



Studio De Gregorio

COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
www.studiodegregorio.info

Alla c.a.

Egr. Sigg.

CLIENTI IN INDIRIZZO

19 OTTOBRE 2023

CIRCOLARE CLIENTI 2023 NR. 31

OGGETTO: ANCORA UNA PROROGA PER IL RIVERSAMENTO DEL BONUS RICERCA E SVILUPPO

1. PREMESSA

La bozza del DL fiscale collegato al Ddl. di bilancio 2024, approvato dal Consiglio dei Ministri il 16 ottobre, posticipa, per l'ennesima volta, i termini per il riversamento "spontaneo" del credito ricerca e sviluppo.

Il termine per presentare la domanda potrebbe slittare dal 30 novembre 2023 al 30 giugno 2024.

2. COMMENTO

Anche in questo caso la procedura di riversamento non viene modificata, fermo restando che dovrà essere aggiornato il relativo modello per l'accesso e le istruzioni. Si tratta di una proroga opportuna alla luce del fatto che, nei prossimi mesi, potrà essere meglio specificata la distinzione tra crediti inesistenti e non spettanti.

In breve, grazie alla bozza di DL fiscale:

- il termine di presentazione della domanda di accesso alla procedura di riversamento viene posticipato dal 30 novembre 2023 al 30 giugno 2024;
- il termine di pagamento delle somme o della prima rata viene posticipato dal 16 dicembre 2023 al 16 dicembre 2024.

Rammentiamo che, ai sensi dell'art. 5 commi da 7 a 12 del DL 146/2021, è stata prevista una procedura di riversamento del credito per ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del DL 145/2013, che comporta lo stralcio delle sole sanzioni, degli interessi e la non punibilità per il delitto di indebita compensazione.



Via Buniva, 63 (Galleria del Cinema)
10064 Pinerolo (TO)



Corso Vinzaglio, 2
10121 Torino (TO)



Via Antonio Salandra, 18
00145 Roma (RM)



Studio De Gregorio

COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
www.studiodegregorio.info

Tale procedura riguarda le attività di ricerca e sviluppo svolte nei periodi di imposta da quello successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019. Deve trattarsi di fattispecie in cui sono state realmente svolte le attività e in relazione alle quali sono sostenute le relative spese, che in tutto o in parte non sono però qualificabili come attività di ricerca e sviluppo. Inoltre, rientrano nel riversamento i casi in cui è stato applicato l'art. 3 comma 1-bis del DL 145/2013 in modo non conforme all'art. 1 comma 72 della L. 145/2018, sono stati commessi "errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità" oppure "nella determinazione della media storica di riferimento" (art. 5 comma 8 del DL 146/2021).

L'avviso di recupero del credito di imposta (o altro atto) osta alla procedura se definitivo al **22 ottobre 2021** (art. 5 comma 12 del DL 146/2021).

Uno dei problemi che caratterizza il riversamento concerne la difficoltà di individuare con precisione quando un credito si ritiene inesistente e quando invece è non spettante. Se il credito è inesistente le sanzioni sono elevate (dal **100% al 200% del credito** come prevede l'art. 13 commi 4 e 5 del DLgs. 471/97) e il pagamento intero delle somme, in base agli artt. 13 comma 1 e 13-bis comma 1 del DLgs. 74/2000, è solo una circostanza attenuante.

Farebbe allora comodo fruire della non punibilità ex DL 146/2021 quale effetto penale del riversamento, onde ottenere in tempi celeri un'archiviazione.

Tutto però dipende da come si qualifica l'indebita compensazione.

Su questo tema si pronunceranno, molto probabilmente, le Sezioni Unite (investite in punto sanzioni dalla Cass. 8 febbraio 2023 n. 3784 e in merito ai termini decadenziali dalla Cass. 2 novembre 2022 n. 35536).

Anche i decreti delegati potranno affrontare il tema, considerato che dovranno "introdurre, in conformità agli orientamenti giurisprudenziali, una più rigorosa

distinzione normativa anche sanzionatoria tra le fattispecie di compensazione indebita di crediti di imposta non spettanti e inesistenti" (art. 20 comma 1 n. 5) della L. 111/2023). In base alle anticipazioni fornite dalla stampa specializzata, nel *genus* della non spettanza potranno rientrare proprio le ipotesi previste dal DL 146/2021, cioè spese realmente sostenute ma non agevolabili per questioni interpretative (che secondo gli uffici oggi generano crediti inesistenti).



Via Buniva, 63 (Galleria del Cinema)
10064 Pinerolo (TO)



Corso Vinzaglio, 2
10121 Torino (TO)



Via Antonio Salandra, 18
00145 Roma (RM)

Inoltre, è in pubblicazione il DPCM attuativo dell'art. 23 commi 2-5 del DL 73/2022, sulla certificazione che attesti la qualificazione delle attività realizzate come agevolabili in base all'art. 1 commi 200-202 della L. 160/2019 o all'art. 3 del DL 145/2013.

3. SPUNTA IL DIFFERIMENTO PER GLI AVVISI DI RECUPERO

L'art. 23 comma 2 del DL 73/2022 sancisce che le certificazioni possano essere richieste a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta non siano state già constatate con verbale, quindi potenzialmente interessate dal riversamento.

Insomma, per molti contribuenti conviene attendere onde appurare quale sarà l'ottica del legislatore e se, in caso di interventi favorevoli al contribuente, ci sarà un effetto retroattivo (cosa che dovrebbe essere scontata, in ragione del principio sotteso all'art. 3 del DLgs. 472/97).

La bozza del DL fiscale proroga **di un anno** i termini di decadenza degli avvisi di recupero (o degli altri atti) "con riferimento ai crediti d'imposta di cui al comma 7, utilizzati negli anni 2016 e 2017". In effetti, non sapendo quando esattamente un credito è non spettante e quando è inesistente, gli uffici potrebbero rischiare la decadenza (solo per i crediti inesistenti c'è il termine maggiorato degli otto anni dell'art. 27 comma 18 del DL 185/2008).

Si resta a disposizione per ogni chiarimento.

Cordiali saluti.

p. Studio DE GREGORIO COMM. ASS.TI
(dott. Alberto DE GREGORIO)

