

Roma

00187| Piazza dei Santi Apostoli 66
Tel. +39 06 88803800
segreteria.roma@leoassociati.it

Milano

20129| Viale Bianca Maria 24
Tel. +39 02 087246000
segreteria.milano@leoassociati.it

Trento

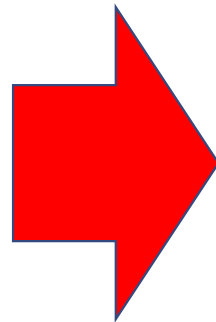
38121| Viale del Brennero 139
Tel. +39 04 611412179
segreteria.trento@leoassociati.it



La proroga del credito d'imposta ricerca e sviluppo e innovazione

Il credito d'imposta ricerca e sviluppo nella Legge di bilancio 2022 - Premessa

- La legge 30 dicembre 2021, n. 234 («**Legge di bilancio 2022**»), all'art. 1, comma 45, prevede la proroga del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative di cui all'art. 1, comma 198 e ss. della Legge di bilancio 2020, ferma restando la disciplina di base dell'agevolazione.
- In particolare, è prevista la proroga dei benefici oltre il 2022, con requisiti temporali, misure del credito d'imposta e limiti massimi differenziati a seconda della tipologia di investimenti.



Nelle successive *slide*, nella prima parte, si analizzerà la proroga del credito d'imposta operata dalla Legge di bilancio 2022, evidenziando le differenze relative alle diverse tipologie di investimenti.

La seconda parte sarà dedicata all'analisi della disciplina del riversamento spontaneo del credito d'imposta di cui si è indebitamente portato in compensazione, introdotto dall'art. 5, commi da 7 a 12, del D.L. n. 146 del 2021 (Decreto fiscale)

Il credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo

- Il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 1, comma 200, della Legge di bilancio 2020, è riconosciuto nelle seguenti misure:
 - ✓ fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, in misura pari al 20% dei costi, con un limite massimo di 4 milioni di euro;
 - ✓ dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2022 (2023, per i soggetti cd. «solari») e fino a quello in corso al 31 dicembre 2031, in misura pari al 10%, nel limite massimo annuale di 5 milioni (come previsto dal comma 203-*bis* dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020).

N.B. → La base di calcolo del credito d'imposta è sempre assunta, per tutte le tipologie di crediti d'imposta ricerca e sviluppo e innovazione in esame, al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti.

Credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo	Fino al 2022	Dal 2023 al 2031
Misura del credito d'imposta	20%	10%
Limite massimo del credito d'imposta	4 milioni di euro	5 milioni di euro

Il credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica

- Il credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica è riconosciuto nelle seguenti misure:
 - ✓ fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, in misura pari al 10% dei costi, con un limite massimo di 2 milioni di euro;
 - ✓ dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2023 (2024, per i soggetti cd. «solari») e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5%, nel limite massimo annuale di 2 milioni (come previsto dal comma 203-ter dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020).

Credito d'imposta innovazione tecnologica	Fino al 2023	2024 - 2025
Misura del credito d'imposta	10%	5%
Limite massimo del credito d'imposta	2 milioni di euro	2 milioni di euro

Il credito d'imposta per attività *design* e ideazione estetica

- Il credito d'imposta per attività di *design* e ideazione estetica è riconosciuto nelle seguenti misure:
 - ✓ fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, in misura pari al 10% dei costi, con un limite massimo di 2 milioni di euro;
 - ✓ dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2023 (2024, per i soggetti cd. «solari») e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5%, nel limite massimo annuale di 2 milioni (come previsto dal comma 203-*quater* dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020).

Credito d'imposta <i>design</i> e ideazione estetica	Fino al 2023	2024 - 2025
Aliquota del credito d'imposta	10%	5%
Limite massimo del credito d'imposta	2 milioni di euro	2 milioni di euro

Il credito d'imposta per attività di innovazione digitale 4.0 e transizione ecologica

- Il credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, è riconosciuto nelle seguenti misure:
 - ✓ fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, in misura pari al 15%, con un limite massimo di 2 milioni;
 - ✓ per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022, in misura pari al 10%, con un limite massimo di 4 milioni (nuovo comma 203-*quinquies* dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020);
 - ✓ dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (2024, per i soggetti «solari») e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5%, con un limite massimo annuale di 4 milioni (comma 203-*sexies*).

Credito d'imposta innovazione 4.0 e transizione ecologica	Fino al 2022	2023	2024 - 2025
Aliquota del credito d'imposta	15%	10%	5%
Limite massimo del credito d'imposta	2 milioni di euro	4 milioni di euro	4 milioni di euro

Sintesi degli interventi contenuti nella Legge di bilancio 2022

Crediti d'imposta	2022	2023	2024	2025	Dal 2026 al 2031
Ricerca e sviluppo	20%, fino a 4 milioni	10%, fino a 5 milioni	10%, fino a 5 milioni	10%, fino a 5 milioni	10%, fino a 5 milioni
Innovazione tecnologica	10%, fino a 2 milioni	10%, fino a 2 milioni	5%, fino a 2 milioni	5%, fino a 2 milioni	-
Design e ideazione estetica	10%, fino a 2 milioni	10%, fino a 2 milioni	5%, fino a 2 milioni	5%, fino a 2 milioni	-
Innovazione tecnologica 4.0 e green	15%, fino a 2 milioni	10%, fino a 4 milioni	5%, fino a 4 milioni	5%, fino a 4 milioni	-

N.B.

