

## RIVERSAMENTO DEL CREDITO R&S

### La proroga

#### **Riversamento spontaneo del credito ricerca e sviluppo: proroga dell'invio della comunicazione**

Il Decreto Aiuti ter ha previsto lo slittamento dal 30 settembre al 31 ottobre del termine per inviare la comunicazione per accedere al riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo indebitamente fruito. I soggetti interessati devono inviare il modello messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato. Entro i 5 giorni lavorativi successivi a quello del corretto invio, il sistema rende disponibili le comunicazioni attestanti la ricezione del modello. Sempre entro il 31 ottobre, è consentito sostituire l'istanza originaria.

### La procedura in sintesi

#### **Credito R&S indebitato, dall'istanza al versamento: come si perfeziona la procedura**

Fino al 31 ottobre 2022 è possibile presentare la richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito d'imposta R&S. La procedura si perfeziona con il versamento degli importi liquidati, in un'unica soluzione (entro il 16 dicembre 2022) ovvero in tre rate annuali di pari importo, con scadenza 16 dicembre 2022, 16 dicembre 2023 e 16 dicembre 2024. In caso di mancata esecuzione dei versamenti rateali entro le scadenze, l'Ufficio procede al recupero degli importi dovuti, nonché della sanzione del 30% mediante iscrizione a ruolo. In questa ipotesi, gli interessi sono applicati con il tasso del 4% annuo, con decorrenza dal 17 dicembre 2022.

## Riversamento spontaneo bonus ricerca e sviluppo: proroga dell'invio della comunicazione

*Il Decreto Aiuti ter ha fatto slittare al 31 ottobre il termine ultimo per l'invio della comunicazione per accedere alla procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo indebitamente fruito. Il termine originario era il 30 settembre 2022.*

### ADEMPIMENTO

Il Decreto fiscale ha concesso la possibilità, ai contribuenti che, alla data del 22 ottobre 2021, hanno **indebitamente utilizzato in compensazione il credito** d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, maturato dal 2015 al 2019, di effettuare il **riversamento dell'importo del credito**, senza applicazione di sanzioni e interessi.

In attuazione della misura, con il Provv. 1° giugno 2022, firmato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate, è stato approvato il **modello**, con le relative istruzioni, da utilizzarsi per l'accesso alla procedura di riversamento spontaneo del credito di imposta ricerca e sviluppo, prevista dal Decreto fiscale.

La regolarizzazione si perfeziona con il **pagamento** di quanto dovuto **entro il 16 dicembre 2022** in unica soluzione, oppure in tre rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il 16 dicembre 2022, 16 dicembre 2023 e 16 dicembre 2024, senza potersi avvalere dell'istituto della compensazione.

Il **mancato pagamento** di una delle rate entro la scadenza prevista comporta il **mancato perfezionamento** della procedura e l'**iscrizione a ruolo** degli importi ancora dovuti, maggiorati di interessi e sanzioni.

La **rateazione non è ammessa** nel caso in cui l'importo del credito d'imposta da riversare sia stato accertato con atto di recupero o atto impositivo, notificato alla data del 22 ottobre 2021 e non ancora divenuto definitivo a tale data, ovvero constatato con processo verbale già consegnato alla medesima data. A tale riguardo, si ricorda che non è possibile accedere alla procedura nel caso in cui l'indebito utilizzo in compensazione del credito d'imposta sia già stato accertato con un atto di recupero crediti o con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi alla data del 22 ottobre 2021.

La **rateazione** è, invece, **ammessa** nel caso in cui il contribuente che aderisce alla procedura sia stato interessato da atto di recupero o atto impositivo, notificato successivamente alla data del 22 ottobre 2021, ovvero da constatazione contenuta in un processo verbale consegnato successivamente alla medesima data.

Il perfezionamento della procedura comporta l'esclusione della punibilità per il delitto di indebita compensazione di crediti d'imposta, di cui all'art. 10-quater del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

### NOVITA'

Con il cd. Decreto Aiuti ter, approvato lo scorso 16 settembre dal Consiglio dei Ministri (D.L. 23 settembre 2022, n. 144), è stato varato un nuovo pacchetto di aiuti per sostenere imprese e famiglie in questa delicatissima fase di emergenza economica, collegata, tra l'altro, a una crisi energetica senza precedenti.

