DI BONUS R&S

La Legge di Bilancio del 2019 (L. 145/2018), entrata in vigore il 1° gennaio, mira ad incoraggiare la crescita del tessuto produttivo ed imprenditoriale del nostro Paese, introducendo misure agevolative e promuovendo la “pace fiscale”.

In controtendenza sembra porsi, tuttavia, la disciplina del bonus ricerca e sviluppo (R&S), che, nonostante una propria (apparente) “conferma normativa”, ha assistito al depotenziamento del proprio raggio d’azione, con la previsione di nuovi limiti applicativi e quantitativi.

L’agevolazione era stata introdotta dall’art. 3 del Decreto Destinazione Italia (D.L. 145/2013), il quale aveva previsto un credito di imposta a favore delle società e degli imprenditori che avessero investito nell’attività di ricerca e sviluppo.

Tale misura fiscale (che, nella sua prima stesura, non aveva trovato attuazione a causa della mancata copertura finanziaria) era stata poi modificata dalla Legge di Stabilità 2015 e, successivamente, incentivata con la Legge di Stabilità 2017.

Il Legislatore del 2017 aveva reso “appetibile” il bonus R&S prevedendo un’aliquota unica al 50% per tutte le spese ammissibili e per tutto il personale impiegato in attività di ricerca e sviluppo, innalzando l'importo massimo dell'incentivo a 20 milioni di Euro.

La Legge di Bilancio 2019, invece, rimodula l’impatto dell’agevolazione, riducendo sostanzialmente l’entità del bonus; vincolandola alla tipologia di spese ed investimenti sostenuti e modificando i relativi obblighi formali e documentali.

In tal senso, la normativa prende contezza degli aspetti che, sino ad oggi, erano stati demandati alla disciplina prevista nelle Circolari dell’Agenzia delle Entrate n. 5/E/2016 e 13/E/2017.

Si introduce così un nuovo criterio di calcolo del beneficio, determinato sulla base dell’eccedenza agevolabile (ottenuta dalla differenza tra l’ammontare delle spese ammissibili sostenute nel periodo agevolato e la media del triennio 2012-2014) e si prevede un’aliquota “generale” del 25%; relegando ad ipotesi eccezionali l’aliquota del 50% (che, nel regime previgente, rappresentava al contrario la “norma”).

In particolare, la misura del 50%, a decorrere dal 2019, è mantenuta solo in presenza di particolari circostanze.

Nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate internamente all’impresa, si fa riferimento alle sole spese del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato direttamente impiegato in tali attività; nel caso di attività di ricerca e sviluppo commissionate a terzi, ci si riferisce esclusivamente a quanto versato

per i contratti stipulati con Università, enti e organismi di ricerca, nonché con startup e PMI innovative indipendenti.

Si introduce, dunque, un regime differenziato nell'ambito dei costi destinati al personale, distinguendo fra titolari di rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, e titolari di altri rapporti di lavoro (lavoratori autonomi, collaboratori, etc.), prevedendo in questo secondo caso la percentuale del 25%.

A ciò si aggiunga la drastica riduzione del tetto massimo del credito (relativo a ciascun periodo di imposta) spettante ai beneficiari, che si dimezza, passando a 10 milioni di Euro.

L'ambito oggettivo di applicazione del bonus, inoltre, viene ristretto solo a determinati investimenti effettuati per l'attività di ricerca e sviluppo.

A tal fine, si possono ammettere le spese effettuate per i materiali, forniture, altri prodotti analoghi necessari allo svolgimento di attività di laboratorio o per la realizzazione dei prototipi o degli impianti pilota di ricerca e sviluppo sperimentale.

Sotto il profilo formale, si introducono nuovi oneri per gli imprenditori che dovranno predisporre una "relazione tecnica" illustrativa delle finalità, contenuti e risultati dell'attività di ricerca e sviluppo intrapresa, del loro stato di avanzamento e di tutte le altre informazioni rilevanti per l'individuazione dei lavori ammissibili al credito d'imposta.

Tale documento dovrà essere redatto e sottoscritto dal responsabile R&S (e controfirmata dal legale rapp.te) nel caso in cui l'attività sia svolta internamente alla azienda; oppure dal soggetto terzo commissionato nelle ipotesi di attività esterna.

Restano fermi, gli obblighi formali e documentali disciplinati dal D.M. del 20 maggio 2015 (disciplinante il "Credito d'imposta in favore delle imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo"), a cui si aggiunge l'adempimento della "relazione tecnica".

Ulteriore obbligo formale, posto a carico del beneficiario, è la certificazione contabile delle spese sostenute per la realizzazione della R&S, la quale dovrà essere rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti o, per le imprese non obbligate per legge, da un revisore o da società di revisione legale.

Nell'attestazione si dovranno indicare specificamente i costi effettivamente sostenuti, i quali dovranno poi corrispondere alle spese risultanti dalla documentazione contabile predisposta dall'impresa.

Tale obbligo documentale entrerà in vigore già a partire dal periodo d'imposta 2018, costituendo condizione imprescindibile per beneficiare del bonus: l'utilizzo in compensazione del credito maturato sarà, infatti, subordinato all'avvenuta certificazione delle spese rilevanti agli effetti del meccanismo di calcolo dell'agevolazione.

Dal punto di vista soggettivo, il bonus può essere riconosciuto a tutte le imprese, enti non commerciali, consorzi e reti d'impresa, indipendentemente dalla loro natura giuridica, dimensione aziendale e settore economico di appartenenza.

Se è vero che la Legge di Stabilità 2019 ha inteso restringere le maglie di un'agevolazione fiscale che, nella prassi, aveva dato luogo a dubbi interpretativi (per i quali erano intervenute a chiarimento le due Circolari sopra citate) e ad "abusi" (data la percentuale dell'aliquota differenziale e l'ammontare del tetto massimo di investimenti), è altrettanto vero che, con l'introduzione di limiti normativi troppo stringenti, si tende a disincentivare il rinnovamento aziendale.

Il bonus R&S costituisce, infatti, uno degli incentivi finora più utilizzati ed apprezzati dalle imprese, le quali hanno avuto la possibilità di investire nell'innovazione dei processi produttivi ed industriali, garantendo una crescita in termini di competitività sul mercato.

Il regime normativo, contenuto nella Legge n. 145/2018, non si limita a prevedere restrizioni sostanziali (aliquote, tetto massimo) che limitano financo gli investimenti ammissibili nella ricerca e sviluppo, ma si spinge oltre, fino ad introdurre ulteriori obblighi formali e documentali in capo all'imprenditore.

La modifica "*in peius*" rispetto alla disciplina introdotta nel 2017 risulta evidente.

Il bonus R&S si presenta con un "nuovo volto" normativo, rappresentando un punto di rottura rispetto all'intento (dichiarato) della manovra finanziaria di voler stimolare l'espansione, in termini competitivi e concorrenziali, di tutto l'apparato economico e produttivo del nostro territorio.