

ISTITUTI DEFLATTIVI

Sanatoria parziale per i rilievi da pvc sull'utilizzo dei crediti per ricerca e sviluppo

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

DAL PATENT BOX ALLA SUPER DEDUZIONE 110%

[Scopri di più >](#)

Nel corso dell'annuale incontro con la stampa specializzata – **Telefisco 2023** – le Entrate, rispondendo ad un quesito posto, richiamando quanto contenuto nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot.n. 188987/2022, e prendendo atto del dettato normativo di riferimento – [articolo 5, comma 12, D.L. n. 146/2021](#), conv. con modif. dalla L. 215/2021 - che non individua una disciplina specifica per il riversamento dei **crediti per ricerca e sviluppo** contestati con processi verbali di constatazione **consegnati dopo il 22 ottobre 2021**, hanno riconosciuto la possibilità di effettuare una **sanatoria parziale dei rilievi** indicati nei medesimi pvc, sulla base di autonome valutazioni del contribuente, che saranno successivamente oggetto di controllo da parte degli Uffici competenti, e di fruire della relativa rateazione.

Come è noto, l'[articolo 5, comma 7, D.L. 146/2021](#), conv. con modif. dalla L. 215/2021, consente ai soggetti che alla data del 22 ottobre 2021 – data di entra in vigore del D.L. 146/2021 - hanno utilizzato in compensazione il **credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, di cui all'[articolo 3 D.L. 145/2013](#), conv. con modif. dalla L. 9/2014, 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 – di effettuare il **riversamento dell'importo del credito utilizzato**, senza applicazione di sanzioni e interessi, alle condizioni e nei termini normativamente previsti.

La procedura di riversamento spontaneo è riservata, quindi, ai soggetti che nei periodi d'imposta sopra indicati – e quindi, **2015, 2016, 2017, 2018 e 2019** - 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 del citato D.L. 145/ 2013](#), conv. con modif. dalla L. 9/2014 (norma che riconosce il credito d'imposta anche alle imprese residenti o alle **stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al **decreto del MEF del 04.09.1996**), in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dall'[articolo 1, comma 72, L. 145/2018](#) (ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato italiano).

La procedura di riversamento spontaneo può anche essere 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 **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.

In forza di quanto disposto dal [comma 9, dell'articolo 5, D.L. 146/2021](#), conv., con modif., dalla L. 215/2021, i soggetti che intendono avvalersi della procedura di riversamento spontanea introdotta devono inviare apposita richiesta all'Agenzia delle entrate entro il **30 novembre 2023**, 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 (allo stato, l'importo da riversare deve essere pagato, senza possibilità di compensazione, entro il **16 dicembre 2023** in unica soluzione, oppure in **tre rate annuali** di pari importo, da corrispondere entro il: 16 dicembre 2023; 16 dicembre 2024; 16 dicembre 2025. Cfr. la [risoluzione 34/E/2022](#), che ha istituito i relativi codici tributo).

Pertanto, come rilevato dalle Entrate nel corso di TeleFisco 2023, è il **22 ottobre 2021** la data spartiacque, in quanto:

- per i processi verbali di constatazione consegnati **fino al 22 ottobre 2021**, 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;
- per i processi verbali consegnati dopo il 22 ottobre 2021, il riversamento può essere **parziale** rispetto all'importo constatato, con possibilità di fruire della relativa

rateazione.