Nell'ambito di tale pacchetto di misure, l'art. 38, intervenendo nel corpo dell'art. 5 del Decreto fiscale, ha previsto lo **slittamento al prossimo 31 ottobre** del termine ultimo per l'invio della **comunicazione** per accedere alla procedura di **riversamento spontaneo** del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo indebitamente fruito. Si ricorda che il termine originario per inviare detta comunicazione era stato individuato nel 30 settembre 2022.

## SOGGETTI INTERESSATI

---

La comunicazione per accedere alla procedura può essere presentata da **tutti i soggetti che intendono riversare il credito d'imposta illegittimo** e che hanno:

- **realmente svolto**, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca o sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta;
- applicato la **disposizione sulle commesse con soggetti esteri** in maniera non conforme a quanto dettato dalla relativa disposizione di interpretazione autentica;
- commesso **errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese** ammissibili, in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- commesso **errori nella determinazione della media storica** di riferimento.

La **richiesta di regolarizzazione non può essere presentata** nei casi in cui sia accertato o constatato che 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;
- della mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

## PROCEDURE

---

I soggetti interessati alla procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta devono **inviare, entro il 31 ottobre 2022, il modello** messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. La trasmissione del modello, da effettuarsi esclusivamente in via telematica, può essere gestita direttamente dai soggetti abilitati a Entratel o Fisconline ovvero tramite un intermediario abilitato.

**Entro i cinque giorni lavorativi successivi** a quello del corretto invio, il sistema rende disponibili le comunicazioni attestanti l'avvenuta ricezione del modello.

Sempre entro il 31 ottobre, è consentita la sostituzione dell'istanza originaria, barrando la casella "*Istanza sostitutiva*".

Ai fini del perfezionamento della procedura, una volta inviata la comunicazione nei termini, i contribuenti devono effettuare i **versamenti** di legge. A tale proposito, con la risoluzione 5 luglio 2022, n. 34/E, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo necessari al riversamento spontaneo a mezzo Mod. F24. In particolare, sono stati istituiti i seguenti **codici tributo**:

- "**8170**", denominato "*Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - art. 5, commi da 7 a 12, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146 - UNICA SOLUZIONE*";

- “8171”, denominato “Riversamento spontaneo del credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo - art. 5, commi da 7 a 12, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146 - PRIMA RATA”;
- “8172”, denominato “Riversamento spontaneo del credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo - art. 5, commi da 7 a 12, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146 - SECONDA RATA”;
- “8173”, denominato “Riversamento spontaneo del credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo - art. 5, commi da 7 a 12, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146 - TERZA RATA”.

In caso di pagamento rateale, gli interessi devono essere versati unitamente all’importo dovuto con la seconda e la terza rata.

## La procedura

*Fino al 31 ottobre 2022 è possibile presentare la richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito d'imposta R&S. La procedura si perfeziona con il versamento degli importi liquidati, in un'unica soluzione (entro il 16 dicembre 2022) ovvero in tre rate annuali di pari importo, con scadenza 16 dicembre 2022, 16 dicembre 2023 e 16 dicembre 2024. In caso di mancata esecuzione dei versamenti rateali entro le scadenze, l'Ufficio procede al recupero degli importi dovuti, nonché della sanzione del 30% mediante iscrizione a ruolo. In questa ipotesi, gli interessi sono applicati con il tasso del 4% annuo, con decorrenza dal 17 dicembre 2022.*

Il 31 ottobre 2022 scade il termine per la presentazione della richiesta di accesso alla procedura di **riversamento del credito d'imposta** per investimenti in attività di **ricerca e sviluppo**, disciplinato dall'art. 3 del D.L. n. 145/2013.

La speciale procedura è stata introdotta tramite l'art. 5, commi da 7 a 12, del D.L. n. 146/2021, e consente agli operatori che hanno utilizzato crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di **riversare senza sanzioni e interessi** quanto utilizzato in tutto o in parte, qualora abbiano riscontrato errori nella determinazione del credito spettante.

Oltre alle sanzioni amministrative e agli interessi, la procedura consente la disapplicazione delle sanzioni penali previste per il reato di indebita compensazione di crediti tributari, prevenendo una specifica causa di esclusione di punibilità dal delitto previsto dall'art. 10-quater del D.Lgs. n. 74/2000.

