ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI VICENZA

La certificazione del revisore per il credito R&S

Vicenza: 22 novembre 2021

Relatore: Alessandro Pegoraro

***Presidente** : Roberto Montemezzo*

Componenti: Giacomo Sebastiano Apolloni , Luca Balasso, Stefano Bianchi, Marco Boni, Chiara Campagnolo, Filippo Fabris, Ezio Framarin , Maurizio Gianello, Manuela Grattoni, Silvia Manea, Fabio Panozzo, Alessandro Pegoraro, Carlo Pergolari, Federico Zanconato , Sergio Zamberlan, Giuseppe Zucchini

Il presente materiale è di titolarità dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Vicenza ed è protetto dal Diritto d'Autore e/o dalle altre leggi applicabili. Esso può essere utilizzato **esclusivamente per finalità personale o di Studio.** E' vietato ogni utilizzo che abbia finalità commerciale o promozionale

Indice

1. **L'evoluzione normativa**
2. **Requisiti soggettivi e oggettivi**
3. **Le verifiche dell'AdE**
4. **Il meccanismo agevolativo**
5. **Il duplice ruolo del revisore**
6. **La certificazione del credito R&S**
   - 6.1 Cosa richiede la norma
   - 6.2 Chi può rilasciare la certificazione
   - 6.3 I principi di revisione di riferimento
   - 6.4 L'incarico per la certificazione del credito
   - 6.5 I documenti che il revisore deve raccogliere
   - 6.6 I controlli richiesti
   - 6.7 La lettera di attestazione dati
   - 6.8 La relazione finale
   - 6.9 L'utilizzo del credito
   - 6.10 Il compenso del revisore
   - 6.11 La responsabilità del revisore
7. **Le verifiche del «credito fiscale» R&S nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio**

1. L’evoluzione normativa

La disciplina originaria di riferimento era l'**art. 3 D.L. 145/2013 convertito dalla legge 21.02.2014 n. 9 modificato dall'art. 1, comma 35, della legge 23.12.2014 n. 190 e dal DM 27 maggio 2015**

Successivamente modificata da:

- **Legge di bilancio 2017** (art.1 co. 15-16 L. 232/2016)
- **c.d. Decreto dignità** (D.l. 87/2018)
- **Legge di bilancio 2019** (art. 1 co. 70-72 L. 145/2018)
- **Legge di bilancio 2020** (art. 1 co. 198-209 L. 160/2019 e ss.)

Nuova disciplina

L'art. 1 co. 198-209 della L. 160/2019, come modificato dall'art. 1 co. 1064 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), e il DM 26.5.2020

Novità

Sostituzione del bonus ricerca e sviluppo (L.145/2013) con un credito di imposta per gli investimenti in attività di:

- Ricerca e sviluppo;
- Innovazione tecnologica;
- Design;
- Ideazione estetica.

	DL 145/2013	DM 27/05/2015	Legge di bilancio 2017	Legge di bilancio 2019
Anno d'imposta di riferimento	2013-2014	2015-2016	2017-2018	2019
Importo massimo annuale del credito	2,5 milioni	5 milioni	20 milioni	10 milioni
Spese minime per attività di R&S	50.000	30.000	30.000	30.000
Misura del credito	50%	25%-50%	50%	25%-50%
Utilizzo credito	dal periodo d'imposta successivo al sostenimento del costo			Successiva-mente alla certificazione

	Legge di bilancio 2020	Legge di bilancio 2021
Ricerca e sviluppo	12% max 3 milioni	20% max 4 milioni
Innovazione tecnologica	6% max 1,5 milioni	10% max 2 milioni
Innovazione 6.0 e green	10% max 1,5 milioni	15% max 2 milioni
Design e ideazione estetica	6% max 1,5 milioni	10% max 2 milioni
Utilizzo credito	In tre quote annuali di parti importo, subordinato all'ottenimento della certificazione del revisore, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di maturazione.	

Le nuove aliquote e i massimali previsti dalla L. 178/2020 si applicano alle spese sostenute **dall'1.1.2021** (risposta interpello Agenzia delle Entrate 10.5.2021 n. 323).

2. Requisiti soggettivi e oggettivi

Requisito soggettivo



Hanno accesso al bonus R&S **tutte le imprese**, indipendentemente da:

- forma giuridica
- settore economico
- sistema contabile adottato



Sono escluse le imprese in liquidazione volontaria, fallimento, concordato senza continuità, destinatarie di sanzioni interdittive, non in regola con le norme in materia di sicurezza sul lavoro, non in regola con versamenti previdenziali e assistenziali

Requisito oggettivo

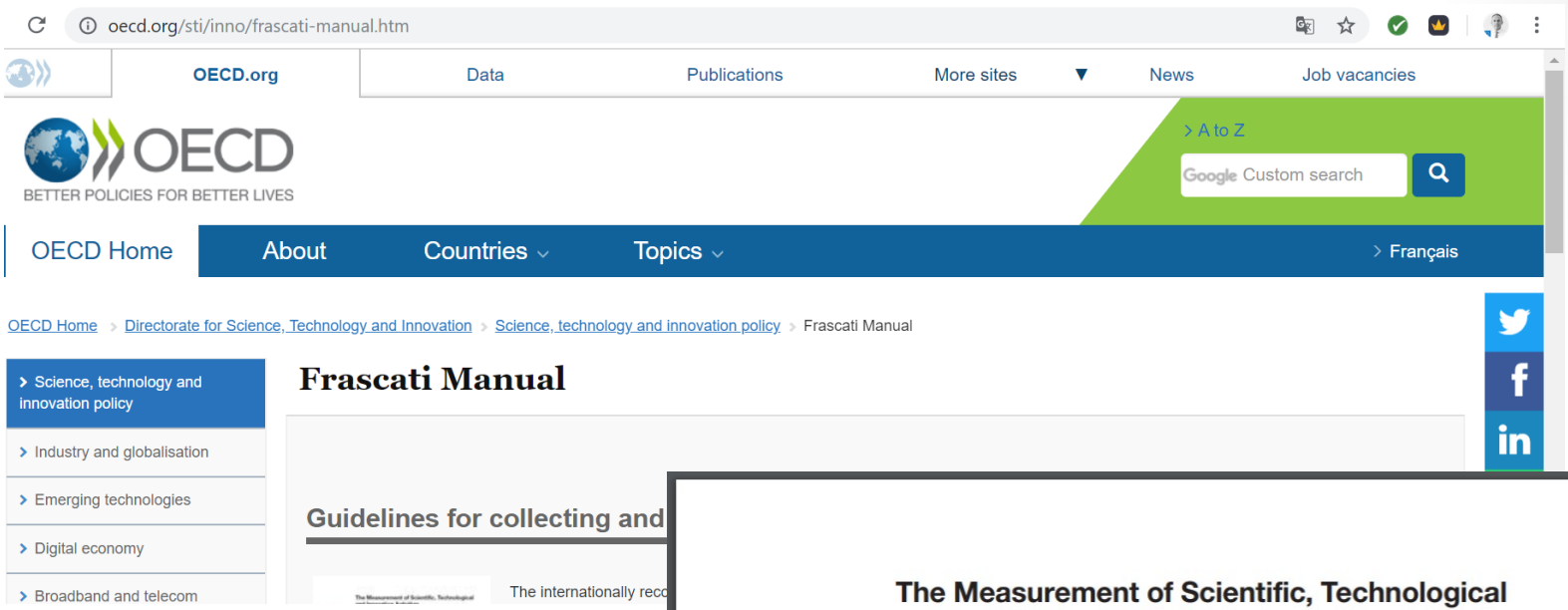
Ricerca e sviluppo

Sono attività di «ricerca fondamentale», «ricerca industriale» e «sviluppo sperimentale» in campo scientifico o tecnologico.

