

LA PROCEDURA DI RIVERSAMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN ATTIVITA' DI R&S

ART. 5, COMMI 7-12, DEL D.L. 146/2021
PROVV. N. 188987/2022 DEL 1.6.2022
CIRC. 21/E DEL 20.6.2022

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

I soggetti che al 22.10.2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021) hanno **utilizzato in compensazione** il credito d'imposta per investimenti in attività di R&S ex art. 3 del D.L. n. 145/2013 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 del credito utilizzato, senza applicazione di sanzioni e interessi.**

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 R&S ammissibili** nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

Possono accedere alla procedura di sanatoria 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. n. 145/2013, in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dall'articolo 1, comma 72, della legge n. 145/2018.

Art. 1 - Comma 72 - Il comma 1-bis dell'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, concernente il riconoscimento del credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo ai soggetti residenti commissionari che eseguono attività di ricerca e sviluppo per conto di 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 Ministro delle finanze 4 settembre 1996, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 220 del 19 settembre 1996, **si interpreta nel senso che 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 SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

La procedura di riversamento spontaneo può essere utilizzata anche 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.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

I soggetti **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 del D.P.R. n. 600/73, **dopo la apposita comunicazione, accertino condotte fraudolente.**

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

I soggetti che intendono avvalersi della procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta **devono inviare apposita richiesta all'Agenzia delle entrate entro il 30.9.2022**, 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.

Il contenuto e le modalità di trasmissione del modello di comunicazione per la richiesta di applicazione della procedura sono state definite con provvedimento del direttore dell'A.d.E. n. 188987/2022 del 1.6.2022 (era da emanare entro il 31.5.2022).

L'importo del credito utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione inviata all'A.d.E. **deve essere riversato entro il 16.12.2022.**

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

Il versamento può essere effettuato in **tre rate di pari importo**, di cui la prima da corrispondere entro il 16.12.2022 e le successive entro il 16.12.2023 e il 16.12.2024.

In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17.12.2022, gli interessi calcolati al tasso legale.

Il riversamento degli importi dovuti è effettuato senza avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/97.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

La procedura di sanatoria **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% degli stessi e degli interessi, con decorrenza dalla data del 17.12.2022.

In esito al corretto perfezionamento della procedura di riversamento è esclusa la punibilità per il delitto di cui all'art. 10-quater del D.Lgs. n. 74/2000 (in caso di indebito utilizzo in compensazione di crediti di importo superiore a 50.000,00 euro).

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

Articolo 5 DL n. 146/2021

La procedura di sanatoria **non può essere utilizzata** per il riversamento dei crediti il cui utilizzo in compensazione **sia già stato accertato** con un atto di recupero crediti, ovvero con altri provvedimenti impositivi, **divenuti definitivi** alla data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021 (22.10.2021).

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** al 22.10.2021 (data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021), **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.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

CIRC. 21/E DEL 20.6.2022, PAR. 1.2.2

1.2.2 Le attività di analisi del rischio e selezione

Inoltre, **sono state riscontrate posizioni incoerenti rispetto ai presupposti oggettivi e soggettivi della misura agevolativa.** Tali incoerenze possono rappresentare i primi **indicatori di rischio** e sono individuabili quando l'attività di **ricerca e sviluppo**, soprattutto se interna all'azienda, è difficilmente compatibile con l'attività economica dichiarata, con la struttura organizzativa dell'impresa, con l'assenza di costi per l'attività di ricerca e sviluppo interna negli anni precedenti all'istituzione del credito d'imposta, etc..

L'attività di analisi svolta al fine di individuare le diverse fattispecie sopra evidenziate e i risultati della stessa **dovranno guidare, con oculatezza, la scelta delle modalità istruttorie con le quali effettuare la successiva attività di controllo**, anche in funzione della rischiosità dei soggetti beneficiari, **limitando l'attività istruttoria esterna alle fattispecie più insidiose**, e valorizzando al massimo le occasioni e gli strumenti di contraddittorio preventivo.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

CIRC. 21/E DEL 20.6.2022, PAR. 1.2.2

1.2.2 Le attività di analisi del rischio e selezione

Ferme restando le attività connesse al **recupero di crediti inesistenti** sulla base delle posizioni individuate a livello centrale (vedasi infra paragrafo 1.5 Contrasto Illeciti), le Direzioni regionali e le Direzioni provinciali valuteranno l'opportunità di approfondire l'analisi di posizioni irregolari basate su meccanismi utilizzati per usufruire indebitamente di benefici fiscali e, qualora appaiano ascrivibili a strutturati sistemi fraudolenti, interesseranno, senza indugio, il Settore Contrasto Illeciti della Divisione contribuenti.

