

Salvo il credito d'imposta con spese R&S «dimenticate»

Va rilevato l'errore contabile imputando a patrimonio netto una maggiore riserva

Paolo Meneghetti

Come fruire del credito d'imposta da ricerca e sviluppo se le spese che lo legittimano sono state sostenute in anni precedenti e il beneficio fiscale non è stato rilevato né nel bilancio né nel modello redditi? C'è la possibilità di fruire ora di quel credito d'imposta?

Per rispondere a queste domande occorre considerare che la disciplina del credito d'imposta R&S è stata modificata diverse volte negli anni, per non parlare dell'ultimo radicale cambiamento della legge 160/19 con la quale si è passati da un calcolo incrementale ad un calcolo volumetrico (*si veda la scheda sotto*), cioè applicando semplicemente l'aliquota del 12% o del 6% alle spese sostenute nello stesso 2020. Su questo ultimo tema, peraltro, è stato pubblicato il decreto attuativo del 19 giugno 2020 con il quale si è chiarito quali sono le spese che, se sostenute dalle aziende, generano il "nuovo" credito d'imposta.

Il vincolo di certificazione

Per tornare alla questione principale e più attuale - cioè come rilevare nel modello Redditi 2020 un credito d'imposta R&S per spese sostenute in annualità precedenti - occorre ricordare che una spartiacque temporale, cioè fino al 2017 e dal 2018 in poi, è rappresentato dalla legge 145/18. Questa norma ha introdotto adempimenti formali necessari che sono entrati in vigore a far data dalle spese maturate nel 2018, come ha affermato la circolare 8/19 (paragrafo 3.1). Tali modifiche degli adempimenti formali si sostanziano in due aspetti: in primo luogo, nell'obbligo di certificazione della documentazione contabile che viene esteso anche alle società sottoposte al controllo legale dei conti; in secondo luogo, nella possibilità di utilizzare il credito d'imposta in compensazione sì dall'anno successivo al sostenimento delle spese, ma solo dopo che sia stato adempiuto l'obbligo di certificazione.

Le due modalità

per rilevare il credito

Per verificare la possibilità di un utilizzo tardivo ipotizziamo il caso di una società senza controllo legale dei conti che abbia sostenuto nel 2016 rilevanti costi di ricerca, in parte capitalizzati quali spese di sviluppo, senza tuttavia rilevare il credito d'imposta. Lo rileva nel 2019 ed intende inserirlo nel modello Redditi di prossima scadenza.

Al riguardo occorre operare, in primo luogo, la scelta contabile di come rilevare il credito d'imposta e, poi, verificare se la omissione in materia di certificazione e compilazione del modello redditi sia di ostacolo alla fruizione, ora per allora, del credito d'imposta.

Quanto alla contabilizzazione del credito d'imposta, può avvenire in modo duplice a seconda di come siano state rilevate le spese sostenute di ricerca e sviluppo. Tali spese, infatti, possono risultare quali costi di esercizio imputati a conto economico, oppure in tutto o in parte capitalizzate (dal 2016 solo nel caso delle spese qualificabili come sviluppo) nell'attivo patrimoniale. Va ricordato che i costi relativi alla ricerca di base, sempre dal 2016 non possono più essere capitalizzati, bensì vanno imputati a conto economico quali costi di esercizio.

Per la parte riferita ai costi di esercizio, il credito d'imposta non può che essere considerato come un provento da classificare alla voce A 5 come «contributo in conto esercizio», che va rilevato quando sorge la ragionevole certezza del diritto alla sua fruizione. Invece, per la parte riferita alle spese capitalizzate assume la qualifica di «contributo in conto impianti» da rilevare scegliendo la nota alternativa tra il metodo diretto (diretta riduzione del cespite) o indiretto (classificazione in voce A 5 ed imputazione annua pro quota tramite risconti passivi, seguendo la progressione temporale del processo di ammortamento).

La soluzione preferibile

In merito alla contabilizzazione ora del credito maturato in allora, nella prassi operativa si propongono due modalità: rilevazione del credito d'imposta nel conto economico dell'esercizio in cui l'organo amministrativo decide di far emergere il credito d'imposta stesso (nel nostro esempio 2019) tramite la contabilizzazione "ordinaria" sopra citata. Oppure rilevare una correzione di un errore contabile di competenza con diretta imputazione a patrimonio netto di una maggiore riserva.

In assenza di indicazioni specifiche su questo punto, si ritiene preferibile la seconda strada poiché aderendo alla prima si avrebbe come conseguenza che il concetto di competenza del provento da oggettivo diventerebbe soggettivo con il sospetto che esso sia, in qualche modo, asservito alle scelte e alle politiche di bilancio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Paolo Meneghetti