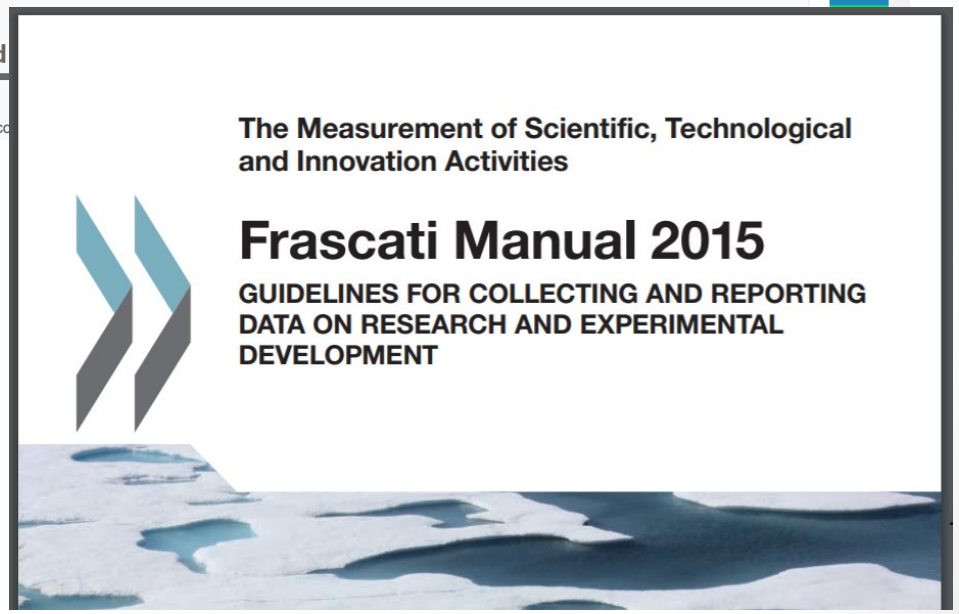
Definizioni contenute nel paragrafo 1.3, punto 15, della Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014, recante "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione» e mutuate in ambito OCSE nel c.d. **MANUALE DI FRASCATI** (richiamato al punto 75 della Comunicazione Commissione Europea «*Disciplina degli aiuti di stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione*» *(2014/C 198/01)*.

Il manuale è reperibile a questo indirizzo:
https://www.oecd.org/sti/inno/frascati-manual.htm

2. Requisiti soggettivi e oggettivi







Requisito oggettivo

Innovazione tecnologica

Trattasi di attività, diverse da quelle di ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati.

Gli artt. 3 e 5 del DM 26.5.2020 definiscono le attività di innovazione agevolate, sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Oslo dell'OCSE.

Requisito oggettivo

Design e ideazione estetica

Sono attività di design e ideazione estetica svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari (cfr. art. 4 del DM 26.5.2020).

3. Le verifiche dell'AdE

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

Si registrano diversi **rilievi dell'Agenzia delle Entrate** (su annualità 2015-2017) che disconoscono il corretto inquadramento di alcuni progetti di «*ricerca e sviluppo*» nell'accezione rilevante ai fini della disciplina in esame.

Il tema centrale non riguarda le problematiche afferenti la correttezza formale della documentazione e dei conteggi, bensì la **difficoltà interpretativa** della normativa di riferimento.



L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

I **requisiti richiesti**:



L'attività finalizzata all'introduzione di un nuovo prodotto o di un nuovo processo (ovvero finalizzata al miglioramento di prodotti o processi esistenti) deve avere le seguenti caratteristiche:

1. Innovazione e creatività: l'attività deve essere finalizzata al **progresso o avanzamento dello stato dell'arte delle conoscenze o delle capacità generali raggiunte nel settore di riferimento dell'impresa** e deve mirare al miglioramento delle conoscenze esistenti attraverso la formulazione di nuove idee originali e non ovvie (per questo è meritevole di contribuzione pubblica).

La «conoscenza» deve essere:
1. Esistente: la conoscenza in oggetto esiste
2. Disponibile: la conoscenza è nota e pubblicizzata
3. Accessibile: la conoscenza in oggetto può essere utilizzata e quindi non è protetta da privativa

L'assenza di anche solo uno dei requisiti menzionati permette di definire la conoscenza come non accessibile e di definire quindi le attività per ottenerla come ricerca e sviluppo.

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

I **requisiti richiesti**:

2. Incertezza: L'attività deve essere caratterizzata da un **grado di incertezza o rischio di insuccesso** (scientifico o tecnologico), in quanto costi, tempi e modalità di svolgimento delle attività di R&S non sono stati predeterminabili a priori prima dell'avvio delle attività, così come con non è stato possibile assicurare a priori il raggiungimento dei risultati ricercati.

3. Sistematicità: l'attività è pianificata attraverso il coinvolgimento di personale tecnico che ha svolto attività del tutto straordinarie rispetto alle normali attività produttive.

4. Trasferibile e riproducibile: anche se i risultati sono coperti da segreto industriale, i processi svolti ed il Know How acquisito con le attività sperimentali svolte nell'ambito del progetto, possono essere riprodotti per sviluppare nuovi prodotti o permettere un ulteriore miglioramento dei processi produttivi esistenti.

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

Non risultano pertanto ammesse secondo l'AE: 

- le attività di R&S che determinano un avanzamento delle conoscenze o delle capacità generali o del know-how **limitato alla singola impresa** se derivano essenzialmente da tecnologie e conoscenze **già note e diffuse nel settore** di appartenenza;
- Le attività riconducibili alla categoria «**innovazione di processo**» (introduzione di un metodo di produzione o distribuzione nuovo o sensibilmente migliorato);
- Le attività riconducibili alla categoria «**innovazione all'organizzazione**» (introduzione di un nuovo metodo organizzativo nelle pratiche commerciali, nell'organizzazione del luogo di lavoro o nelle relazioni esterne dell'impresa).

(innovazione di processo e all'organizzazioni escluse con Circ. 46/E del 13/06/2008 ancora attuale secondo l'AdE).

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

Per **ottenere chiarimenti**…



- **Istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate** (ex art. 11 legge 212/2000)

- Per dubbi sulla riconducibilità delle attività di ricerca svolte a quelle eleggibili al credito di imposta => è possibile acquisire **parere tecnico del MISE** (richieste da indirizzare a dgpicpmi.dg@pec.mise.gov.it della Direzione Generale per la Politica Industriale, la Competitività e le PMI).

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

Inammissibilità delle spese sostenute in R&S

Compensazione indebita del credito fiscale

Utilizzo indebito del credito

Sanzione **30%**
(art. 13 c.4 471/97)

Utilizzo di credito inesistente

Sanzione **100-200%**
(art. 13 c.5 471/97)

Mancanza del presupposto costitutivo (es. non sono stati sostenuti i costi) e per l'impossibilità di riscontrarne l'inesistenza mediante i controlli automatizzati o formali

L'approccio dell'Agenzia delle Entrate nelle prime verifiche

Attenzione ai riflessi penali

Attenzione compensazioni > 50k

Sul fronte penale, il delitto di indebita compensazione è disciplinato dall'art. 10-quater del D. Lgs. n. 74/2000.

- reclusione da 6 mesi a 2 anni per compensazione crediti non spettanti per un importo annuo superiore a **50.000 euro** (c.1)
- reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni per compensazione crediti inesistenti per un importo annuo superiore a **50.000 euro** (c.2) (ed esclusione di misure premiali)

E' richiesto dolo generico => coscienza e volontà dell'omesso versamento tramite uso di crediti dei quali il contribuente ha consapevolezza della non spettanza ovvero della relativa inesistenza

I primi orientamenti giurisprudenziali



I principali rilievi mossi dai contribuenti alle verifiche dell'AE vertono sui seguenti aspetti:

- **L'Agenzia delle Entrate non è competente** a valutare la valenza tecnica dell'attività di R&S ma dovrebbe, a tal fine, **interpellare il MiSE**;

- Il Manuale di Frascati (o il Manuale di Oslo) non è disponibile in lingua italiana determinando **difficoltà interpretative**.

