



*Ministero dello Sviluppo Economico*

DIREZIONE GENERALE PER IL MERCATO, LA CONCORRENZA, IL  
CONSUMATORE, LA VIGILANZA E LA NORMATIVA TECNICA  
Divisione VI – Registro Imprese, professioni ausiliarie del  
commercio e artigiane e riconoscimento titoli professionali

ALLA CAMERA DI COMMERCIO DI ASTI  
UFFICIO DEL REGISTRO DELLE IMPRESE

e per conoscenza:

Roma, 29 dicembre 2017, prot. 562754

ALLA DIREZIONE GENERALE PER LA POLITICA  
INDUSTRIALE E LE PMI

**OGGETTO: PMI e start-up innovative: requisito dei costi di ricerca e sviluppo**

Con nota mail del 20 ottobre 2017, più volte reiterata, codesta Camera ha posto un quesito in tema di requisito dei costi in ricerca e sviluppo.

Nello specifico si chiede se «Una società iscritta nella sezione delle start up del Registro delle imprese di Asti dal 24/04/2013, in sede di presentazione del bilancio al 31/12/2016, redatto ai sensi dell'art.2435 ter (bilancio microimprese), e a seguito delle successive richieste di precisazioni da parte dell'ufficio, ha attestato la sussistenza della soglia del 15% (del rapporto tra le spese di ricerca e sviluppo ed il maggiore tra il valore e il costo della produzione) dichiarando che tale rapporto è stato effettuato prendendo in considerazione le spese di ricerca e sviluppo capitalizzate nella voce brevetti tra le immobilizzazioni dello stato Patrimoniale nonché le spese iscritte nella voce costi per servizi del conto economico. La somma di tali spese, di cui la società ha fornito i singoli importi numerici, dal momento che non risultavano dettagliati nei bilanci (l'ufficio infatti è in grado di rilevare l'importo totale delle immobilizzazioni immateriali nonché l'importo totale dei costi per servizi) è stata poi raffrontata con il costo della produzione (voce B del conto economico), preso a riferimento perché maggiore del valore della produzione, a cui sono state nuovamente sommate le stesse spese capitalizzate di R&S di cui sopra)». Precisa a tal uopo che nella relazione allegata il tecnico contabile della società ha richiamato il contenuto del § 61 dell'OIC 24. Conclude pertanto codesta Camera chiedendo se «debba essere applicato o meno un principio di competenza economica. Se così fosse, nel caso di specie, dovrebbero esser prese in considerazione solo le spese presenti nel conto economico da raffrontarsi con il costo della produzione (voce B del conto economico)».



L'OIC 24, di recente pubblicazione, in esecuzione della nuova disciplina di recepimento della direttiva comunitaria, ha dettato nuovi principi nella materia oggetto del quesito.

In particolare, per quel che qui rileva, ha affermato (ai §§ 47 e 48) che *«La ricerca di base è un'indagine originale e pianificata intrapresa con la prospettiva di conseguire nuove conoscenze e scoperte, scientifiche o tecniche, che si considera di utilità generica alla società. I costi di ricerca di base sono normalmente precedenti a quelli sostenuti una volta identificato lo specifico prodotto o processo che si intende sviluppare. 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».*

*«I costi di sviluppo capitalizzati nell'attivo patrimoniale sono composti: dagli stipendi, i salari e gli altri costi relativi al personale impegnato nell'attività di sviluppo; dai costi dei materiali e dei servizi impiegati nell'attività di sviluppo; dall'ammortamento di immobili, impianti e macchinari, nella misura in cui tali beni sono impiegati nell'attività di sviluppo; dai costi indiretti, diversi dai costi e dalle spese generali ed amministrativi, relativi all'attività di sviluppo; dagli altri costi, quali ad esempio l'ammortamento di brevetti e licenze, nella misura in cui tali beni sono impiegati nell'attività di sviluppo».*

Appare pertanto necessario scindere (dal complessa della voce costi di ricerca e sviluppo) quelli relativi alla ricerca di base e quelli relativi allo sviluppo per inquadrare la fattispecie concreta.

Peraltro in questo periodo di prima applicazione della nuova disciplina, l'OIC 24 al § 101 ha precisato che i *«costi di ricerca, capitalizzati in esercizi precedenti all'entrata in vigore del D.lgs. 139/2015, continuano, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, ad essere iscritti nella voce BI2 Costi di sviluppo se soddisfano i criteri di capitalizzabilità previsti al paragrafo 49. I costi di ricerca, capitalizzati in esercizi precedenti, che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione previsti al paragrafo 49, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, sono eliminati dalla voce BI2 dell'attivo dello stato patrimoniale. Gli effetti sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29».*

C'è poi da tenere conto che Il D.lgs. 139/2015 ha eliminato il riferimento ai costi di ricerca dalla voce dello stato patrimoniale BI2. L'OIC 24 rivisto nel 2014 prevedeva la distinzione tra:

- a. costi di ricerca di base, non capitalizzabili;
- b. costi di ricerca applicata, capitalizzabili;
- c. costi di sviluppo, capitalizzabili.

La modifica all'articolo 2424 del codice civile, che ha previsto l'eliminazione del riferimento al costo di ricerca dalla voce dello stato patrimoniale BI2, ha comportato una revisione dell'impostazione dell'OIC 24 sul tema. Non essendo più prevista la voce costo di ricerca nell'attivo, l'OIC ha ritenuto opportuno aggiornare le definizioni di costo di



ricerca e di costo di sviluppo, eliminando il riferimento al costo di ricerca applicata. Al riguardo, l'OIC ha notato che la definizione di costi di ricerca applicata e i criteri di capitalizzabilità di detti costi, ai sensi dell'OIC 24 rivisto nel 2014, così come per i costi di sviluppo, fanno chiaramente riferimento alla necessità che il prodotto e processo cui la ricerca si riferisce siano già individuati e definiti, mentre il costo della ricerca di base è sostenuto in un momento precedente. Venendo meno la categoria della ricerca applicata, si è ritenuto opportuno aggiornare la definizione di costo di ricerca di base, adeguandola a quella contenuta nei principi contabili internazionali, specificando che tale costo è normalmente sostenuto in un momento antecedente a quello in cui è chiaramente definito e identificato il prodotto o processo che si intende sviluppare. Si è altresì chiarito nella definizione di costo di sviluppo che questo è il risultato dell'applicazione della ricerca di base.

Ne consegue che, al fine del mantenimento del requisito in questione, la società dovrà evidenziare la natura del costo, secondo i principi contabili sopra evidenziati ai fini della definizione del numeratore (e del relativo denominatore) da prendere in considerazione ai fini del calcolo percentuale.

*F.to Fiorentino*

IL DIRETTORE GENERALE  
*(Avv. Mario Fiorentino)*