Al riguardo, **si sottolinea la necessità di evitare azioni non adeguatamente commisurate al rischio sotteso e non in linea con le presenti linee guida** e l'importanza di individuare i reali beneficiari, anche a garanzia dell'efficacia dell'azione.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

Gentile Contribuente,

in base alle informazioni in possesso dell'Agenzia delle entrate, risulta che Lei ha beneficiato del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - disciplinato dall'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145 - compensando gli importi di seguito riepilogati:

| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 (fino al 22 ottobre) |
|--|------|------|------|------|------|------------------------------|
| Importo utilizzato in compensazione ¹ | | | | | | |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

Dai controlli sino ad oggi effettuati in relazione al suddetto di credito di imposta è emerso che, in molti casi, i contribuenti hanno considerato agevolabili investimenti non qualificabili, in base ai requisiti richiesti dal cd. “Manuale di Frascati” dell’OCSE (novità; creatività; trasferibilità/riproducibilità; sistematicità; incertezza tecnico-scientifica e finanziaria), come attività di ricerca e sviluppo.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

Qualora Lei abbia erroneamente usufruito dell'agevolazione, potrà regolarizzare la Sua posizione attraverso una speciale procedura che consente, in relazione al *credito R & S* utilizzato in compensazione **fino al 22 ottobre 2021 e maturato nei periodi di imposta dal 2015 al 2019**, di effettuare il riversamento degli importi indebitamente fruiti, **senza applicazione di sanzioni e interessi** (art. 5, commi da 7 a 12, decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146), mediante invio di apposita richiesta all'Agenzia delle entrate entro il 30 settembre 2022.

Il modello di adesione (riportato in allegato con le relative istruzioni) va presentato esclusivamente in modalità telematica utilizzando il prodotto informatico denominato *“Richiesta di accesso alla procedura di riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo”*.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

In particolare:

- la procedura di riversamento è riservata ai soggetti che, 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, abbiano realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili al beneficio (nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta in questione, così come definita dal cd. "Manuale di Frascati" dell'OCSE);

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

- possono accedere alla procedura di regolarizzazione anche i soggetti che, in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, hanno svolto attività di ricerca e sviluppo a favore di soggetti committenti esteri, senza utilizzare strutture e laboratori presenti nel territorio dello Stato (trattasi in particolare dei soggetti che hanno applicato il comma 1-*bis* dell'articolo 3 del citato decreto-legge n. 145 del 2013, in maniera non conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dall'articolo 1, comma 72, della legge 30 dicembre 2018, n. 145);

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

- la procedura di riversamento spontaneo può essere utilizzata anche dai contribuenti 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'adesione alla procedura garantisce la non punibilità dei delitti di cui all'articolo 10-*quater* del Decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74;

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

- la procedura non può essere utilizzata qualora il credito d'imposta 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;
- la procedura si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto in unica soluzione, oppure in tre rate annuali di pari importo.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI (2/2)

LETTERE DI COMPLIANCE

In merito, La informiamo che, a seguito di un esame preliminare della Sua posizione fiscale, sono state riscontrate possibili anomalie. Il citato riscontro è stato effettuato tramite analisi basate sull'utilizzo dei dati nella disponibilità dell'Agenzia delle entrate, che hanno permesso di individuare indicatori sintomatici (indicatori di rischio) del possibile utilizzo indebito del credito d'imposta in argomento.

Al fine di consentirLe di valutare l'opportunità di aderire alla procedura, nel seguito sono riepilogati i summenzionati indicatori di rischio.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

LETTERE DI COMPLIANCE

La presente comunicazione ha il solo scopo di informarla dell'esistenza della procedura di riversamento e supportarla nelle preliminari attività di valutazione circa la possibilità di aderire alla stessa.

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

| | | | | | | |
|---|---|--|--|--|--|--|
|  | | RICHIESTA DI ACCESSO ALLA PROCEDURA DI RIVERSAMENTO DEL CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO | | | | |
| | | Articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, convertito con modificazioni dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215 | | | | |
| ISTANZA | | | | | | ISTANZA SOSTITUTIVA <input type="checkbox"/> |
| PERIODI DI MATURAZIONE DEL CREDITO | 2015 <input type="checkbox"/> 2016 <input type="checkbox"/> 2017 <input type="checkbox"/> 2018 <input type="checkbox"/> 2019 <input type="checkbox"/> | | | | | |
| DATI DEL CONTRIBUENTE | Codice fiscale del contribuente <input type="text"/> | | Partita IVA <input type="text"/> | | | |
| | Periodo di imposta di inizio attività giorno mese anno <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> | | | | | |
| Persone fisiche | Cognome <input type="text"/> | | Nome <input type="text"/> | | Sesso M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> | |
| | Data di nascita giorno mese anno <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> | | Comune (o Stato estero) di nascita <input type="text"/> | | Provincia (sigla) <input type="text"/> | |
| Soggetti diversi dalle persone fisiche | Denominazione o ragione sociale <input type="text"/> | | Natura giuridica <input type="text"/> | | | |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