CTP di Vicenza (sentenza 365/3/2021) => difetto di competenza dell'AE nel disconoscimento del credito R&S sotto il profilo tecnico con "*un eccesso di potere da parte dell'Ufficio, stante che lo stesso non è competente, sotto l'aspetto tecnico, a valutare la valenza dell'attività svolta per migliorare i cicli produttivi dell'Azienda….omissis…avrebbe dovuto acquisire autonomamente un preliminare parere tecnico da parte del Mise*".

I primi orientamenti giurisprudenziali

CTP Ancona (sentenza 392/2/2021) => per esprimere un giudizio sui requisiti tecnici *l'AE deve necessariamente richiedere il parere al Mise*

In tema di contestazioni circa la carenza di uno o più dei criteri di classificazione definiti nel c.d. Manuale di Frascati si segnala la decisione del **Tribunale di Aosta** del 06.05.2021 che evidenzia *l'inapplicabilità retroattiva di requisiti entrati solo recentemente nella prassi dell'AdE, sebbene utilizzati indiscriminatamente nell'attività ispettiva di qualsiasi annualità.*

Gli indirizzi operativi per le verifiche AE



Test utili anche per il revisore

La selezione dei contribuenti ad alto profilo di rischio da sottoporre a controllo da parte degli Uffici delle Entrate tiene in considerazione i seguenti fattori (**circolare AE 4/E/2021**):

- Scarsa o assente compatibilità tra attività di R&S e attività economica dichiarata;
- Inadeguatezza della struttura organizzativa aziendale;
- Formale assenza di costi per attività di R&S "intra-muros" nei periodi d'imposta 2012-2013-2014 (ovvero media storica pari a zero);
- Utilizzo in compensazione del credito d'imposta R&S con somme iscritte a ruolo o con somme dovute a seguito di atti di accertamento, specie se oggetto di definizione con adesione, mediazione, conciliazione.

Gli indicatori di frode forniti dalla GDF



Test utili anche per il revisore

Con la circolare 0210419/21 del 28 luglio 2021, il Comando generale della Gdf ha fornito alcuni **indici di alert** "potenzialmente indicativi del coinvolgimento nel meccanismo di frode":

- Presenza di dichiarazioni dei redditi integrative relative a più periodi d'imposta per evidenziare i crediti compensati nel relativo quadro RU, in particolare qualora i modelli risultino trasmessi nello stesso giorno;
- Mancata indicazione nei bilanci dell'attività di R&S;
- Omesso deposito dei bilanci d'esercizio;
- Anomalo utilizzo del credito di imposta per investimenti in R&S;
- Incoerenza tra i dati indicati nelle dichiarazioni iva e i dati fattura trasmessi negli anni a cui fanno riferimento i crediti di R&S;
- Elevata incidenza degli oneri per R&S rispetto costo del lavoro;
- Elevata incidenza dei crediti per R&S rispetto al complessivo delle compensazioni esposte nell'anno;
- Repentina crescita dei crediti d'imposta nel corso degli anni.

6. Il meccanismo agevolativo

Si riportano di seguito le modalità di determinazione della base di calcolo in caso di **maggiorazioni**:

- Le **spese di personale relative a soggetti di età non superiore a 35 anni**, al primo impiego, in possesso di un titolo di Dottore di ricerca o iscritti ad un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione (Isced) dell'Unesco, assunti dall'impresa nel corso del periodo di imposta agevolato, con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato ed impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, innovazione digitale 4.0, innovazione con obiettivi di transizione ecologica concorre a formare la base di calcolo del credito di imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare. Per quanto riguarda i lavori di Design ed ideazione estetica il soggetto maggiorabile deve essere in possesso di una laurea di Design ed altri titoli equiparabili.

- Le **spese per contratti di ricerca extra muros** aventi ad oggetto lo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo stipulati con Università, istituti di ricerca e start up innovative, residenti nel territorio dello stato italiano concorrono a formare la base di calcolo del credito di imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare.

Si riportano di seguito le modalità di determinazione della base di calcolo in caso di **decurtazioni**:

• Le **quote di ammortamento**, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le **altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software** utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, innovazione digitale 4.0, innovazione con obiettivi di transizione ecologica, design ed ideazione estetica, sono ammissibili nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale.
• Le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di **privative industriali**, sono ammissibili nel limite massimo complessivo di 1.000.000,00 di €uro.
• Le spese per **servizi di consulenza** e servizi equivalenti inerenti le attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, innovazione digitale 4.0, innovazione con obiettivi di transizione ecologica, design ed ideazione estetica, sono ammissibili nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ovvero delle spese per contratti di attività commissionata.
• Le spese per **materiali, forniture** ed altri prodotti analoghi direttamente impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica, innovazione digitale 4.0, innovazione con obiettivi di transizione ecologica, design ed ideazione estetica, sono ammissibili nel limite massimo del 30% delle spese di personale ovvero delle spese per contratti di attività commissionata.

Dal 2020 viene meno la logica «incrementale» (rispetto al triennio 2012-2014), ma si considerano i costi sostenuti nell'anno:

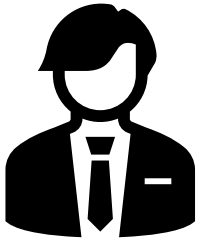
Categoria di Spesa	Descrizione delle spese ammissibili alla formazione della base di calcolo	Quota di spese che formano la base di calcolo	Spesa ammissibile per:		
			R&S	I.T. - Inn 4.0 e tran. Eco	D. e I.E.
A	**Personale**, nel limite del loro impiego nell'attività agevolabile. **(in R&S dev'essere ricercatore o tecnico)**	100%	si	si	si
	Personale con <35 anni, al primo impiego (fatta eccezione per precedenti lavori in apprendistato), con **dottorato** o iscritto ad un dottorato o con **magistrale** in ambito scientifico/tecnico, assunto a tempo indeterminato (anche a tempo parziale) con contratto subordinato e impiegato esclusivamente nell'attività agevolabile. **(in D. e I.E. entra in questa sezione chi ha laurea in design o titoli equiparabili)**	150%	si	si	si
	Amministratori o soci di società o enti.	50%	si	si	si
B	**Quote di ammortamento**, **canoni di locazione finanziaria** o **locazione semplice** e le a**ltre spese relative ai beni materiali mobili** e ai **software** utilizzati, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Se i beni sono utilizzati anche nell'ordinaria attività d'impresa, entrano nel limite del loro impiego nell'attività agevolabile. **(in D. e I.E. no software)**	limite del 30% della voce A (con eventuali maggiorazioni)	si	si	si
C	**Contratti** di ricerca **extra-muros.**	100%	si	si	si
	Contratti di ricerca stipulati con **università, istituti di ricerca** con sede nello Stato e **start up innovative**.	150%	si	no	no
	Contratti stipulati con **società del gruppo,** si applicano le stesse regole come se l'attività agevolabile venisse svolta iternamente. La maggiorazione del 150% per il personale, riconosciuta solo se l'individuo svolge attività agevolabile presso laboratori/strutture nello Stato.		si	si	si

Categoria di Spesa	Descrizione delle spese ammissibili alla formazione della base di calcolo	Quota di spese che formano la base di calcolo	Spesa ammissibile		
			R&S	I.T. - Inn 4.0 e tran. Eco	D. e I.E.
D	**Quote di ammortamento** per acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, **di privative industriali** per un'invenzione industriale o biotecnologica, a una tipografia di protodotto a semiconduttori o a sua nuova varietà vegetale, a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per la R&S. Non agevolabile se acquisto da società infragruppo.	nel limite di € 1 Mln	si	no	no
E	**Spese servizi di consulenza e servizi equivalenti** inerenti all'attività agevolabile.	limite del 20% di A o C (senza maggiorazioni)	si	no	no
		limite del 20% di A (con eventuali maggiorazioni)	no	si	no
		limite del 20% di A o C (con eventuali maggiorazioni)	no	no	si
F	**Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi** impiegati nell'attività agevolabile.	limite del 30% di A o C (con eventuali maggiorazioni)	si	si	si

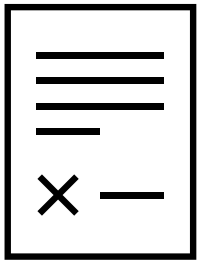
5. Il duplice ruolo del revisore

Il duplice ruolo del revisore

Un revisore può essere chiamato, non soltanto a dover certificare le spese di ricerca e sviluppo sostenute dal suo cliente, ma anche a dover certificare un bilancio in cui compare un credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo significativo.

