















## 4. DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA FISCALE

### 4.1 Sanatoria per compensazione indebita credito d'imposta per ricerca e sviluppo

I **commi da 7 a 12** dell'articolo 5 del decreto fiscale sono finalizzati a consentire alle imprese che si siano avvalse, in modo non corretto, della previgente disciplina del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo maturato tra il 2015 e il 2019 – di cui all'articolo 3 del decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9 – di procedere alla regolarizzazione della propria posizione fiscale, **senza applicazione di sanzioni e interessi**, attraverso il riversamento anche rateale dell'importo del credito utilizzato in compensazione.

#### 4.1.1 Ambito oggettivo

Tale opportunità viene riservata alle imprese che, 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, ossia per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal 2015 al 2019, **hanno applicato in modo non corretto, ma in buona fede, la disciplina di cui all'articolo 3 del decreto legge n. 145 del 2013**, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 9 del 2014. tali soggetti potranno procedere al riversamento del credito utilizzato in compensazione senza applicazione di sanzioni e interessi purché non abbiano posto in essere condotte fraudolente, simulate, ovvero appositamente perfezionate tramite l'utilizzo di documenti, contratti e documentazione contabile falsa, sia in senso materiale sia in senso ideologico. In questo caso le somme eventualmente già versate si considerano acquisite a titolo di acconto sugli importi dovuti.

#### 4.1.2 Ambito soggettivo

Potranno beneficiare della regolarizzazione i 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 ricerca e sviluppo, ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta secondo i requisiti prescritti dalla norma oltre che 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 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, inerente ai soggetti commissionari residenti in Italia che eseguono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti o localizzate in altri Stati Ue, in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto del Mef 4 settembre 1996, per i quali, ai fini del calcolo del bonus spettante, assumono rilevanza esclusivamente le spese relative alle attività svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio nazionale, non anche all'estero.



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.

#### *4.1.3 Procedura per avvalersi della regolarizzazione*

Per poter accedere alla sanatoria, le imprese dovranno trasmettere, **entro il 30 settembre 2022**, una **comunicazione all'Agenzia delle Entrate** tramite il modello e secondo le modalità che saranno definiti da un provvedimento della stessa Agenzia entro il 31 maggio 2022 e in cui andranno specificati il periodo o i periodi d'imposta in cui è maturato il credito che si intende riversare, gli importi da restituire e una serie di dati ed elementi relativi alle attività e alle spese ammissibili.

**Entro il 16 dicembre 2022** dovrà essere riversato **in un'unica soluzione** l'importo del credito utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione inviata all'Agenzia delle Entrate.

In alternativa, il versamento potrà essere diluito **in tre rate annuali di pari importo**, a decorrere dalla medesima data del 16 dicembre 2022 e sulla seconda e la terza, scadenti rispettivamente il 16 dicembre 2023 e il 16 dicembre 2024, andranno applicati gli interessi calcolati al tasso legale a decorrere dal 17 dicembre 2022. La procedura si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto: se si salta una delle scadenze, i residui importi verranno iscritti a ruolo, con l'applicazione di una sanzione del 30% e degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo (articolo 20, D.P.R. n. 602/1973). La regolarizzazione non è punibile per il reato tributario di indebita compensazione, che condanna chi non versa le somme dovute impiegando crediti d'imposta non spettanti o inesistenti per un importo annuo superiore a 50.000 euro (articolo 10-*quater*, D.lgs. n. 74/2000).

#### *4.1.4 Casi in cui è inibita la procedura di regolarizzazione*

La procedura di riversamento spontaneo non può essere attivata se, alla data di entrata in vigore della disposizione (22 ottobre 2021), **l'utilizzo in compensazione, totale o parziale, del credito d'imposta è già stato rilevato con un atto di recupero crediti o con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi.**

Al contrario, in caso di atto istruttorio ovvero di atto di recupero crediti o di provvedimento impositivo non ancora divenuti definitivi (cioè oggetto di contenzioso o ancora impugnabile) ed in considerazione delle finalità deflattive che si intendono perseguire, l'impresa può utilizzare la procedura di riversamento solo aderendo interamente alle pretese impositive e riversando in un'unica soluzione l'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o constatazione, perdendo quindi l'opportunità di beneficiare della dilazione del pagamento in tre rate.

## 4.2 Nuove misure per le quali rilevano condizioni e limiti delle sezioni 3.1 e 3.12 della Comunicazione CE 19.03.2020 c(2020) 1863 final

Il **comma 13** dell'articolo 5 del decreto legge n. 146/2021 interviene sul comma 13 dell'articolo 1 del D.L. n. 41/2021, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 69 del 2021, al fine di ricomprendere nel quadro normativo che consente di fruire dei nuovi massimali previsti dalle **sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti»** della comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final, recante «*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*», e successive modificazioni, anche le **misure di aiuto di cui agli articoli 1-ter, 5 e 6-sexies del medesimo decreto legge n. 41 del 2021**, nonché le misure introdotte con gli **articoli 1 e 4 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73**, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106.

## 4.3 Revisori legali nel novero dei soggetti abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni annuali

Il **comma 14** dell'articolo 5 del decreto legge n. 146/2021 in esame modifica l'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, integrando la lettera a) con il richiamo ai **soggetti iscritti nel registro dei revisori legali**, istituito presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze in applicazione del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39.

Pertanto, per effetto di tale modifica, i revisori legali vengono fatti rientrare nel novero dei soggetti **abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni annuali** e, quindi, all'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni trasmesse ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Dipartimento Scientifico

**Fondazione Studi  
Consulenti del Lavoro**  
Consiglio Nazionale dell'Ordine

**AREA ECONOMIA E FISCALITÀ**

A cura di:

**Sergio Giorgini** (coordinamento)

**Massimo Braghin**

**Giuseppe Buscema**