

AGEVOLAZIONI

Riversamento credito di imposta ricerca e sviluppo

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Seminario di specializzazione

TUTTE LE NOVITÀ DEL DECRETO FISCALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Le imprese che si siano avvalse, in modo **non corretto**, della previgente disciplina del **credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** di cui all'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) convertito, con modificazioni, dalla L. 9/2014 (basato sui costi per attività di ricerca e sviluppo incrementali rispetto alla media del triennio 2012-2014), possono procedere alla **regolarizzazione della propria posizione fiscale**, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Lo prevede l'[articolo 5, commi da 7 a 12](#), del **Decreto fiscale** (D.L. 146/2021) pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 252, attraverso il **riversamento anche rateale** dell'importo del credito utilizzato in compensazione.

Un tale approccio è mosso dall'esigenza di prendere atto delle difficoltà tecniche e delle **incertezze che hanno caratterizzato la disciplina agevolativa** in parola.

Infatti, l'estremo tecnicismo che caratterizza la materia ha richiesto ripetuti interventi di prassi ad opera dell'Agenzia delle entrate e del Ministero dello sviluppo economico che, in alcuni casi, sono **intervvenuti in epoca successiva** alla fruizione del beneficio da parte delle imprese. I chiarimenti sono stati forniti dall'Agenzia delle entrate e dal Ministero dello sviluppo economico in diversi interventi ([risoluzione 46/E/2018](#), [risoluzione 40/E/2019](#) e la [circolare 8/E/2019](#)).

I soggetti che **alla data del 22 ottobre 2021** hanno utilizzato in compensazione il credito d'imposta maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e **fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019**, possono effettuare il **riversamento dell'importo utilizzato**.

La procedura di riversamento spontaneo è riservata ai soggetti che nei periodi d'imposta indicati abbiano **realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del**

credito d'imposta.

Possono accedere alla procedura anche i soggetti che, in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, hanno applicato il comma 1-*bis* dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) **in maniera non conforme** a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dall'[articolo 1, comma 72, L. 145/2018](#).

La procedura di riversamento spontaneo può essere altresì utilizzata dai soggetti che abbiano commesso **errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese** ammissibili in **violazione dei principi di pertinenza e congruità** nonché nella determinazione della media storica di riferimento.

L'accesso alla procedura è in ogni caso invece **escluso** nei casi in cui il credito d'imposta utilizzato in compensazione sia il risultato di **condotte fraudolente**, di fattispecie **oggettivamente o soggettivamente simulate**, di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti, nonché nelle ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

I soggetti interessati al riversamento **decadono dalla procedura** e le somme già versate si considerano **acquisite a titolo di acconto** sugli importi dovuti nel caso in cui gli Uffici, nell'esercizio dei poteri di cui all'[articolo 31 e seguenti D.P.R. 600/1973](#), **dopo la richiesta, accertino condotte fraudolente**.

I soggetti che intendono avvalersi della procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta devono inviare **apposita richiesta** all'Agenzia delle entrate **entro il 30 settembre 2022**, specificando il periodo o i periodi d'imposta di maturazione del credito d'imposta per cui è presentata la richiesta, gli importi del credito oggetto di riversamento spontaneo e tutti gli altri dati ed elementi richiesti in relazione alle attività e alle spese ammissibili. Un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro il 31 maggio 2022, definirà il **contenuto** e le **modalità di trasmissione** del modello di comunicazione per la richiesta di applicazione della procedura.

L'importo del credito utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione inviata all'Agenzia delle entrate deve essere riversato **entro il 16 dicembre 2022**.

Il versamento può essere effettuato in **tre rate** di pari importo, di cui la prima da corrispondere entro il 16 dicembre 2022 e le successive entro il 16 dicembre 2023 e il 16 dicembre 2024. In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17 dicembre 2022, gli **interessi calcolati al tasso legale**. Il riversamento degli importi dovuti è effettuato **senza avvalersi della compensazione di cui all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#)**.

La procedura prevista si perfeziona con **l'integrale versamento di quanto dovuto**. In caso di riversamento rateale, il **mancato pagamento di una delle rate** entro la scadenza prevista

comporta il mancato perfezionamento della procedura, l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti, nonché l'applicazione di una **sanzione pari al 30 per cento** degli stessi e degli interessi nella misura prevista dall'[articolo 20 D.P.R. 602/1973](#), con decorrenza dalla data del 17 dicembre 2022.

In esito al corretto **perfezionamento della procedura** di riversamento è esclusa la punibilità per il delitto di cui all'[articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#) per indebita compensazione.

In base al citato articolo è punito con la **reclusione da sei mesi a due anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), **crediti non spettanti**, per un importo annuo **superiore a cinquantamila euro**.

È punito con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), **crediti inesistenti** per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

La procedura **non può essere utilizzata** per il riversamento dei **crediti il cui utilizzo in compensazione sia già stato accertato con un atto di recupero**, ovvero con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi alla data del 22 ottobre 2021.

Nel caso in cui l'utilizzo del credito d'imposta sia già stato constatato con un atto istruttorio, ovvero accertato con un **atto di recupero crediti**, ovvero con un **provvedimento impositivo**, non ancora divenuti definitivi a tale data, il **riversamento deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo del credito** oggetto di recupero, accertamento o constatazione, **senza applicazione di sanzioni e interessi e senza possibilità di applicare la rateazione**.