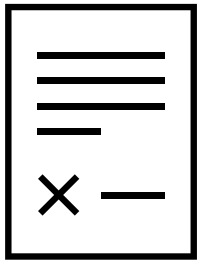


Certificazione spese R&S

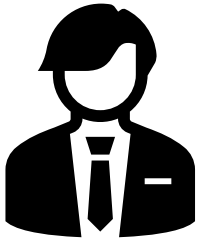


Incarichi separati

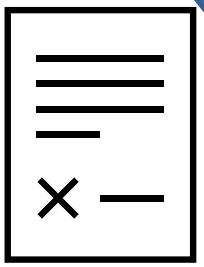
Relazione di revisione al bilancio



Lettere di incarico separate
Compensi separati
Lettere di attestazione dati separate
Relazioni finali separate

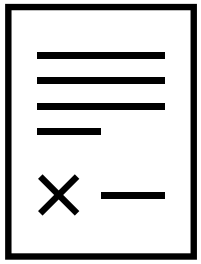


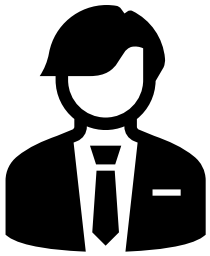
Certificazione spese R&S



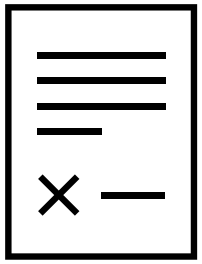
Incarichi separati

Relazione di revisione al bilancio





Certificazione spese R&S

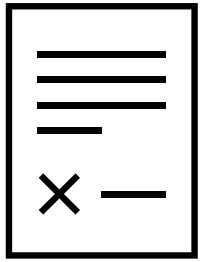


Si certifica l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili.

No valutazioni di «merito»

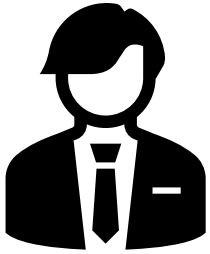
Incarichi separati

Relazione di revisione al bilancio

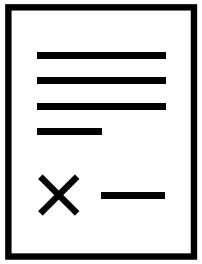


Se il credito R&S è «significativo» rischio di rilievo o giudizio negativo sul bilancio qualora il credito risultasse non spettante

Si valutazioni di «merito» !?



Certificazione spese R&S

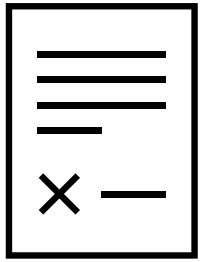


Incarichi separati

Verifiche del revisore:

- Controllo documentale (integrale)
- Effettività delle spese
- Sostenimento delle spese
- Conteggi

Relazione di revisione al bilancio



Verifiche del revisore:

- Controllo documentale (integrale)
- Effettività delle spese
- Sostenimento delle spese
- Conteggi

+

- Verifica requisiti spettanza credito (ammissibilità delle spese sostenute)

6. La certificazione del credito in ricerca e sviluppo.

6.1 Cosa richiede la norma?

Art. 1, comma 70 lett. f) L. 145/2018
Art. 1, comma 205 L. 160/2019

«Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita **certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti**. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. […]»

Il revisore è quindi chiamato a:

1. attestare **l'effettivo sostenimento delle spese** ammissibili
2. verificare la corrispondenza delle stesse alla **documentazione contabile** predisposta dalla società

Al revisore **NON** è chiesta **alcuna valutazione di merito.** Pertanto il revisore non valuta l'aspetto tecnico dell'attività di R&S.

In tal senso, la Circ. 38584 del 15 febbraio 2019 chiarisce:

*«Ciò ricordato, al fine di eliminare eventuali dubbi in proposito, è il caso di precisare che in sede di rilascio della certificazione della documentazione contabile **non è richiesta** al soggetto incaricato della revisione legale dei conti (ovvero, nel caso di imprese non tenute al controllo legale dei conti, al soggetto qualificato cui viene richiesta la certificazione) **alcuna valutazione di carattere tecnico** in ordine all'ammissibilità al credito d'imposta delle attività di ricerca e sviluppo svolte dall'impresa.»*

6.2 Chi può rilasciare la certificazione ?



La certificazione va rilasciata dal **revisore legale** della società.

Casi specifici:

- Imprese non obbligate alla revisione legale dei conti => devono incaricare un revisore o una società di revisione iscritti nella **sezione A del registro** dei revisori legali dei conti;
- Presenza del Collegio (o sindaco unico) e anche del Revisore => l'obbligo è demandato al revisore;
- Nel caso di avvicendamento del revisore la certificazione compete al revisore che sottoscrive la relazione di revisione sul bilancio d'esercizio da cui sono estratti i costi oggetto di attestazione (Assirevi doc. 222 relativamente alla certificazione IRAP R&S).
- La società con revisore nominato per obbligo di legge non può incaricare un revisore diverso per la certificazione R&S.

Condizione fondamentale per l'accettazione dell'incarico è il rispetto del **principio di indipendenza**

normativa di riferimento	⇨	Art. 3 c. 11 D.L. 145/2013
principi di revisione:	⇨	Art. 10 del D.Lgs. n. 39/2010; Art. 2399 c.c.; ISQC Italia 1 e ISA Italia 200 e 220; Direttive e procedure in materia di indipendenza contenute nel manuale di controllo della qualità adottato.

