

CONTABILITÀ

Il contributo in R&S

di **Viviana Grippo**

In data 29 luglio 2015 è stato pubblicato in G.U. il decreto n. 174 del 27 maggio 2015 con il quale è stato **completato il quadro normativo** che consente, per il quinquennio 2015-2019, la fruizione del credito di imposta da parte delle imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo.

Del credito possono beneficiare **tutte le imprese** indipendentemente dalla forma giuridica scelta.

Lunga la lista delle **attività agevolabili**:

- lavori sperimentali o teorici aventi come finalità principale l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e fatti osservabili, senza la previsione di applicazioni pratiche-usi commerciali diretti;
- ricerca pianificata o indagini critiche dirette ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare al fine di mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi ovvero di migliorare prodotti, processi o servizi esistenti o la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, con l'esclusione dei prototipi di cui al punto 4);
- produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, purché non impiegati-trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali;
- acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo di conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale al fine di produrre progetti, piani o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati.

Nell'ambito delle attività sopra elencate **sono agevolabili le seguenti spese** per:

- personale altamente qualificato (retribuzione lorda),
- ammortamento di strumenti e attrezzature di laboratorio (anche leasing),
- contratti di ricerca, stipulati con università e/o enti di ricerca e/o organismi equiparati/altre imprese, comprese le start-up innovative,
- competenze tecniche e privative industriali relative ad un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale anche acquisite da fonti esterne;
- spese sostenute per l'attività di certificazione contabile, nel limite massimo di € 5.000.

Circa **l'accesso all'agevolazione** due sono le condizioni richieste, che:

- le spese siano sostenute per ciascun periodo d'imposta siano almeno pari a euro 30.000,
- con esse si realizzi un incremento della spesa media annuale dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015.

Al verificarsi delle **due condizioni** il credito è riconosciuto fino all'importo massimo annuo di euro 5 milioni per ciascun beneficiario nella misura del 50% della spesa incrementale in relazione al personale altamente qualificato e ai contratti di ricerca stipulati con università e/o enti e organismi di ricerca e/o imprese, ovvero del 25% della spesa incrementale in relazione agli strumenti ed attrezzature di laboratorio competenze tecniche e privative industriali.

Ai fini della **fruizione** il credito va riportato nel mod. Unico relativo al periodo d'imposta nel quale le spese agevolabili sono state sostenute. A tal fine va sottolineato che le spese ammissibili sono quelle di competenza del periodo di imposta ai sensi dell'art. 109 del Tuir. In merito occorre sottolineare che con riferimento ai servizi essi si intenderanno sostenuti alla data di ultimazione.

Il credito non concorre né alla determinazione del reddito tassabile ai fini Irpef/Ires né alla base imponibile Irap, non rileva inoltre ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi ammissibili sono stati sostenuti (quindi relativamente alle spese 2015 il primo utilizzo potrà avvenire nel 2016).

Dal punto di vista contabile occorre considerare il credito quale contributo a fondo perduto, esso difatti è un incentivo non condizionato e utilizzabile in compensazione senza alcun limite, è sostanzialmente erogato a sostegno delle spese/costi sostenuti.

Occorre a questo punto fare riferimento a quanto previsto dai principi contabili in tema di contributi, l'Oic prevede che questi debbano essere rilevati solo quando esista la ragionevole certezza che le condizioni per la loro attribuzione siano soddisfatte e quindi la certezza della loro erogazione. La rilevazione in bilancio deve quindi avvenire nel rispetto del principio della prudenza.

Ora, trattandosi di un credito di imposta che come detto non prevede un click day o istanze da presentare ma solo la indicazione in dichiarazione dei redditi, si deve dedurre che l'iscrizione di esso in bilancio possa avvenire al sostenimento delle spese che lo hanno determinato ma sempre che al momento della redazione del bilancio sia possibile per l'impresa verificare la realizzazione delle condizioni necessarie all'ottenimento del credito.

Una volta che sia stato individuato il bilancio "di competenza" ove inserire il credito occorre anche fare riferimento alla tipologia di spesa/costo per capire quale trattamento contabile applicare.

In particolare questo aspetto riveste, oggi, particolare rilievo tenuto conto che il 2015 sarà

l'anno di transizione tra vecchia norma in tema di capitalizzazione delle spese di ricerca e sviluppo e nuova normativa.

Mentre nel 2015, infatti, sarà ancora possibile capitalizzare le spese di ricerca applicata e sviluppo sperimentale (non ricerca di base), **nel 2016 ciò non potrà più accadere e tali spese (anche con quelle sostenute nel 2015) dovranno essere allocate in conto economico.**

Tenendo però conto dell'attuale formulazione dei principi contabili, per il 2015, il collocamento in bilancio dei contributi potrà e dovrà ancora essere duplice:

- in caso di spese per ricerca e sviluppo allocate in conto economico i contributi dovranno essere rilevati in A5 come contributi in conto esercizio,
- in caso di spese per ricerca e sviluppo capitalizzate il contributo dovrà essere considerato un contributo in c/capitale ed iscritto in bilancio alternativamente con il metodo della rappresentazione netta o dei risconti.

Ne consegue che nel corso del 2016, non solo dovranno trovare nuova e diversa collocazione in bilancio le spese in R&S sostenute nel 2015 ma così anche occorrerà rettificare le iscrizioni dei relativi contributi in conto capitale.