



ACCERTAMENTO

Crediti per Ricerca e Sviluppo: riversamento spontaneo al rush finale

di Angelo Ginex

OneDay Master

Quadro d'insieme dei temi di Riforma dello Statuto del contribuente, dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

Uno dei temi che sta tenendo banco in questo periodo, è indubbiamente quello attinente alla **procedura di riversamento spontaneo** dei **crediti di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo**.

Rammentiamo che la procedura di **riversamento spontaneo**, prevista dall'[articolo 5, commi da 7 a 12, D.L. 146/2021](#), consente di regolarizzare, **senza applicazione di sanzioni e interessi**, gli **indebiti utilizzi in compensazione** del **credito di imposta** per **investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, di cui all'[articolo 3, D.L. 145/2013](#).

Tale procedura è riservata ai soggetti che intendono **riversare il credito maturato** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (quindi, **negli esercizi 2015-2019**) e **utilizzato indebitamente in compensazione** fino alla data di entrata in vigore della norma che ha introdotto la procedura medesima, ossia **fino al 22.10.2021**.

Accanto alla procedura di riversamento, il legislatore ha previsto la facoltà di richiedere, ai sensi dell'[articolo 23, D.L. 73/2022](#), una **certificazione postuma** attestante la qualificazione degli **investimenti** ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo.

Tale certificazione esplica **effetti vincolanti** nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, tranne nel caso in cui, sulla base di una non corretta rappresentazione dei fatti, la **certificazione venga rilasciata per una attività diversa da quella concretamente realizzata**. Essa, inoltre, è rilasciata da determinati **soggetti abilitati** che si attengono, nel processo valutativo, a quanto previsto da apposite **linee guida**, periodicamente elaborate ed aggiornate.

In tale contesto, è intervenuto il **D.L. 39/2024** che ha ulteriormente **prorogato il termine** per avvalersi della **procedura di riversamento** in parola, prevedendo che la **nuova scadenza** per la presentazione dell'istanza è fissata **al prossimo 31.10.2024**.



Sulla materia, poi, impattano inevitabilmente le modifiche introdotte dal **D.Lgs. 87/2024**, il quale è intervenuto sull'[articolo 1, D.Lgs. 74/2000](#) operando una più puntuale distinzione tra **crediti non spettanti e crediti inesistenti**. Alla lettera **g-quater)** è precisato che per **“crediti inesistenti”** si intendono:

- i crediti per i quali **mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi** specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento;
- i crediti per i quali i requisiti oggettivi e soggettivi di cui sopra sono oggetto di **rappresentazioni fraudolente**, attuate con **documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici**;

Invece, alla lettera **g-quinquies)** è precisato per **“crediti non spettanti”** si intendono:

- i crediti **fruiti in violazione delle modalità di utilizzo** previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quelli **fruiti in misura superiore** a quella stabilita dalle norme di riferimento;
- i crediti che, pur in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, sono **fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento del credito**;
- i crediti **utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi** espressamente previsti a pena di decadenza.

È chiaro che, in virtù di quanto sopra indicato, solo il **credito di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo** rientrante in quest'ultima definizione, potrà essere oggetto della **procedura di riversamento** in parola.

Inoltre, soffermandoci per un attimo sul **concepto di “innovazione”** che sovente è al centro delle **attività di recupero** dei crediti per l'attività di ricerca e sviluppo, è bene evidenziare che il **Ministero delle Imprese e del made in Italy, in data 5.7.2024**, ha disposto la pubblicazione del **D.M. 4.7.2024**, contenente le **“Linee guida”** per la corretta applicazione del **credito d'imposta in attività di ricerca e sviluppo**, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica.

Con specifico riferimento al tema dell'**innovazione**, viene richiamato innanzitutto il **quadro normativo** di cui all'[articolo 1, comma 201, L. 160/2019](#) e all'[articolo 3, Decreto MISE 26.5.2020](#).

Successivamente, si cita il cd. **“Manuale di OSLO”**, *standard* di riferimento in tema di ricerca, sviluppo e innovazione. Nello specifico, esso chiarisce che per definirsi tali, le **attività di innovazione** devono rispettare i seguenti **quattro requisiti: conoscenza, novità rispetto ai potenziali utilizzi, implementazione e creazione di valore**.

Dall'analisi di tali **requisiti** (o, comunque, delle citate **Linee guida** in genere) emergono interessanti **indicazioni** che, **vista l'imminente scadenza del 31.10.2024**, possono **orientare la**



scelta del contribuente o, perlomeno, essere **utilizzati in chiave difensiva**, offrendo spunti molto interessanti.