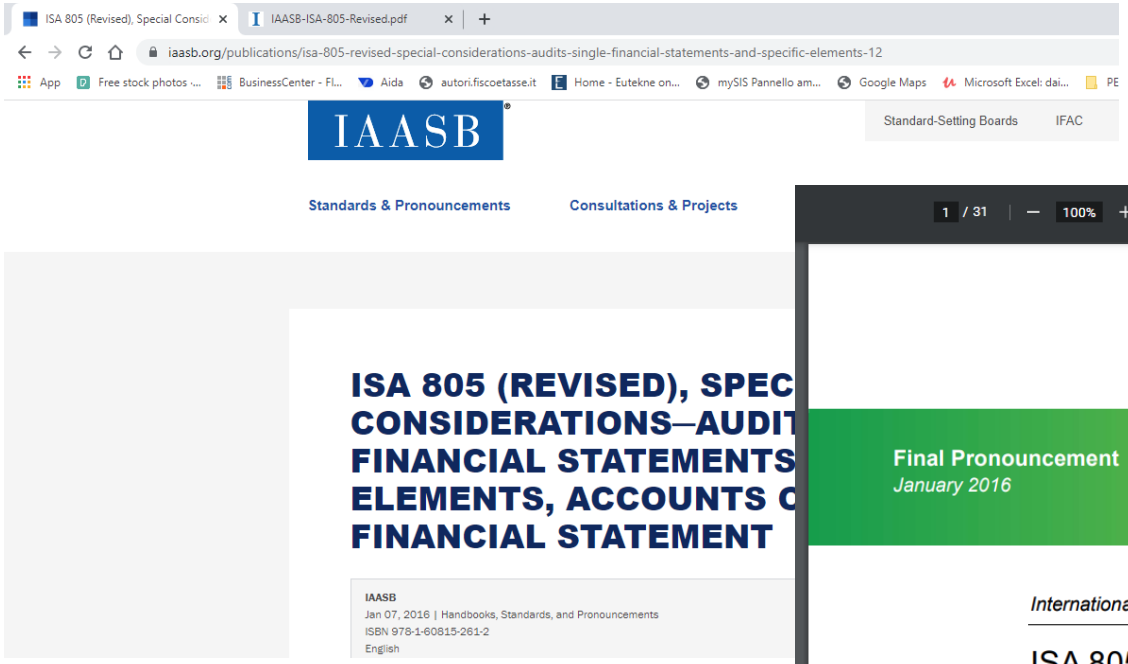
6.3 I principi di revisione di riferimento

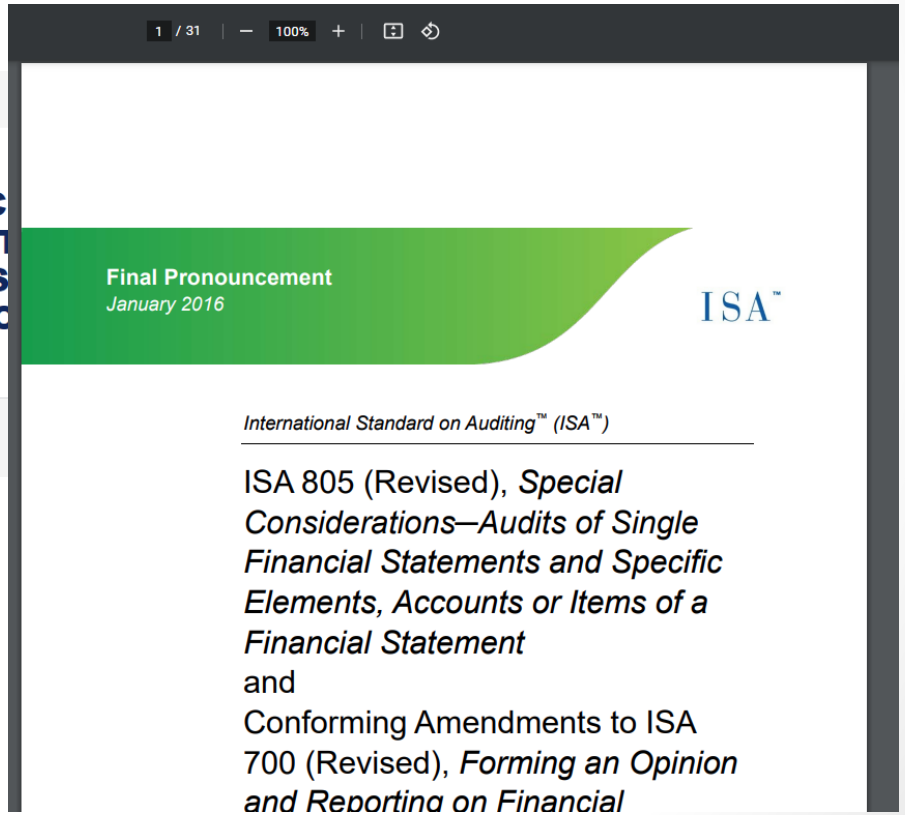
Ad oggi i principi di revisione raccomandati per lo svolgimento della revisione contabile del bilancio non contemplano indicazioni in tema di revisione contabile di specifici elementi, conti o componenti di un bilancio

Principio di revisione internazionale **ISA 805 (Revised)** *«Special consideration, audits of single financial statements and specific elements, accounts or items of a financial statement»*

Incarichi di revisione di singoli prospetti contabili o specifici elementi, conti o voci che derivano da un bilancio predisposto […] con scopi specifici.

ISA 805 (Revised)





ISA 805 (Revised)

- La certificazione per il credito R&S è un **incarico separato** rispetto alla revisione contabile del bilancio;
- Per alcune tipologie di costi (es. costi del personale, ammortamenti) vi è la necessità di **esaminare altri dati contabili** al di fuori dei costi oggetto di verifica (contabilità analitica, controllo di gestione …);
- Considerati gli obiettivi di incarico le procedure di revisione sono di portata diversa rispetto a quelle svolte per la revisione dell'intero bilancio e consisteranno normalmente in **procedure di «validità»** (esame documentale);
- Alla conclusione del lavoro si dovrà ottenere una **lettera di attestazione dati.**

Pianificazione dei controlli

FINO AL 2017

- I controlli seguivano i principi di revisione tra cui il **metodo campionario**
- Veniva determinata una **significatività specifica**, in relazione all'ammontare dei costi oggetto di certificazione e non sul bilancio complessivo
- (*Riferimento operativo*) Documento di Ricerca Assirevi n. 222

DAL 2018

- Controlli non più a campionamento, ma controllo integrale (100% copertua)

Circ. AE n. **8/E/2019**, paragrafo 3.1 *«Quanto alla procedura con cui deve essere svolta l'attività di certificazione, si ritiene, stante la natura e le finalità della stessa, che tale attività non possa essere svolta, in analogia con le attività di revisione del bilancio, con criteri di selezione a campione dei documenti o dei contratti da verificare.»*

6.4 L'incarico per la certificazione del credito

Fino al 2017…

L'obbligo di certificazione della documentazione contabile:

- riguardava le società non soggette a revisione
- per le società già certificate l'opinion sul bilancio «copriva» anche la certificazione R&S

Dal 2018

La certificazione R&S è un incarico separato

Certificazione ad hoc in aggiunta a quella del bilancio

Esempio lettera di incarico

Egregi Signori,

Facendo seguito alla Vostra richiesta siamo lieti di sottoporVi la nostra proposta per la certificazione della documentazione contabile relativa ai costi per attività di ricerca, sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica (di seguito anche "R&S&I&D" sostenuti nell'esercizio dalla società , ai fini dell'ottenimento del credito di imposta di cui all'art. 1 commi 198-209 della L.160 del 27.12.2019.

A tal fine si precisa quanto segue:

- scopo della certificazione è attestare l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili all'ottenimento del credito di imposta e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dalla società;
- il rilascio della certificazione da parte nostra non comporta alcuna valutazione di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità al credito d'imposta delle attività di ricerca e sviluppo svolte dall'impresa;
- l'incarico è da considerarsi come un incarico separato e in quanto tale, il lavoro è di portata diversa rispetto a quello eventualmente svolto nell'ambito della revisione dell'intero bilancio;
- l'incarico sarà concluso con il rilascio di una specifica relazione.

Ai fini del rilascio della certificazione, Vi impegnate a fornirci in tempo utile i seguenti documenti:

- Un **prospetto riepilogativo dei costi** sostenuti per l'attività di R&S&I&D svolta nell'esercizio oggetto di certificazione;
- La **documentazione contabile completa** e debitamente sottoscritta attestate i costi sostenuti;

Esempio lettera di incarico

- Una **relazione tecnica asseverata** illustrativa del progetto o dei progetti di R&S&I&D intrapresi, del loro avanzamento e di tutte le altre informazioni rilevanti per l'individuazione dei lavori ammissibili al credito d'imposta (la relazione deve essere sottoscritta dal responsabile R&S e dal legale rappresentante);
- L'eventuale **perizia giurata** rilasciata da un professionista esterno;
- La **lettera di attestazione dati**.

