

Bonus ricerca e sviluppo: contratti somministrati per personale qualificato

di [Giovanna Greco](#)

Publicato il 10 Dicembre 2016

la ricerca e lo sviluppo sono spese sempre più necessarie per poter rimanere competitivi sul mercato: analizziamo l'utilissimo bonus fiscale per le spese di ricerca e sviluppo da sostenere entro il 2019, approfondendo anche la problematica dei lavoratori somministrati per la maturazione del bonus

Le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo possono ottenere un **credito d'imposta** per le spese sostenute in precedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015.

Le spese devono essere sostenute a partire dall'anno d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019.

Il *bonus diretto* a incentivare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, introdotto dall'art. 3 del D.L. 145/2013, ha trovato attuazione solo lo scorso anno con l'emanazione del **D.M. 27.05 2015**. Successivamente, l'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 5/E/2016**, ha fornito le linee guida per la corretta interpretazione delle norme che regolano l'agevolazione. La circolare ha fornito numerosi chiarimenti in merito alle modalità operative per la determinazione del **credito d'imposta**. In seguito, con la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n.55/E, **il beneficio è stato esteso anche alle** spese sostenute per i **contratti di somministrazione di lavoro relativi a personale altamente qualificato** in quanto equiparate a quelle per il personale dipendente.

Soggetti beneficiari

Tutte le **imprese**, indipendentemente dalla dimensione, dalla forma giuridica, dal settore di attività e dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in ricerca e sviluppo avranno la possibilità, per gli

anni 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, di ottenere un'agevolazione fiscale sotto forma di **credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo in quanto equiparate a quelle per il personale dipendente**. Rientrano tra le imprese beneficiarie anche gli enti non commerciali, i consorzi, le reti di imprese e le **imprese di nuova costituzione**, ossia che intraprendono l'attività a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12. 2014.

Le attività agevolabili

Le **attività di ricerca e sviluppo agevolabili** sono specificatamente individuate dal decreto attuativo in quelle relative alla :

- ricerca fondamentale;
- ricerca industriale;
- sviluppo sperimentale.

Le **spese ammissibili** ai fini del calcolo del credito d'imposta sono classificate in quattro tipologie, tra cui figurano le spese per il **personale altamente qualificato** impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo. Nel dettaglio, rientrano nella categoria delle spese sostenute per personale altamente qualificato:

- i costi per il **personale dipendente** dell'impresa, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali;
- i costi per il personale in **rapporto di collaborazione** con la stessa, compresi gli esercenti arti e professioni, a condizione che svolgano la propria attività presso le strutture dell'impresa beneficiaria.

In ogni caso deve essere preso in considerazione il **costo effettivamente sostenuto dall'impresa**. Il dubbio interpretativo oggetto della risoluzione in commento concerne la possibilità di ricondurre le spese sostenute in relazione ad un **contratto di somministrazione di lavoro relativo a personale altamente qualificato**, fra le spese rilevanti ai fini del *bonus* ricerca e sviluppo.

La natura dell'agevolazione

Le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo hanno la possibilità di ottenere un credito d'imposta pari al 25% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015. Le spese devono essere sostenute a partire dall'anno d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino a quello in corso al 31.12.2019. La misura dell'agevolazione è del 50% per le spese relative al personale altamente qualificato e per quelle relative a contratti di ricerca c.d. extra muros.

Misura dell'agevolazione

Le imprese che investono in attività di ricerca e di sviluppo devono raggruppare tutti gli investimenti ammissibili per categorie, al fine del calcolo del credito di imposta, assumendo, quale costo rilevante, il costo di competenza del periodo per il quale intende fruire del beneficio al lordo della parte di contributo ricevuto con riferimento allo stesso costo, anche nel caso in cui il contributo sia pari all'intero costo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate in merito all'applicazione del credito di imposta previsto dal D.L. 145/2013. L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello, fornendo importanti chiarimenti in merito al calcolo dell'agevolazione prevista dal D.L. 145/2013, ossia il credito di imposta a favore delle imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo.

L'istante, con la formulazione dell'interpello, aveva chiesto di chiarire:

- la **corretta valorizzazione dei costi rilevanti** ai fini della determinazione **dell'agevolazione**, sia con riferimento al periodo **d'imposta** per il quale si intende fruire **dell'agevolazione**, sia ai periodi **d'imposta** rilevanti per il calcolo della media di riferimento, ovverosia se detti **costi** debbono essere assunti al **lordo** o al netto dei **contributi comunitari** ricevuti;
- la **corretta imputazione dei costi** ai periodi d'imposta rilevanti ai fini del calcolo **dell'agevolazione**.

Come è noto, tale agevolazione fiscale è calcolata, secondo il **metodo incrementale**, sull'investimento realizzato in **eccedenza** rispetto a quello medio effettuato nei tre periodi di **imposta** precedenti a quello in corso al 31.12.2015.

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- **25% sull'incremento** registrato dalla categoria di **costi** rappresentata dalle quote di **ammortamento** delle spese di **acquisizione** o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio e dalle spese relative a competenze tecniche e private industriali;
- **50% sull'incremento registrato** dalla categoria di costi rappresentata dalle spese per il **personale** altamente qualificato, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, e dalle spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative.

Entità del credito

Il credito d'imposta spetta **nell'importo massimo annuale di 5 milioni euro per impresa**, a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo per ogni periodo d'imposta per cui **si intende fruire del beneficio ammonti almeno a 30.000 euro**. Al riguardo, la circolare ha specificato che tale condizione relativa alla **soglia minima di investimento** è posta esclusivamente con riferimento a ciascun periodo di imposta per il quale si intende effettivamente accedere all'agevolazione. Pertanto, non è necessario effettuare investimenti di importo pari almeno a 30.000 euro in tutti i periodi di imposta potenzialmente agevolati (2015-2019) essendo sufficiente che tale soglia sia raggiunta nel singolo periodo di imposta in relazione al quale l'impresa ha intenzione di beneficiare dell'agevolazione.

10 Dicembre 2016

Giovanna Greco