



Circolare n. 11 del 27 gennaio 2023

CREDITO R&S: RIVERSAMENTO E CERTIFICAZIONE

RIVERSAMENTO DEL CREDITO R&S

Il collegato fiscale alla legge di bilancio 2022 (art. 5, commi da 7 a 12 DL 146/2021) ha introdotto la possibilità di regolarizzare, senza applicazione di sanzioni e interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo.

La procedura riguarda il credito maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 – quindi per i contribuenti solari tra il **2015 e 2019** – e utilizzato in compensazione sino al 22 ottobre 2021, data di entrata in vigore del collegato fiscale.

Ricordiamo che sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo, inclusa la creazione di nuovi brevetti:

- a) lavori sperimentali o teorici svolti aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
- b) ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi di cui alla lettera c);
- c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati. Può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida. L'eventuale, ulteriore sfruttamento di progetti di dimostrazione o di progetti pilota a scopo commerciale comporta la deduzione dei redditi così generati dai costi ammissibili;
- d) produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Possono accedere alla procedura di regolarizzazione i soggetti che si trovano in almeno una di queste condizioni:

- hanno realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come di ricerca o sviluppo ammissibili all'agevolazione;
- hanno commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- hanno commesso errori nella determinazione della media storica di riferimento;
- hanno applicato la norma in maniera non conforme all'interpretazione autentica fornita dalla legge di bilancio 2019 (articolo 1, comma 72, legge 145/2018), secondo cui, riguardo i soggetti residenti in Italia che eseguono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti o localizzate in altri Stati Ue, aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o compresi nell'elenco di cui al decreto Mef 4 settembre 1996, per il calcolo del bonus spettante rilevano solo le spese relative alle attività svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio nazionale, non anche all'estero.



DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI DEI CONTI

La procedura non è utilizzabile per i crediti il cui indebito utilizzo è già stato accertato con atto di recupero crediti o altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi al 22 ottobre 2021, cioè non più impugnabili o definiti con il pagamento o altra forma di definizione oppure oggetto di pronunce passate in giudicato.

La sanatoria è in ogni caso preclusa se il credito d'imposta utilizzato in compensazione è il risultato di condotte fraudolente, di fattispecie simulate, di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti ovvero della mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al bonus.

Se l'accertamento di una di tali condotte avviene dopo la presentazione dell'istanza di adesione, il contribuente decade dalla procedura, la richiesta non produce effetti e le somme versate si considerano acquisite a titolo di acconto sugli importi dovuti.

PROCEDURA DA SEGUIRE

La regolarizzazione consiste nel riversamento spontaneo del credito indebitamente utilizzato, con il beneficio della non applicazione di sanzioni amministrative e di interessi.

La restituzione, in ogni caso da effettuare senza la possibilità di avvalersi dell'istituto della compensazione cioè senza sfruttare altri eventuali crediti vantati (articolo 17, Dlgs n. 241/1997).

Il versamento potrà avvenire in un'unica soluzione entro il 16 dicembre 2023, oppure in 3 rate annuali di pari importo, maggiorate di interessi calcolati dal 17 dicembre 2023 alle seguenti scadenze:

- 16 dicembre 2023
- 16 dicembre 2024
- 16 dicembre 2025.

Per accedere alla sanatoria, gli interessati dovranno formulare apposita istanza all'Agenzia delle entrate entro il **30 novembre 2023** (termine prorogato dalla L. 197/2022), tramite il modello e secondo le modalità definite dal provvedimento del 1 giugno 2022 dell'Agenzia delle Entrate.

La domanda deve essere presentata esclusivamente per via telematica – Entratel o Fisconline – anche per il tramite di un intermediario.

Nella richiesta andranno specificati il periodo o i periodi d'imposta in cui è maturato il credito che si intende riversare, gli importi da restituire e una serie di dati ed elementi relativi alle attività e alle spese ammissibili.

Il perfezionamento della procedura è subordinato all'integrale versamento dell'importo dovuto; pertanto, in caso di pagamento a rate, se si salta una delle scadenze, i residui importi verranno iscritti a ruolo, con l'applicazione di una sanzione del 30% e degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo (articolo 20, Dpr n. 602/1973).

Si precisa che chi porta a termine la regolarizzazione non è punibile per il reato tributario di indebita compensazione, che condanna chi non versa le somme dovute impiegando crediti d'imposta non spettanti o inesistenti per un importo annuo superiore a 50mila euro (articolo 10-quater, Dlgs n. 74/2000).

CERTIFICAZIONE DEL CREDITO R&S

L'art. 1 comma 272 della L. 197/2022 ha esteso l'ambito applicativo dell'art. 23, 2 c. DL 72/2022, che ha introdotto la certificazione della qualificazione delle attività svolte per il credito ricerca e sviluppo.

La norma prevede la possibilità di ottenere una certificazione *ad hoc* attestante la qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e innovazione estetica ammissibili al beneficio, con conferma che le spese hanno i requisiti richiesti dal legislatore per accedere al credito di imposta.

La certificazione, a seguito delle modifiche introdotte con la legge di bilancio 197/2022, può essere richiesta ex post a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta non siano state già contestate con il processo verbale di constatazione.



DOTTORI COMMERCIALISTI
E REVISORI LEGALI DEI CONTI

Pertanto a seguito di tale modifica normativa sono ampliate le condizioni di accesso alla certificazione permettendo ai contribuenti di ottenere la certificazione utile ai fini difensivi in caso di contenzioso.

Si precisa infatti che si è creata una giurisprudenza ondivaga sull'applicazione dei criteri individuati nel Manuale di Oslo o in quello di Frascati che, in attesa di un intervento della Cassazione, potrebbe rappresentare una questione dirimente nell'attestare la conformità dell'attività di ricerca svolta.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Rachele Denegri