Il presente incarico si intende conferito per la certificazione dell'esercizio e si intende prorogato per gli esercizi successivi salvo disdetta da comunicare per iscritto entro il 31 dicembre.

Sulla base di quanto sopra esposto e considerato il tempo atteso per l'esecuzione dell'incarico è stato determinato un **corrispettivo** forfettario di **Euro _____**. A detto onorario verranno aggiunti i rimborsi per le eventuali spese sostenute per lo svolgimento del lavoro nonché l'I.V.A. Se si dovessero presentare circostanze che comportino un aggravio di tempo rispetto a quanto stimato nella presente proposta, esse saranno discusse con la Direzione per formulare un'integrazione alla presente proposta.

Vogliate, se d'accordo, ritornarci la presente lettera controfirmata per accettazione.

[Data, firma]

6.5 I documenti che il revisore deve raccogliere



Il revisore riceve dalla società i seguenti DOCUMENTI:

- Un **prospetto riepilogativo dei costi** sostenuti per l'attività di R&S&I&D svolta nell'esercizio oggetto di certificazione.
- Eventuali **note esplicative a corredo del prospetto** che illustrino i criteri adottati per l'individuazione dei costi e i principi contabili applicati per la loro rilevazione.
- La **documentazione contabile completa** e debitamente sottoscritta attestate i costi sostenuti;
- Una **relazione tecnica asseverata** che illustri le finalità, contenuti e risultati delle attività svolte
- (eventualmente) La **perizia giurata predisposta da una società di consulenza** esterna.

6.6 I controlli documentali

A. *Le relazioni tecniche*
B. *Costi personale*
C. *Strumenti e attrezzature di laboratorio*
D. *Servizi di consulenza*
E. *Competenze tecniche e privative industriali*
F. *Materiali e forniture*
G. *Cumulabilità del credito con altre agevolazioni*

A) Le relazioni tecniche

Relazione tecnica:

- Predisposta dal responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto
- Controfirmata dal rappresentante legale
- Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.

*Dal 2020 la relazione va **asseverata***: implica un'assunzione di responsabilità da parte del professionista che redige il documento in ordine alla certezza e veridicità dei suoi contenuti. Va realizzata da un professionista (ingegnere o perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali) e controfirmata dal legale rappresentante.

Perizia tecnica giurata

Non richiesta dalla norma, ma può essere di utile supporto per attestare la funzionalità degli investimenti e la pertinenza/congruità dei costi sostenuti

B) Costi personale



Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato presso le strutture produttive dell'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali attività.

Documentazione da raccogliere

(rif. paragrafo 7 CM n. 5/E/16):

a) Elenco nominativo del personale dedicato alle attività di R&S;

b) Fogli presenza nominativi con indicazione giornaliera delle ore impiegate in R&S&I&D => ***timesheet*** debitamente firmati dal legale rappresentante o dal responsabile R&S.

c) Rendicontazione specifica relativa a lavoratori autonomi (o comunque non subordinati)

d) Prospetti di calcolo del **costo personale** rendicontato

I controlli del revisore sui costi del personale

1. Verificare completezza dei timesheet;
2. Verificare che gli stessi siano firmati dal legale rappresentante o dal responsabile R&S;
3. Verificare che le ore imputate ad attività di R&S non eccedano quelle giornaliere risultanti dal cedolino;
4. Verificare che non siano indicate ore in giorni festivi o comunque in giorni in cui il lavoratore non risulti aver lavorato (ferie, malattia, trasferte, permessi);
5. Verificare che non sia considerato personale con mansioni amministrative, contabili, commerciali nonché i costi del personale impiegato in attività di mero supporto alle attività di ricerca eleggibili;
6. Verifica che la % (sia mensile che annua) di ore dedicate alla R&S si congrua;

7. Attenzione a timesheet suddivisi per progetto di ricerca (cumulare le ore di ogni personale su diversi progetti);
8. Verificare il calcolo del costo orario: analisi dei cedolini o dei prospetti forniti da ufficio paghe/consulente del lavoro; si considerano tute le componenti di costo del lavoro: retribuzione lorda prima delle imposte, contributi obbligatori, TFR, premi di produzione, ratei maturati;
9. Verificare la variazione % negli esercizi del costo orario degli addetti (analisi comparativa), indagando eventuali scostamenti anomali;
10. Raccogliere cedolini ed acquisire evidenza dei pagamenti per verificare l'effettivo sostenimento dei costi.

Per **attività svolta da amministratori o soci (o relativi famigliari)**, il costo rendicontato:

- non può eccedere il **50%** del compenso fisso ordinario annuo spettante a tali soggetti;
- deve essere interamente **corrisposto** nel periodo d'imposta agevolato;
- è altresì subordinato alla **dichiarazione** resa dal legale rappresentante della società o ente ex DPR 445/2000 che attesti l'effettiva partecipazione di tali soggetti alle attività ammissibili e la congruità dell'importo del compenso ammissibile in relazione alla quantità di lavoro prestato, alle competenze tecniche possedute dai medesimi nonché alle retribuzioni e compensi riconosciuti agli altri soggetti impiegati direttamente nelle medesime attività ammissibili.

⇒ opportuno formalizzare un **verbale** del Consiglio di Amministrazione che attribuisca specifica delega agli amministratori per lo svolgimento dell'attività di R&S&I&D, definendo una stima massima annua di ore impiegabili per tale attività e definendo un compenso specifico.

⇒ esclusi compensi variabili o somme attribuite a titolo di partecipazione agli utili.

C) Quote di ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio

Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota)

Documentazione da raccogliere

Il legale rappresentante o il responsabile R&S deve produrre una **dichiarazione** da cui si evinca misura e periodo in cui strumenti e attrezzature sono state impiegate

I controlli del revisore

1. Raccogliere la suddetta dichiarazione;
2. Raccogliere le fatture e relativo pagamento;
3. Eventuale copia del contratto di acquisto o leasing (in tal caso, si considera la quota capitale dei canoni deducibili);
4. Risultanza da libro cespite del bene;
5. Verifica del criterio e della corretta imputazione del costo (nei limiti dei coefficienti di ammortamento «fiscali», senza considerare benefici di super o iper ammortamento);
6. Verificare che si tratti di beni effettivamente impiegati in attività R&S (e sempre esclusi terreni/fabbricati)
7. Conteggio quota parte ammortamenti per beni impiegati anche in attività «ordinarie»

D) Servizi di consulenza

Spese per contratti di ricerca extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta

Documentazione da raccogliere

a) **Copia dei contratti stipulati**.

b) **Relazione** sottoscritta dai soggetti commissionari concernente le attività svolte nel periodo.

In assenza dei contratti, è sufficiente una **fattura «parlante»** purché accompagnata dalla relazione di cui al punto b).

I controlli del revisore

1. Verifica regolarità formale dei contratti stipulati;
2. Raccogliere la relazione sottoscritta dai soggetti commissionari concernente le attività svolte;
3. Raccolta delle fatture e verifica del loro pagamento.

E) Competenze tecniche e privative industriali



(solo per attività di R&S) Sono ammissibili le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali.

Documentazione da raccogliere

a) **Copia dei contratti stipulati**.

b) **Relazione** sottoscritta dal legale rappresentante o responsabile R&S concernente le attività svolte nel periodo.

In assenza dei contratti, è sufficiente una **fattura «parlante»** purché accompagnata dalla relazione di cui al punto b).

I controlli del revisore

1. Verifica regolarità formale dei contratti stipulati
2. Raccogliere la relazione concernente le attività svolte
3. Raccolta delle fatture e verifica del loro pagamento.
4. Verifica lo stato di registrazione privative (es. visura brevetti)
5. Verifica conteggio ammortamenti

F) Materiali e forniture



Sono ammissibili le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti ammissibili al credito d'imposta svolte internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota.