| | | | | | | |
|--|---|------------------------------------|---|---|---|--|
| DATI DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE (rappresentante, curatore, erede, ecc.) | Codice fiscale del sottoscrittore | | Codice carica | Codice fiscale dichiarante | | |
| | <input type="text"/> | | <input type="text"/> | <input type="text"/> | | |
| | Cognome | | Nome | | Sesso | |
| <input type="text"/> | | <input type="text"/> | | <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> F | | |
| Data di nascita | | Comune (o Stato estero) di nascita | | Provincia (sigla) | | |
| <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno | | <input type="text"/> | | <input type="text"/> | | |
| RECAPITI | Telefono | | Cellulare | | Fax | |
| | <input type="text"/> prefisso <input type="text"/> numero | | <input type="text"/> prefisso <input type="text"/> numero | | <input type="text"/> prefisso <input type="text"/> numero | |
| Indirizzo di posta elettronica | | | | | | |
| <input type="text"/> | | | | | | |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

| | | | | | | | | |
|---|-----------------------------------|----------------------|-----------------------|----------------------|---------------------|--------------------------|---|---|
| FIRMA DELL'ISTANZA Il contribuente dichiara di aver compilato le sezioni ed i moduli seguenti | Sez. I N. Moduli | Sez. II N. Moduli | Sez. III N. Moduli | Sez. IV N. Moduli | Sez. V N. Moduli | Sez. VI N. Moduli | Con la firma si esprime anche il consenso al trattamento dei dati sensibili eventualmente indicati nell'istanza | FIRMA del CONTRIBUENTE (o di chi presenta l'istanza per altri) |
| | | | | | | | | |
| IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'intermediario | Codice fiscale dell'intermediario | | | | | | N. iscrizione all'albo dei C.A.F. | |
| | Data dell'impegno | | giorno | mese | anno | FIRMA DELL'INTERMEDIARIO | | |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

Dati rilevanti per
la determinazione
del credito di imposta

| | | | | | |
|--|-------------------------------|-------|-------------------------------|---------------------------------|--------------------------------------|
| Dichiarazione presentata il: | giorno | mese | anno | Protocollo telematico | |
| Spese agevolabili sostenute | Media storica | | Ricerca intra-muros | Costi per il personale | |
| | 1 | | 2 | 3 | |
| | | | ,00 | di cui (| ,00) |
| | | | Ricerca extra-muros | Commissionata a soggetti esteri | |
| | | | 5 | 6 | 7 |
| | | | ,00 | di cui (| ,00) |
| | | | | | ,00 |
| | | | | | Importo |
| | | | | | (A) Credito di imposta dichiarato |
| | | | | | ,00 |
| | Utilizzato fino al 22/10/2021 | | Utilizzato dopo il 22/10/2021 | | Non utilizzato |
| | 1 | 2 | 3 | | |
| | di cui (| ,00) | di cui (| ,00) | di cui (|
| | | | | | ,00) |
| Spese agevolabili rideterminate | Media storica | | Ricerca intra-muros | Costi per il personale | |
| | 1 | | 2 | 3 | |
| | | | ,00 | di cui (| ,00) |
| | | | Ricerca extra-muros | Commissionata a soggetti esteri | |
| | | | 5 | 6 | 7 |
| | | | ,00 | di cui (| ,00) |
| | | | | | ,00 |
| | | | | | Importo |
| | | | | | (B) Credito di imposta rideterminato |
| | | | | | ,00 |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

Dettaglio delle date e degli indebiti utilizzati in compensazione del credito fino al 22/10/2021

| Data modello F24 | | | Importo |
|--|------|------|---------|
| giorno | mese | anno | |
| | | | ,00 |
| | | | ,00 |
| | | | ,00 |
| | | | ,00 |
| | | | ,00 |
| | | | ,00 |
| (C) Totale credito di imposta indebitamente utilizzato | | | ,00 |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

| | Importo |
|---|---------|
| Calcolo dell'importo del credito da riversare | |
| Differenza calcolata (A - B) | ,00 |
| (C) | ,00 |
| (D) Credito di imposta già versato | ,00 |
| (E) Credito di imposta da riversare | ,00 |

LA SANATORIA DEI CREDITI D'IMPOSTA R&S INESISTENTI (INDEBITAMENTE) COMPENSATI

IL MODELLO DA UTILIZZARE

SEZIONE VI

Riepilogo degli importi indebitamente utilizzati in compensazione e da riversare spontaneamente con F24

| | Unica soluzione scad. 16/12/2022 | I RATA scad. 16/12/2022 | II RATA scad. 16/12/2023 | III RATA 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 |