

Modalità di calcolo del costo del personale impiegato in attività di R&S

La necessità di provvedere al calcolo del costo orario lordo aziendale per ciascun dipendente impiegato nelle attività di R&S deriva dall'esigenza pratica di soddisfare le prescrizioni del Regolamento (rif. Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 27 maggio 2015 e Circolari Ade n.5/E del 16/03/2016 e n.13 del 24/07/2017) laddove indicano che:

- a) deve essere preso in considerazione il costo effettivamente sostenuto dall'impresa per i lavoratori dipendenti o in rapporto di collaborazione **in rapporto all'effettivo impiego** dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo
- b) è necessario redigere fogli di presenza nominativi, riportanti **per ciascun giorno le ore** impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria o dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo

La determinazione del costo orario lordo aziendale annuo per ciascun dipendente consentirà quindi di determinare correttamente il costo attribuibile alle attività di R&S, moltiplicando il suddetto valore di costo per il numero di ore dedicato ad attività di R&S come da foglio di presenza.

Per quanto riguarda la modalità di calcolo il Regolamento non prescrive nulla di preciso, ma la Circolare n.13 del 24/07/2017 (art. 4.1.3) chiarisce e ribadisce che, ai fini della determinazione del costo, **rilevano tutte le componenti del costo del lavoro**, compresa la quota di trattamento di fine rapporto maturata dai lavoratori dipendenti, i premi di produzione ed in genere tutti i costi - che l'impresa sostiene per l'impiego del personale destinato alle attività di ricerca e sviluppo eleggibili - **di competenza del periodo di imposta in relazione al quale si intende accedere al beneficio** (ovvero nei periodi di imposta di riferimento per il calcolo della media storica) **che possiedono i requisiti per essere considerati fiscalmente deducibili ai sensi dell'articolo 109 del Tuir.**

Da tutto quanto suesposto, e con riferimento al modello di calcolo esemplificativo sotto riportato,

1	SALARIO LORDO ANNUALE	(B9 a)	€ 34.000,00
2	INPS	(B9 b)	€ 9.800,00
3	INAIL	(B9 b)	€ 290,00
4	EVENTUALI ALTRI ONERI SOCIALI	(B9 b)	€ 0,00
5	TFR	(B9 c)	€ 2.100,00
6	EVENTUALE TRATTAMENTO DI QUIESCENZA	(B9 d)	€ 0,00
7	EVENTUALI ALTRI COSTI PER IL PERSONALE	(B9 e)	€ 0,00
8 = somma	TOTALE	(B9)	€ 46.190,00
9	NUMERO ORE LAVORATE NELL'ESERCIZIO		1860
10 = 8/9	COSTO ORARIO MEDIO LORDO		€ 24,83

deriva che:

- è corretto determinare nella componente "salario lordo" tutti i costi relativi alla retribuzione del dipendente di competenza dell'esercizio (compresi premi, straordinari, ratei ferie ecc.)
- è corretto aggiungere a tale somma gli oneri sociali a carico del datore di lavoro (INPS e INAIL) più quota TFR ed eventuali altri costi per il personale imputati a conto economico
- il totale del costo aziendale (riga 8 in tabella) corrisponderà al dato utilizzato per la formazione del punto B9 del conto economico del bilancio di esercizio (=tutte le componenti del costo del lavoro di competenza del periodo di imposta)
- è necessario dividere il costo annuo così determinato per il numero di ore effettivamente lavorate nell'esercizio. Solo in questo modo infatti potremo ottenere un dato di partenza "omogeneo" con il numero delle ore dedicate ad attività di R&S rilevate nei fogli di presenza, dove cioè le ore effettivamente impiegate in attività di R&S saranno relazionate alle ore complessivamente lavorate nell'anno.