Documentazione da raccogliere

a) Copia fatture

I controlli del revisore

1. Raccogliere fatture ed evidenza dei pagamenti;
2. Raccogliere eventuali contratti;
3. Verificarne la corretta imputazione del costo;
4. Verifica la tracciabilità con progetto di R&S (es. codice commessa).

Il limite del «costo» e la cumulabilità del credito

I costi per attività di RSID vanno considerati secondo i criteri generali di **competenza fiscale** previsti dall'art. 109 del TUIR.

Inoltre….

Art. 1 co. 203 L. 160/2019

*Il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al …% della relativa base di calcolo, assunta **al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi** a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili*

Art. 1 co. 204 L. 160/2019

*Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo (…), **non porti al superamento del costo sostenuto**.*

6.7 La lettera di attestazione dati

Su carta intestata della società cliente

Spett.le Revisore

Luogo, data

Oggetto: Rilascio certificazione del credito ricerca e sviluppo anno 201X

Con riferimento all'incarico di certificazione della documentazione contabile relativa ai costi per attività di ricerca, sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica (di seguito anche "R&S&I&D"), sostenuti nell'esercizio 2020 dalla società …… ai fini dell'ottenimento del credito di imposta di cui all'art. 1 commi 198-209 della L.160 del 27.12.2019, Vi confermiamo le seguenti attestazioni:

- Vi abbiamo fornito un prospetto riepilogativo dei costi sostenuti per l'attività di R&S&I&D svolta nell'esercizio; sulla base di tale prospetto si conferma che la società, nel corso del periodo di imposta 2020 ha sostenuto investimenti in attività di R&S&I&D per complessivi Euro …… ;
- Nella predisposizione di tale prospetto, Vi confermiamo che:
  - sono stati rispettati i presupposti normativi, integrati dai chiarimenti ministeriali e di prassi, per l'individuazione dei costi agevolabili nelle diverse tipologie previste dalla normativa di riferimento;
  - i costi rendicontati sono stati considerati a prescindere dal trattamento contabile e, quindi, dalla eventuale capitalizzazione;
  - l'imputazione temporale dei costi a ciascuno dei periodi considerati è stata effettuata in base ai criteri di competenza previsti dall'art. 109 del TUIR;

6.7 La lettera di attestazione dati

- Vi abbiamo fornito tutta la documentazione contabile necessaria per la certificazione;
- Vi abbiamo fornito la relazione tecnica asseverata redatta dal responsabile aziendale R&S e controfirmata dal legale rappresentante della società, che illustra le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte nell'esercizio;
- Vi abbiamo fornito la perizia giurata rilasciata da un professionista esterno.

Le procedure di verifica da Voi eseguite, e conseguentemente la relativa sottoscrizione, non rappresentano l'espressione di un giudizio di merito e non comportano alcuna valutazione di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità al credito d'imposta delle attività di ricerca e sviluppo svolte dall'impresa. Dette valutazioni rimangono viceversa di nostra esclusiva competenza e responsabilità.

Inoltre Vi confermiamo che alla data odierna non siamo a conoscenza di atti, fatti o altre circostanze che rendano necessarie o anche solo opportune rettifiche da apportare alle dichiarazioni sopraindicate.

Il Legale Rappresentante

6.8 La relazione finale

La certificazione del revisore

- Può essere redatta **in forma libera** (opportuno il riferimento al principio ISA 805 Revised)

- **Deve attestare l'effettività dei costi sostenuti e la regolarità formale della documentazione contabile** (contenuto minimo)

Il documento di Ricerca Assirevi n. 222R (nov 2020) fornisce un modello di relazione per la deduzione ai fini Irap dei costi R&S del personale che, con gli opportuni adattamenti, può essere utilizzato

Esempio relazione

Al Consiglio di Amministrazione della
ABC S.r.l.
Via …….

Il sottoscritto ….., in qualità di rappresentante legale della società di revisione "**…..**" C.F. ……, società iscritta al Registro dei Revisori Legali al n……, ha svolto la revisione contabile dell'allegato prospetto riepilogativo dei costi per attività di ricerca, sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica (di seguito il "Prospetto") sostenuti dalla società ……. nell'esercizio ……. ed eleggibili per il riconoscimento del credito di imposta di cui art. 1 commi 198-209 della L.160 del 27.12.2019.

Giudizio

In base all'allegato Prospetto la Società ……. nell'esercizio …... ha sostenuto spese in attività di ricerca, sviluppo, innovazione tecnologica, design ed ideazione estetica per un ammontare complessivo pari ad Euro ……..

Il sottoscritto revisore certifica l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa.

Elementi alla base del giudizio

Abbiamo svolto la revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali. Le nostre responsabilità ai sensi di tali principi sono ulteriormente descritte nella sezione "Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del Prospetto" della presente relazione. Siamo indipendenti rispetto alla Società in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza. Riteniamo di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il nostro giudizio.

Richiamo di informativa

Il Prospetto è stato redatto per le finalità descritte al primo paragrafo. Di conseguenza il Prospetto non potrà essere adatto per altri scopi. La nostra relazione viene emessa solo per Vostra informazione e non potrà essere utilizzata per altri fini né divulgata a terzi, in tutto o in parte, ad eccezione dell'Agenzia delle Entrate. Il nostro giudizio non è espresso con rilievi in relazione a tale aspetto.

Responsabilità degli Amministratori per il Prospetto

Gli amministratori sono responsabili per la redazione del Prospetto in conformità ai criteri previsti dall'art. 1 commi 198-209 della L.160 del 27.12.2019 e per quella parte del controllo interno dagli stessi ritenuta necessaria per consentire la redazione di un Prospetto che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali.

Responsabilità della società di revisione per la revisione contabile del Prospetto

I nostri obiettivi sono acquisire una ragionevole sicurezza che il Prospetto non contenga errori significativi. La revisione contabile comporta lo svolgimento di procedure volte ad acquisire elementi probativi a supporto degli importi e delle informazioni contenuti nel Prospetto. Le procedure scelte dipendono dal giudizio professionale del revisore, inclusa la valutazione dei rischi di errori significativi nel Prospetto dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Nell'effettuare tali valutazioni del rischio, il revisore considera il controllo interno relativo alla redazione del Prospetto dell'impresa al fine di definire procedure di revisione appropriate alle circostanze, tali da consentire ai fini della presente certificazione la verifica della correttezza del Prospetto e non per esprimere un giudizio sull'efficacia del controllo interno dell'impresa, fermo restando che, stante la natura e le finalità della presente certificazione, la stessa non può essere svolta, in analogia con le attività di revisione del bilancio, con criteri di selezione a campione dei documenti o dei contratti da verificare. La revisione contabile comprende altresì la valutazione dell'appropriatezza dei principi contabili adottati, della ragionevolezza delle stime contabili effettuate dagli amministratori, nonché la valutazione della presentazione del Prospetto nel suo complesso.

[Data della relazione di revisione]

[Sede del revisore]

[Società di revisione]

[Firma del revisore]

- Va rilasciata **entro la data** di approvazione del bilancio oppure entro 120 gg dalla chiusura dell'esercizio per i soggetti che non sono tenuti all'approvazione.

- Va **allegata al fascicolo di bilancio** approvato dalla società (non occorre il deposito in CCIAA, è sufficiente conservare la relazione presso la società affinché sia esibita in caso di controllo).