### Chi sono i soggetti interessati?

Possono aderire alla procedura i soggetti che intendono riversare crediti maturati nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019, che siano stati utilizzati **"erroneamente"** in compensazione entro la data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021 (22 ottobre 2021), al ricorrere di almeno una delle seguenti **condizioni**:

- devono avere concretamente svolto, sostenendone le 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;
- hanno erroneamente applicato il comma 1-bis dell'art. 3 del D.L. n. 145/2013, relativo al riconoscimento del credito d'imposta ai soggetti residenti o a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti che eseguono attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'UE, negli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni sul reddito (cd. *"white list"*, di cui al D.M. 4 settembre 1996);

Si ricorda che, in base alla norma recata dall'art. 1, comma 72, della legge n. 145/2018, il comma 1-bis dell'art. 3 del D.L. n. 145/2013 si interpreta nel senso che per il 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 situate in Italia.

- 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.

In linea di principio, quindi, la procedura è accessibile ai soggetti che hanno commesso “**in buona fede**” errori nella determinazione del credito d'imposta.

#### Attenzione

La procedura riguarda esclusivamente i **crediti utilizzati in compensazione entro il 22 ottobre 2021**: per le compensazioni successive a tale data non è possibile procedere con la presentazione della domanda di riversamento.

## Chi sono i soggetti esclusi?

Sono, invece, esclusi dalla procedura i soggetti che hanno utilizzato il credito d'imposta in dipendenza di:

- condotte fraudolente;
- fattispecie oggettivamente e soggettivamente simulate;
- false rappresentazioni della realtà, basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture per operazioni inesistenti;
- mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

La sussistenza di una delle fattispecie appena descritte può essere riscontrata dall'Agenzia delle Entrate anche in sede di controllo successivo alla presentazione dell'istanza: in tale ipotesi, il contribuente decade dalla procedura senza gli effetti benefici previsti dalla norma agevolativa.

Non possono, inoltre, presentare l'istanza i contribuenti che, alla data del 22 ottobre 2021, abbiano ricevuto la **notifica di atti di recupero** crediti divenuti **definitivi**.

## Quale procedura va seguita?

Per aderire alla procedura, è necessario presentare un'**istanza**, utilizzando il modello “*Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo*”, approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 1° giugno 2022, prot. n. 188987/2022.

Il modello, oltre che con i dati generali del contribuente, deve essere compilato con l'indicazione dei **motivi del riversamento**, selezionando una delle quattro cause (illustrate nel precedente paragrafo) considerate “**ammissibili**” per accedere alla procedura.

Devono, inoltre, essere forniti **per singolo anno** (*i.e.* 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019) le informazioni e gli altri elementi richiesti in relazione alle spese ammissibili, dell'esistenza di eventuali atti istruttori, atti di recupero o altri provvedimenti impositivi.

Si riporta nel seguito la sezione di riepilogo degli importi liquidati nell'istanza.

SEZIONE VI Riepilogo degli importi indebitamente utilizzati in compensazione e da riversare spontaneamente con F24	Unica soluzione	I RATA	II RATA	III RATA
	scad. 16/12/2022	scad. 16/12/2022	scad. 16/12/2023	scad. 16/12/2024
Totale credito di imposta maturato nel 2015 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	,00	,00
Totale credito di imposta maturato nel 2016 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	,00	,00
Totale credito di imposta maturato nel 2017 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	,00	,00
Totale credito di imposta maturato nel 2018 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	,00	,00
Totale credito di imposta maturato nel 2019 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	,00	,00

La richiesta di riversamento può anche essere **solo parziale**, salvo nelle ipotesi in cui il contribuente sia stato destinatario di un atto di recupero (o altro atto impositivo) non “definitivo” o di un processo verbale notificato alla data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021: in base all’art. 5, comma 12, del D.L. n. 146/2021, in questi casi la domanda deve riguardare l’intero importo contestato dall’Amministrazione finanziaria, senza l’applicazione di interessi e sanzioni. Tale previsione dovrebbe riguardare esclusivamente gli atti non definitivi già notificati alla data di entrata in vigore del decreto (**22 ottobre 2021**), mentre per quelli notificati successivamente a tale data, dovrebbe essere possibile effettuare un riversamento parziale, anche inferiore a quanto contestato (si rinvia per analogia a quanto precisato nei paragrafi 8.3 ed 8.4 del Provv. 1° giugno 2022, in materia di rateazione delle somme dovute). La presentazione deve avvenire **esclusivamente in via telematica**, tramite Entratel o Fisconline, per i soggetti abilitati, ovvero tramite un intermediario abilitato ai sensi dell’art. 3 del D.P.R. n. 322/1998. L’Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione un *software* di compilazione, disponibile sul proprio sito istituzionale.

