

AGEVOLAZIONI

I contratti di somministrazione entrano nel credito d'imposta R&S

di Alessandro Bonuzzi

Le spese sostenute per i contratti di **somministrazione** di lavoro relativi a **personale altamente qualificato** rientrano tra quelle che danno diritto al **credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo** in quanto equiparate a quelle per il personale dipendente.

È quanto chiarito dalla [risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 55/E](#) di ieri.

Trattasi del *bonus* volto a incentivare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo introdotto nel 2013 dall'articolo 3 del D.L. 145/2013 che, tuttavia, ha trovato attuazione solo lo scorso anno con l'emanazione del **D.M. 27 maggio 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'agevolaione.

Il beneficio è riservato a **tutte le imprese** che effettuano **investimenti** in attività di ricerca e sviluppo ed è commisurato 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 dicembre 2015.

Le spese devono essere sostenute a partire dall'anno d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

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

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

Oltre alle attività di ricerca e sviluppo, il decreto attuativo individua in modo tassativo anche le **spese ammissibili** ai fini del calcolo del credito d'imposta. Esse sono classificate in quattro tipologie, tra cui figurano le spese per il **personale altamente qualificato** impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, per le quali, peraltro, la misura dell'agevolaione è prevista al 50%.

In particolare, sono ricompresi nella categoria delle spese sostenute per personale altamente qualificato:

1. sia i costi per il **personale dipendente** dell'impresa, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali;
2. sia i costi per il personale in **rappporto 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*.

Al riguardo, viene osservato che il contratto di somministrazione presuppone che i lavoratori svolgano la loro attività alle dipendenze dell'agenzia di somministrazione, ma **nell'interesse e sotto la direzione ed il controllo dell'impresa utilizzatrice**.

I **poteri** e gli **obblighi** generalmente riconducibili alla figura del datore di lavoro sono, quindi, attribuiti all'utilizzatore.

Il rapporto di lavoro che si instaura tra l'utilizzatore ed il lavoratore, assume caratteristiche analoghe a quello che si instaura tra datore di lavoro e lavoratore: il **lavoratore di fatto è un dipendente dell'impresa utilizzatrice**.

Alla luce di tali considerazioni, la risoluzione conclude affermando che **i costi sostenuti dall'impresa utilizzatrice possono considerarsi**, per la parte rimasta a suo carico ed esclusi i costi del contratto commerciale concluso con il somministratore, **rientranti tra quelli per il personale altamente qualificato** che rilevano per il calcolo della misura del credito di imposta spettante.

Va da sé che ciò vale nella misura in cui i lavoratori "somministrati" **partecipino** effettivamente all'attività di ricerca e sviluppo sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore nonché in presenza di tutti gli **ulteriori requisiti** richiesti dalla norma primaria e di attuazione.