Nel rispetto dei massimali indicati, rispettando una analitica separazione dei progetti e delle spese ammissibili relative alle diverse tipologie di attività, è possibile applicare il beneficio anche per più di una delle attività ammissibili nello stesso periodo d'imposta.

Roma

00187|Piazza dei Santi Apostoli 66
Tel. +39 06 88803800
segreteria.roma@leoassociati.it

Milano

20129|Viale Bianca Maria 24
Tel. +39 02 087246000
segreteria.milano@leoassociati.it

Trento

38121|Viale del Brennero 139
Tel. +39 04 611412179
segreteria.trento@leoassociati.it



Il riversamento spontaneo del credito d'imposta ricerca e sviluppo – art. 5, commi 7-12, D.L. n. 146 del 2021

**Il riversamento
spontaneo del
credito d'imposta
ricerca e sviluppo –
art. 5, commi 7-12,
D.L. n. 146 del 2021
- Condizioni di
accesso**

- L'art. 5 del D.L. n. 146 del 2021 (c.d. Decreto fiscale), convertito con modificazioni, disciplina una specifica forma di sanatoria in base alla quale è possibile effettuare il riversamento, senza sanzioni ed interessi, e con non punibilità del delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10-*quater* del D.Lgs. 74/2000, del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo disciplinato dall'art. 3 del D.L. n. 145 del 2013 maturato a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e sino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, con riferimento alle compensazioni avvenute sino al 22 ottobre 2021 (entrata in vigore del Decreto fiscale)

N.B.

***Condizioni
di accesso***

Ai sensi del comma 8 dell'art. 5 *cit.* la sanatoria in questione è consentita:

- ✓ a condizione che i contribuenti abbiano realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività di ricerca e sviluppo;
- ✓ nel caso in cui dette attività, in quanto svolte, non potevano essere però qualificate come ricerca e sviluppo ai fini della determinazione del credito di imposta;
- ✓ anche ai contribuenti che hanno commesso errori nella quantificazione o nella individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità, nonché nella determinazione della media storica di riferimento.

**Il riversamento
spontaneo del
credito d'imposta
ricerca e sviluppo –
art. 5, commi 7-12,
D.L. n. 146 del 2021
- Esclusioni**

- L'accesso alla sanatoria non è consentito nel caso in cui il credito di 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 alla dimostrazione delle spese ammissibili al credito di imposta.
 - Discrimine tra le ipotesi in cui una attività di ricerca e sviluppo è stata comunque effettuata da quelle nelle quali, invece, il comportamento posto in essere sia stato strumentale alla “creazione” indebita di un credito di imposta ovvero manchi la documentazione.
 - In caso di accertamento di condotte fraudolente realizzate **dopo** la presentazione della richiesta di sanatoria si decade dalla procedura agevolativa.

Distinzione tra credito non spettante e credito inesistente

- **Art. 13, comma 4, D.Lgs. 471 del 1997** → afferma che, nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti, si applica, fatta salva l'operatività di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato.

In sostanza, detta definizione appare ricomprendere quelle fattispecie per le quali si consente appunto l'accesso alla sanatoria in questione

- **Art. 13, comma 5, D.Lgs. 471 del 1997** → il comma 5 prevede invece che, nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute, è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi. Ai sensi di tale disposizione, *«si intende **inesistente** il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'art. 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633»*.

La recentissima sentenza n. 34444 del 16 novembre 2021 della Corte di Cassazione, ha, finalmente, preso atto di tale distinzione normativa affermando che: *«in tema di compensazione di crediti fiscali da parte del contribuente, l'applicazione del termine di decadenza ottennale, previsto dall'art.27, comma 16, del DL n. 185 del 2008, ..., presuppone l'utilizzo non già di un mero credito "non spettante", bensì di un credito "inesistente", per tale ultimo dovendo intendersi - il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo (il credito che non è, cioè, "reale") e la cui inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del DPR n. 600/1973 e all'art. 54-bis del DPR n. 633/1972»*.

Gli effetti della sanatoria sugli atti impositivi

Ai sensi del comma 12:

- la procedura di cui ai commi da 7 a 10 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 presente decreto.
- 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 alla data di entrata in vigore del presente decreto, 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 di cui al comma 10
- In mancanza di alcun atto impositivo, il contribuente può riversare il credito d'imposta anche parzialmente e con possibilità di rateizzare in tre rate il dovuto.

Gli effetti penali della sanatoria

Ai sensi del comma 11:

- la procedura di cui ai commi da 7 a 10 si perfeziona con il pagamento integrale degli importi dovuti.
- In caso di versamento rateale possibile (tre rate) in assenza di atto impositivo il mancato pagamento di una sola rata fa decadere dalla procedura e fa scattare il recupero coattivo delle rate non pagate con sanzione del 30% e interessi
- Il pagamento integrale fa venire la punibilità per il delitto di indebita compensazione di cui all'art. 10 del dlgs n. 74 del 2000 (da intendersi riferito al comma 1 della stessa norma anche se il rinvio è fatto a tutto l'articolo)