Per maggiore chiarezza sulle singole voci di spesa si riporta un **ESTRATTO del Documento interpretativo n. 1 del Principio contabile 12 "Classificazione nel conto economico dei costi e ricavi"** OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

B9) PER IL PERSONALE

In questa voce vanno iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell'esercizio per il personale dipendente ivi incluso il lavoro interinale, ai sensi del principio della prevalenza della sostanza sulla forma. Invece i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione vanno iscritti alla voce B7. Non si iscrivono, in questa voce, quei costi sostenuti a beneficio del personale dipendente i quali, in base alla loro natura, sono classificabili nelle precedenti voci B6, B7 e B8, come si è sopra precisato.

B9a) Salari e stipendi

Vanno rilevati i salari e gli stipendi (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto) comprensivi delle quote maturate e non corrisposte relative a mensilità aggiuntive e ferie maturate e non godute al lordo delle ritenute per imposte ed oneri sociali a carico del dipendente. Si comprendono in questa voce anche i compensi per lavoro straordinario, le indennità e tutti gli altri elementi che compongono la retribuzione lorda figurante in busta paga (es: indennità per rischio, indennità sostitutiva di mensa, indennità di trasferta, indennità di mancato preavviso, premi aziendali, ecc).

B9b) Oneri sociali

Sono gli oneri a carico dell'impresa da corrispondere ai vari enti previdenziali ed assicurativi (INPS, INAIL, INPDAI, ecc.), al netto degli importi "fiscalizzati" in base a disposizioni di legge sulla fiscalizzazione degli oneri sociali. Si comprendono in questa voce anche gli oneri afferenti le quote delle mensilità aggiuntive e ferie non godute maturate e non corrisposte, di cui all'ultimo periodo del precedente punto 9a).

B9c) Trattamento di fine rapporto

Rappresenta l'accantonamento, di competenza dell'esercizio, per il trattamento di fine rapporto maturato a favore dei dipendenti, ai sensi dell'art. 2120 del Codice civile. L'accantonamento va effettuato (con contropartita la voce C del Passivo dello Stato Patrimoniale), anche se l'impresa ha stipulato polizze assicurative a garanzia del T.F.R. In questa voce va rilevato anche l'importo del T.F.R. maturato a favore di dipendenti il cui rapporto di lavoro è venuto a cessare nel corso dell'esercizio, per il periodo compreso fra l'inizio nell'esercizio e la data di cessazione del rapporto. L'anticipo di imposta sul T.F.R. previsto dalla legge n. 662/1996 e da versare all'Erario dello Stato non può essere addebitato alla voce in questione, perché non costituisce un costo, bensì 'un credito d'imposta nei confronti dell'Erario. Poiché sull'anticipo si calcola la rivalutazione a favore dell'impresa, essa costituisce un provento finanziario da rilevare alla voce C16.

B9d) Trattamento di quiescenza e simili

Si tratta degli accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal T.F.R. e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne. La voce 9d) rileva l'importo dell'accantonamento a questi fondi, nonché gli eventuali importi maturati per una frazione d'esercizio, se il diritto a percepire il trattamento per il dipendente sorge nel corso dell'anno. Non si rilevano in questa voce, bensì alla voce B7 - Costi per servizi, gli accantonamenti ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di agenzia e rappresentanza, ai fondi di indennità suppletiva di clientela ed ai fondi di indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

B9e) Altri costi

In questa voce si iscrivono tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente, che non siano stati iscritti nelle precedenti sottovoci o nelle voci B6, B7 o B8, o che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14. A titolo esemplificativo si indicano le seguenti: • Indennità per prepensionamento versate al personale ed altre forme di incentivi all'esodo (sempreché non si tratti di ristrutturazioni o altre operazioni di natura straordinaria); • Quote associative versate a favore dei dipendenti (es: quote di iscrizione ad ordini professionali, ad associazioni e circoli privati vari); • Borse di studio a favore dei dipendenti e dei loro familiari; • Oneri di utilità sociale che si concretizzano in erogazioni dirette a favore dei dipendenti.