

AGEVOLAZIONI

Come si contabilizza il credito d'imposta R&S&I&D?

di **Debora Reverberi**

Master di specializzazione

IL NUOVO PIANO NAZIONALE TRANSIZIONE 4.0

 **Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!**

[accedi al sito >](#)

La disciplina del credito d'imposta R&S&I&D, introdotta per il periodo d'imposta 2020 dall'[articolo 1, commi 198-209, L. 160/2019](#) e oggetto di **proroga al biennio 2021/2022** nell'[articolo 1, comma 1064, lettere a\)-h\), L. 178/2020](#), non fornisce indicazioni circa il **trattamento contabile e l'iscrizione in bilancio del contributo**.

L'impresa, **per effetto della realizzazione di investimenti ammissibili** relativi ad attività di R&S, IT e/o design riceve **un diritto a compensare debiti tributari assimilabile ad un contributo in conto esercizio o a un contributo in conto impianti** a seconda della modalità di rilevazione dei costi ammissibili.

Il momento di rilevazione di tali contributi è quello in cui esiste una ragionevole certezza del diritto a percepirli, dunque la loro iscrizione in bilancio deve avvenire nel rispetto del **principio della prudenza**.

Tale momento può essere individuato **nel periodo di maturazione del credito ovvero di effettivo sostenimento degli investimenti ammissibili**, stante la natura automatica del contributo.

Costi di R&S imputati a conto economico

Nel caso in cui le spese di R&S siano contabilizzate a conto economico verrà rilevato un **contributo in conto esercizio**, come definito al paragrafo 56 dell'Oic 12:

“Sono dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da

quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri...omissis...”.

I costi di ricerca a partire dall'anno 2016, col D.Lgs. 139/2015, vanno imputati a conto economico: *“I costi sostenuti per la ricerca di base **sono costi di periodo e sono addebitati al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenuti, poiché rientrano nella ricorrente operatività dell'impresa e sono, nella sostanza, di supporto ordinario all'attività imprenditoriale della stessa.**”*

Dunque il credito d'imposta R&S&I&D, per la sua natura di contributo in conto esercizio, va rilevato:

- **nell'attivo di stato patrimoniale, voce CII5-bis** come **credito tributario** nell'anno di maturazione ovvero di sostenimento delle spese ammissibili;
- **a conto economico**, in contropartita al credito tributario, alla **voce A5 “Altri ricavi e proventi”**.

Costi di sviluppo capitalizzati

I costi di sviluppo, derivanti dall'applicazione dei risultati della ricerca, sostenuti nel periodo d'imposta **possono essere capitalizzati alla voce BI 2 al ricorrere dei requisiti dell'Oic 24 - paragrafi 46-49** e con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale ai sensi dell'[articolo 2426 cod. civ.](#) I costi devono presentare i seguenti requisiti:

- essere relativi ad un **prodotto o processo chiaramente definito**, nonché identificabili e misurabili (**diretta inerenza al prodotto, al processo o al progetto** per la cui realizzazione sono stati sostenuti);
- essere riferiti ad un **progetto realizzabile, cioè tecnicamente fattibile**, per il quale la società possieda o possa disporre delle necessarie risorse (fattibilità tecnica di prodotto o processo);
- essere **recuperabili**, cioè la società deve avere prospettive di reddito in modo almeno da coprire i costi con i ricavi del progetto.

Per quanto concerne **l'ammortamento dei costi di sviluppo** essi sono ammortizzati secondo **la loro vita utile oppure**, nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, **entro un periodo non superiore a cinque anni**.

Fino a che **l'ammortamento dei costi di sviluppo non è completato**, possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

Nel caso in cui le spese di R&S siano contabilizzate a stato patrimoniale verrà rilevato un **contributo in conto impianti**, come definito al paragrafo 85 dell'Oic 24:

*“I contributi erogati alla società da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) per la **realizzazione di iniziative e progetti che riguardano le immobilizzazioni immateriali** sono definiti “contributi pubblici”... omissis...”.*

Dunque il credito d'imposta R&S&I&D, per la sua natura di **contributo in conto impianti**, va rilevato:

- **nell'attivo di stato patrimoniale, voce CII5-bis** come credito tributario nell'anno di effettivo sostenimento dei costi;
- **a conto economico**, in contropartita al credito tributario, applicando uno dei due metodi previsti dall'Oic 24 (metodo diretto e indiretto) per commisurare il contributo gradualmente lungo la vita utile dell'immobilizzazione immateriale:
- **metodo indiretto**, che prevede la rilevazione di un **provento alla voce A5 “altri ricavi e proventi” di conto economico e l'iscrizione di un risconto passivo rilasciato a conto economico** nel periodo di ammortamento dell'immobilizzazione immateriale iscritta, che sarà ammortizzata per il costo “lordo”;
- **metodo diretto**, che prevede la diretta riduzione del costo sostenuto dell'immobilizzazione a cui si riferisce il contributo, con ammortamento dell'importo delle spese di sviluppo al netto del contributo.

Con il **metodo indiretto** sono imputati al conto economico:

- gli ammortamenti calcolati sul costo lordo delle immobilizzazioni immateriali;
- gli altri ricavi e proventi per la quota di contributo di competenza dell'esercizio.

Con il **metodo diretto** sono imputati al conto economico solo gli ammortamenti determinati sul valore dell'immobilizzazione immateriale al netto dei contributi.

Costi di sviluppo in bilancio

In caso di capitalizzazione dei costi di sviluppo la **nota integrativa**, ai sensi dell'[articolo 2427 cod. civ.](#), deve contenere indicazioni:

- sulla loro **composizione**,
- sulle **ragioni di iscrizione** in stato patrimoniale,
- sui **criteri di ammortamento**.

Nella **relazione sulla gestione**, ai sensi dell'**articolo cod. civ.**, devono essere indicate le **attività di R&S svolte nell'esercizio**.