

Deduzione IRAP per R&S, non sempre necessario certificare le spese

Se il personale è impiegato a tempo indeterminato gli oneri sono deducibili senza particolari formalità

/ Luca FORNERO

Non sono soltanto i dipendenti a tempo indeterminato a consentire la deduzione, ai fini IRAP, dei costi sostenuti a fronte del loro utilizzo, ma, in certi casi, anche i lavoratori impiegati a diverso titolo.

È il caso, ad esempio, degli addetti alla **ricerca** e **sviluppo**. In particolare, l'[art. 11](#) comma 1 lett. a) n. 5 del DLgs. 446/97 dispone che sono integralmente deducibili ai fini IRAP:

- i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo;

- i costi per il personale addetto alla ricerca e sviluppo sostenuti da consorzi tra imprese costituiti per la realizzazione di programmi comuni di ricerca e sviluppo.

Posto che il dato normativo prescinde dall'inquadramento contrattuale del lavoratore, sono agevolati non solo i costi per i lavoratori dipendenti, ma anche quelli sostenuti con riferimento ai soggetti che operano sulla base di rapporti di collaborazione (ris. Agenzia delle Entrate nn. [57/2006](#) e [138/2006](#)).

Pertanto, risultano deducibili altresì le spese sostenute (sempre nella misura in cui siano riferite alle competenze espletate nell'ambito della ricerca e sviluppo), ad esempio, dagli **amministratori**.

La deduzione compete a tutti i soggetti passivi, fatta eccezione per:

- le amministrazioni pubbliche;

- le amministrazioni della Camera, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica;

- gli organi legislativi delle Regioni a statuto speciale.

Per poter fruire dell'agevolazione, si richiede, tra l'altro, l'attestazione dell'**effettività** delle **spese** sostenute, la quale può essere rilasciata dal presidente del collegio sindacale ovvero da un professionista iscritto all'albo dei revisori legali, dei dottori commercialisti ed esperti contabili o dei consulenti del lavoro, nelle forme previste dall'[art. 13](#) comma 2 del DL 79/97 (conv. L. [140/97](#)), ovvero dal responsabile del Centro Assistenza Fiscale.

Per quanto concerne l'ipotesi del **presidente** del collegio sindacale, la ris. Agenzia delle Entrate n. [104/2009](#) ha chiarito che la certificazione deve essere resa dall'organo deputato allo svolgimento della funzione di controllo di tipo contabile/gestionale (ora revisione legale). Infatti, tale attestazione assolve essenzialmente la funzione di garantire:

- l'effettività dei costi di ricerca e sviluppo;

- la corrispondenza degli stessi alla relativa documentazione contabile.

Così, nelle società quotate e in quelle in cui la revisione legale è stata affidata a un revisore o a una società di revisione, l'attestazione in esame deve essere rilasciata dal **revisore**, dal presidente della società di revisione ovvero dal soggetto che ne ha la rappresentanza ai fini della revisione legale.

La circ. Assonime n. 2/2005 ha precisato che "l'attestazione di effettività delle spese deve certificare che esse siano «documentate e trasparenti» e deve indicare il criterio utilizzato per la ricostruzione extra-contabile dell'ammontare delle spese agevolabili. Inoltre, il professionista incaricato della redazione dell'attestazione deve specificare, nel documento, che trattasi di costi inerenti al personale addetto alla funzione della ricerca e dello sviluppo sulla base dei dati e della documentazione messa a disposizione dalla società".

Infine, risolvendo un dubbio che era sorto al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate n. [26/2012](#) (§ 7) ha precisato che il rimando operato dall'[art. 11](#) comma 1 lett. a) n. 5 del DLgs. 446/97 all'[art. 13](#) comma 2 del DL 79/97, conv. L. 140/97 (in base al quale alla certificazione in commento deve accompagnarsi anche "la perizia giurata di un professionista competente in materia, iscritto al relativo albo professionale, attestante la congruità e l'inerenza delle spese alle tipologie ammissibili") attiene unicamente alle **formalità di attestazione** delle spese. Pertanto, ai fini della fruizione del beneficio, tale perizia deve considerarsi non necessaria.

Pur in assenza di perizia, si tratta comunque di un adempimento "gravoso". Così, posto che, dal 2015, i costi dei dipendenti a tempo indeterminato sono integralmente deducibili ai fini IRAP, indipendentemente dal settore di impiego e senza la necessità di alcuna attestazione, ci si è domandato se gli oneri afferenti agli addetti a ricerca e sviluppo, ove assunti a tempo indeterminato, possano essere dedotti non a titolo di costi per il personale addetto alla ricerca e sviluppo (ex [art. 11](#) comma 1 lett. a) n. 5 del DLgs. 446/97), con la conseguente necessità della predetta certificazione, bensì quali costi relativi a personale assunto a tempo indeterminato (ex [art. 11](#) comma 4-*octies* del DLgs. 446/97).

A tale dubbio Assonime, nella circolare n. 23/2016, § 1.1, nota 1, ha dato **risposta positiva**. In altre parole, in base a tale impostazione, l'attestazione di effettività si renderebbe necessaria solo per la deduzione dei costi relativi al personale addetto alla ricerca e sviluppo non assunto a tempo indeterminato.