Il **termine** per la presentazione, originariamente fissato per il 30 settembre 2022, è stato **prorogato al 31 ottobre 2022** dall’art. 38 del D.L. n. 144/2022.

A seguito della ricezione dell’istanza, l’Agenzia delle Entrate rilascia una specifica comunicazione di ricezione, che costituisce la prova della presentazione.

È possibile presentare un’istanza sostitutiva di una già inviata: la presentazione della stessa deve, comunque, avvenire entro il termine del 31 ottobre 2022.

## Come si perfeziona la procedura?

Successivamente alla presentazione dell’istanza, è necessario procedere con il **versamento** degli importi liquidati nella stessa.

Il versamento può essere effettuato:

- in un’unica soluzione, **entro il 16 dicembre 2022**, ovvero
- in **tre rate annuali** di pari importo, con scadenza 16 dicembre 2022, 16 dicembre 2023 e 16 dicembre 2024.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti interessi al saggio legale.

### Attenzione

Non è possibile rateizzare gli importi dovuti, qualora il credito oggetto di riversamento sia stato accertato con atto di recupero non ancora definitivo, notificato entro il 22 ottobre 2021

ovvero sia stato contestato mediante processo verbale notificato alla medesima data. È, invece, consentito il pagamento rateale nelle ipotesi in cui gli atti di recupero (non definitivi) e i processi verbali siano stati notificati successivamente al 22 ottobre 2021 (paragrafo 8.4 del Provv. 1° giugno 2022).

Per il pagamento degli importi dovuti deve essere utilizzato il modello F24 ELIDE, indicando i codici tributo approvati con la risoluzione 5 luglio 2022, n. 34/E, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni di compilazione del modello di pagamento.

I codici tributo istituiti sono i seguenti:

8170	Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – UNICA SOLUZIONE
8171	Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – PRIMA RATA
8172	Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – SECONDA RATA
8173	Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – TERZA RATA

È importante sottolineare che per il versamento non è possibile avvalersi dell'istituto della compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

La **mancata esecuzione entro le scadenze** dei versamenti rateali comporta il mancato perfezionamento della procedura e l'Ufficio procede al recupero degli importi dovuti, nonché della sanzione del 30% mediante iscrizione a ruolo. In questa ipotesi, gli interessi sono applicati con il tasso previsto dall'art. 20 del D.P.R. n. 602/1973 (*i.e.* 4% annuo), con decorrenza dal 17 dicembre 2022.

## Quali effetti produce il perfezionamento della procedura?

A seguito del versamento integrale di quanto dovuto, la procedura produce gli **effetti premiali** previsti dall'art. 5, comma 11, del D.L. n. 146/2021. Oltre alla **disapplicazione delle sanzioni amministrative** e degli **interessi**, è prevista l'**esclusione dalla punibilità** per il delitto di cui all'art. 10-quater del D.Lgs. n. 74/2000 in materia di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti.

In particolare, qualora dall'istanza risultino elementi rilevanti relativi alla violazione dell'art. 10-quater, l'Ufficio comunica all'Autorità giudiziaria l'adesione dei soggetti che hanno presentato l'istanza, informando, inoltre, del perfezionamento della procedura o dell'inefficacia della regolarizzazione, qualora i versamenti non siano eseguiti tempestivamente o manchino i requisiti di accesso ovvero emerga, in sede di istruttoria, l'esistenza di elementi che precludono l'accesso alla procedura (quali, ad esempio, condotte fraudolente, simulazioni, utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, ecc.).

## Quali effetti produce la procedura sulla dichiarazione dei redditi?

L'adesione alla procedura di riversamento del credito per ricerca e sviluppo potrebbe avere degli effetti anche sulla compilazione del **quadro RU del modello Redditi per l'anno 2021**, il cui termine di presentazione scade successivamente alla presentazione dell'istanza per il riversamento.



In particolare, è opportuno sottolineare che, in caso di adesione alla procedura, l'eventuale credito esistente al 22 ottobre 2021, non ancora utilizzato in compensazione, potrà essere eliminato o ridotto dal quadro RU della dichiarazione dei redditi, senza ulteriori adempimenti.