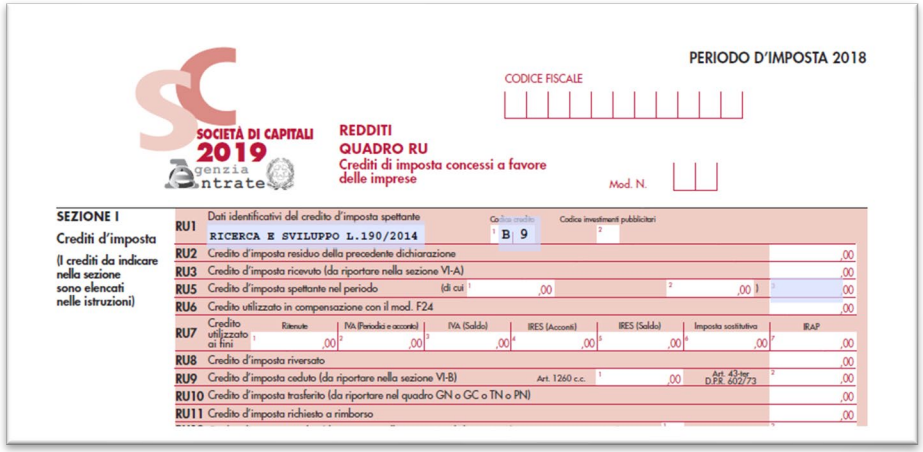
Cosa succede se la certificazione viene rilasciata dopo l'approvazione del bilancio?

Mancato rispetto del termine di emissione e mancata allegazione al bilancio. Sul punto la Circolare 13/E del 2017 precisa che:

- l'inosservanza del termine di emissione non inficia il diritto al credito, in quanto risulta essere una violazione meramente formale e perciò non sanzionabile.
- nel secondo caso, parimenti, la non allegazione, non inficia sul diritto al credito però costituisce violazione dell'art. 8 c. 2 D.lgs 471/97, alla quale si rende applicabile la sanzione da 250 a 2.000 Euro.

Verifica informativa e compliance

- Verificare corretta **informativa in Nota Integrativa/Relazione sulla gestione**
- Compilazione **quadro RU** del Modello Unico
- **Comunicazione via PEC** al Ministero dello Sviluppo economico (ai fini statistici, modello DM 06.10.2021)



SOCIETÀ DI CAPITALI 2019 — Agenzia Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 2018

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RU
Crediti di imposta concessi a favore delle imprese

Mod. N.

SEZIONE I
Crediti d'imposta
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante — RICERCA E SVILUPPO L.190/2014 — Codice credito: B 9 — Codice investimenti pubblicitari	
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)	,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo — (di cui 1 ,00 2 ,00)	,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24	,00
RU7	Credito utilizzato ai fini — Ritenute ,00 — IVA (Periodici e acconto) ,00 — IVA (Saldo) ,00 — IRES (Acconti) ,00 — IRES (Saldo) ,00 — Imposta sostitutiva ,00 — IRAP	,00
RU8	Credito d'imposta riversato	,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) — Art. 1260 c.c. ,00 — Art. 43-ter D.P.R. 602/73	,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)	,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso	,00

6.9 Utilizzo del credito R&S

- E’ utilizzabile esclusivamente in **compensazione F24.** Dal 2020 in 3 rate annuali di pari importo a decorrere dal p.i. successivo a quello di maturazione:
- **Non concorre alla formazione** della base imponibile ai fine delle imposte sui redditi né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap
- Non soggiace all’obbligo di apposizione del **visto di conformità**
- Non si applica il limite generale di compensabilità di crediti d’imposta e contributi pari a Euro **700.000**
- **Dal 2018**, l’utilizzo in compensazione, può avvenire solo **subordinatamente** all’avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione

6.10 Il compenso per la certificazione



E’ libera contrattazione tra le parti.

Per questo è importante definire un incarico separato.

Si ricorda che per le sole imprese NON sono soggette a revisione legale dei conti la norma riconosce un **bonus** per le spese di certificazione contabile nella misura massima di **Euro 5.000** per ciascun periodo di imposta (la spesa di certificazione di fatto si aggiunge al credito di imposta spettante).

Poco comprensibile che il bonus non sia stato esteso a tutti, anche alla luce dei maggiori controlli richiesti.

6.11 Responsabilità del revisore

Nel rilasciare la certificazione il revisore assume le responsabilità di cui all'art. 64 c.p.c. (responsabilità del consulente tecnico per colpa grave).

7. Le verifiche del «credito fiscale» R&S nell'ambito dell'incarico di revisione del bilancio

Come certificatore del bilancio di esercizio il revisore ha il compito di accertare che il bilancio sia redatto in conformità ai principi di redazione, ovvero che rispetti, tra gli altri, i principi di veridicità, correttezza e continuità.

Diventa necessario appurare che il credito di ricerca e sviluppo esista e che la società possa effettivamente beneficiarne.

Anche alla luce dei recenti accertamenti dell'Agenzia delle Entrate questo può significare dover entrare nel merito dell'attività svolta dalla società andando oltre la mera certificazione dell'effettivo sostenimento dei costi.

Il rischio potenziale sul bilancio

Il credito fiscale supera la soglia di significatività

Anche se non significativo l'eventuale rettifica del credito ha un impatto sul patrimonio netto

Perdite entro 1/3 o oltre 1/3

Impatto su covenants calcolati sul PN

Rischio continuità

Rischio rilievo / giudizio negativo



A tal fine può risultare utile integrare i controlli già effettuati per il rilascio della certificazione specifica sul credito R&S con le seguenti ulteriori attività:

- **Richiedere la perizia giurata** di stima da parte del consulente tecnico esterno (o circolarizzare il perito o la società di consulenza coinvolta nei progetti di ricerca per avere conferma dei requisiti normativi richiesti);
- **Effettuare interviste** al personale interno coinvolto in attività di R&S&I&D e ai responsabili dei progetti rendicontati;
- Richiedere il **coinvolgimento di consulenti esterni** specializzati come supporto alle verifiche;
- Effettuare specifici **test anti frode;**



A tal fine può risultare utile integrare i controlli già effettuati per il rilascio della certificazione specifica sul credito R&S con le seguenti ulteriori attività:

- Integrare la **lettera di attestazione dati sul bilancio** con un paragrafo dedicato

Ad esempio:

"Vi confermiamo che sono stati rispettati i presupposti normativi, integrati dai chiarimenti ministeriali e di prassi, per l'individuazione dei costi ammissibili per la determinazione del credito per attività di ricerca e sviluppo, innovazione e design di cui all'art.1 co. 198-209 della L. 160/2019. Abbiamo verificato, con il supporto dei nostri consulenti, il corretto inquadramento dei progetti nell'accezione tecnica rilevante ai fini della disciplina in esame, anche con riferimento alle definizioni fornite dal c.d. Manuale di Frascati."

Qualora il revisore ritenesse concreto il rischio di contestazione del credito può valutare lo stanziamento di un **fondo rischi.**

Potrà accadere che:

- Il revisore emetta una opinion positiva sul bilancio, senza però certificare il credito di R&S (=> significata che il credito è ritenuto non significativo nell'audit di bilancio);

- Il revisore emetta una relazione al bilancio «con rilievo» (o addirittura un giudizio negativo) rilevando significative incertezze sulla spettanza del credito fiscale, pur avendo certificato l'effettivo sostenimento dei costi riferiti alle attività di R&S svolte.

In entrambi i casi si pone un tema di «rischio frode»

Ricordiamo il prossimo appuntamento



4^ giornata - 29 novembre 2021 – 10,00/13,00

- LA REVISIONE DEL BILANCIO DI SOSTENIBILITÀ (AA1000, GRI, ISAE 3000)
  Relatore: *dott. Filippo Fabris* - CS per i Principi di Revisione
- LA RELAZIONE DI REVISIONE: AGGIORNAMENTI (PRINCIPIO DI REVISIONE 700 E SEGUENTI)
  Relatore: *dott. Carlo Pergolari* - CS per i Principi di Revisione

Grazie per l'attenzione