

AGEVOLAZIONI

Contratti di ricerca extra-muros e previsione dell'effettivo beneficiario dei risultati

di Debora Reverberi

L'Agenzia delle entrate è tornata nuovamente a pronunciarsi in materia di credito d'imposta R&S nella [risposta all'interpello n. 477](#) di ieri, in cui si affronta il tema delle spese sostenute nel periodo d'imposta 2018 per contratti di ricerca *extra-muros* stipulati con università, di cui all'[articolo 3, comma 6, lett. c\), D.L. 145/2013](#).

La società istante ha realizzato nel 2018 attività di R&S, commissionando parte della ricerca *extra-muros* in virtù di un'apposita convenzione stipulata tra l'interpellante, che ricopre il ruolo di finanziatore congiuntamente con altre due imprese, e un'università.

La convenzione prevede l'attivazione di un posto aggiuntivo di dottorato di ricerca la cui borsa di studio, vincolata allo svolgimento del tema di ricerca attinente al progetto dell'istante, è finanziata in quota parte dai tre committenti.

Il dubbio manifestato dall'interpellante attiene la riconducibilità dell'importo riconosciuto all'università, a titolo di corrispettivo per il finanziamento dell'assegno di ricerca, fra i costi ammissibili al credito d'imposta R&S.

L'Agenzia delle entrate ha specificato le caratteristiche che devono possedere i contratti di ricerca *extra-muros*, ai fini dell'ammissibilità del corrispettivo, nella [circolare AdE 5/E/2016](#), al paragrafo 2.2.3:

- l'impegno a svolgere, direttamente o indirettamente, attività di R&S ammissibili al credito d'imposta;
- la previsione che l'effettivo beneficiario degli eventuali risultati sia l'impresa committente.

La *ratio legis* è in tal caso quella di escludere che il beneficiario del credito sia un soggetto diverso da quello che ne sostiene effettivamente costi e rischi dell'attività svolta, nell'incertezza di risultato sia sotto il profilo tecnologico che finanziario.

Il credito, in tal modo, **spetta a chi effettivamente destina risorse in attività di R&S, svolgendole direttamente o commissionandole a terzi.**

In relazione ai costi eleggibili, la citata [circolare AdE 5/E/2016](#) contiene il rimando alla

[circolare AdE 51/E/2011](#) in materia di “*credito d'imposta per le imprese che finanziano progetti di ricerca in università o enti pubblici di ricerca*”, di cui all'[articolo 1 D.L. 70/2011](#), precisando che i costi di ricerca contrattuali sono ammissibili purché:

- i costi siano sostenuti in misura congrua e pertinente;
- i risultati della ricerca siano acquisiti nell'ambito di operazioni a normali condizioni di mercato e prive di elementi di collusione.

Ne deriva la sola ammissibilità di costi di ricerca contrattuali il cui pagamento assuma carattere di corrispettivo.

Infine, per quanto attiene il momento di effettuazione dell'investimento e l'imputazione temporale dei costi rileva il principio di competenza dell'[articolo 109 Tuir](#): i costi si considerano sostenuti alla data di ultimazione della prestazione oppure alla data di accettazione dello stato avanzamento lavori da parte del committente, a prescindere dalla data di stipula del contratto.

Nella [circolare Ade 13/E/2017](#), al paragrafo 4.3.1, viene confermata un'interpretazione sostanziale e non formale del contratto di ricerca.

Trattandosi infatti di un **contratto atipico**, generalmente riconducibile allo schema del contratto d'appalto o del contratto d'opera, rilevano i seguenti elementi:

- le attività commissionate e svolte effettivamente dal commissionario, documentate nella relazione finale che il soggetto terzo deve redigere;
- il collegamento tra le prestazioni svolte con l'investimento in attività R&S.

Nel caso in esame la convenzione prevede che il beneficiario dei risultati della ricerca sia via via definito tra le parti con separati atti, con diverse percentuali di titolarità della proprietà.

L'ammissibilità al credito R&S delle somme pagate dall'istante a titolo di corrispettivo per il finanziamento dell'assegno di ricerca resta dunque subordinata all'imprescindibile requisito di identificazione del committente-interpellante quale effettivo beneficiario dei risultati della ricerca.

Resta salva la possibilità che gli esiti della ricerca siano negativi, in quanto connaturati nel profilo di rischio tecnologico dell'investimento, senza pregiudicare la spettanza del credito.

Al rispetto di tale caratteristica del contratto di ricerca, i costi saranno ammessi nella misura del **50% della spesa incrementale** rispetto alla media del triennio 2012-2014, **limitatamente alla quota parte riferibile al tempo effettivamente dedicato dal dottorando all'attività di R&S**.

Seminario di specializzazione

ANTIRICICLAGGIO: APPROFONDIMENTO OPERATIVO SULLE NUOVE REGOLE TECNICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)