

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Deduzione Irap del personale addetto a ricerca e sviluppo con attestazione del revisore***

di **Fabio Landuzzi**

L'articolo 11, comma 1, lett. a), n. 5, del D.Lgs. 446/1997 (cd. Decreto Irap) dispone che **sono deducibili ai fini** della determinazione dell'imponibile **Irap i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo**, a condizione che **"l'attestazione di effettività"** degli stessi costi sia rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero, in mancanza, da un revisore dei conti o da un professionista iscritto negli albi dei revisori dei conti, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali o dei consulenti del lavoro, ecc. L'Agenzia delle Entrate nella [Risoluzione n. 104/2009](#) ha fornito una "interpretazione evolutiva della norma" ovvero ha riconosciuto che nel contesto dell'attuale disciplina dei controlli societari, caratterizzata come noto dalla separazione fra l'attività di revisione legale e l'attività di vigilanza, benché la disposizione di legge richiami la figura del presidente del collegio sindacale, **il soggetto tenuto al rilascio dell'attestazione** di effettività dei costi del personale addetto alla ricerca e sviluppo sia in concreto **colui che esercita l'attività di revisione legale dei conti**.

Questa **interpretazione** è stata **condivisa anche da Assirevi** nel [Documento di ricerca n. 168](#). Peraltro, riguardo alla corretta individuazione del soggetto tenuto al rilascio dell'attestazione, Assirevi ha chiarito che in caso di **avvicendamento fra diversi revisori** – come accade alla cessazione dell'incarico triennale del revisore, con affidamento del mandato ad un nuovo soggetto - **colui che è tenuto al rilascio dell'attestazione** di effettività dei costi è **il revisore che ha sottoscritto la relazione di revisione sul bilancio d'esercizio** in cui tali costi sono stati iscritti; e ciò malgrado alla data in cui tale attività sarà svolta dal revisore uscente, questi avrà già esaurito il proprio incarico e sarà già stato sostituito dal nuovo revisore legale dei conti.

Quindi, il **soggetto chiamato all'attestazione** di effettività dei costi in oggetto può essere **individuato diversamente** a seconda dell'assetto dei controlli societari esistente:

1. **Nelle Srl soggette a revisione** legale dei conti: il **revisore unico** (o la società di revisione, se nominata), o il **sindaco unico** quando è **incaricato anche della revisione contabile**.
2. **Nelle Srl soggette a revisione legale** dei conti e **che hanno nominato** per disposizione statutaria o per decisione dei soci **un organo di controllo pluripersonale** (il Collegio sindacale): il **revisore legale** dei conti, se nominato, oppure **il presidente del collegio sindacale** se all'organo di controllo è stata affidata anche la revisione contabile.

3. **Nelle società azionarie:** il **revisore legale** dei conti (o società di revisione), se nominati, oppure il **presidente del collegio sindacale** se all'organo di controllo è stata affidata la revisione contabile.
4. **Nelle Srl non soggette a revisione** legale dei conti: **un revisione legale** dei conti o un professionista scelto fra quelli elencati all'articolo 11, comma 1, lett. a), n. 5, del Decreto Irap.

Per quanto attiene al **tipo di attività richiesta** al revisore, secondo le linee guida contenute nel Documento di ricerca n. 168 di Assirevi, le quali riprendono quanto affermato dall'Amministrazione Finanziaria nella Risoluzione n. 104/2009, la funzione attribuita a questa attestazione è in sostanza quella di **garantire l'effettivo sostenimento dei costi di ricerca e sviluppo**, e **la loro corrispondenza alla documentazione contabile** della società. Assirevi parla espressamente di un **"giudizio" del revisore** riguardo alla effettività dei costi in oggetto; ed il concetto di "giudizio" del revisore si traduce operativamente nell'approccio tipico della revisione contabile per lo svolgimento di questa attività nonché nell'impostazione della relazione che il revisore rilascerà ai fini dell'attestazione richiesta dalla legge, come si evince dal **modello proposto dalla stessa Assirevi**.