



CONSULTING

NEWSLETTER DI AGGIORNAMENTO

MARZO 2022



VISITA IL NOSTRO SITO
qconsultingsrl.com

24ORE
PROFESSIONALE

Newsletter realizzata da 24 ORE Professionale
in collaborazione con Q Consulting

» contenuti



**Newsletter realizzata da
24 ORE Professionale
in collaborazione con
QCONSULTING S.r.l.**

Proprietario ed Editore:
Il Sole 24 Ore S.p.A.

**Sede legale
e amministrazione:**
Viale Sarca, 223 - 20126
Milano

Redazione:
24 Ore Professionale

**© 2022 Il Sole 24 ORE S.p.a.
Tutti i diritti riservati.
È vietata la riproduzione
anche parziale e con qualsiasi
strumento.**

I testi e l'elaborazione dei testi,
anche se curati con scrupolosa
attenzione, non possono compor-
tare specifiche responsabilità per
involontari errori e inesattezze.

Chiusa in redazione:
xx marzo 2022

CHI SIAMO



La **Q CONSULTING S.R.L.** nasce nel 2018 dall'esperienza di un gruppo di Professionisti dinamici e motivati, che hanno deciso di investire le proprie competenze acquisite con anni di lavoro sul campo, **per offrire consulenza strategica aziendale a supporto delle imprese nella crescita e nell'innovazione.**

L'attività svolta comprende:

- la ricerca costante di opportunità per l'impresa
- il lavoro di analisi ed istruttoria per l'ottenimento di finanziamenti agevolati
- l'assistenza all'accesso al credito
- l'assistenza nella fase di rendicontazione.

La **strategia** dell'Azienda, dunque, si basa su un presupposto fondamentale: fornire una **consulenza mirata, flessibile e personalizzata** che tenga conto delle caratteristiche specifiche del cliente.

Grazie all'esperienza e al **Team di Esperti** composto da 14 tecnici/amministrativi dipendenti, 22 ingegneri esterni qualificati, 8 ricercatori, decine di studi di commercialisti **IN TUTTA ITALIA** e ad una molteplicità di convenzioni e partnership, tra cui quella con l'Unisannio per la ricerca di base, la Confagricoltura di Benevento e di

Avellino, Unimpresa di Castellammare Di Stabia e Conflavoro nazionale, la **Q CONSULTING S.R.L.** affianca con onestà e responsabilità le imprese applicando con successo **un metodo basato sull'informazione al Cliente e sulla collaborazione continuativa.**

Competenza, specializzazione, cura di ogni dettaglio, etica professionale, le caratteristiche del team di Q CONSULTING S.R.L. attestate anche dalle certificazioni ISO 9001:2015 e UNI CEI ISO/IEC 20000-1:2020. Tutto questo per garantire al Cliente un servizio ai massimi livelli in termini di **affidabilità, risultati e reciproca soddisfazione.** La **Q CONSULTING S.R.L.** si pone come obiettivo quello di aiutare le imprese a reperire fondi per realizzare i propri progetti, con una consulenza mirata, flessibile e personalizzata, modellata sulle specifiche caratteristiche del cliente. Essa mette al servizio delle imprese la propria competenza per:

- assistere e partecipare attivamente alla ricerca (attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale)
- crediti di imposta 4.0 (formazione e investimenti),
- finanziamenti legati a bandi europei, nazionali e regionali (finanza agevolata);
- crediti di imposta bonus investimenti sud.
- assistere nella progettazione e nell'implementazione dei Sistemi di Gestione relativi a Qualità Aziendale – Ambiente – Sicurezza Etica e nel Modello Organizzativo 231;
- supportare l'adeguamento costante alle Normative vigenti nell'ambito della Sicurezza sui luoghi di lavoro (D.lgs. 81/2008);
- assistere nell'iter di Attestazione SOA, in modo da ottimizzare i requisiti aziendali necessari per raggiungere, rispettando la normativa vigente, la miglior attestazione ottenibile;
- effettuare perizie tecniche ed asseverazioni contabili;
- supportare il cliente per adeguarsi al mondo della privacy secondo le nuove direttive – Regolamento UE 679/2016 (GDPR) e del D.lgs. 101/2018; affiancare nella richiesta delle Certificazioni NOSI (Nulla osta di sicurezza industrial),

Intende, inoltre, presentarsi come un **interlocutore unico** per semplificare tutte le procedure per l'ottenimento di **agevolazioni economiche e fiscali.** È in grado di conoscere tempestivamente tutte le novità legislative in materia e di offrire un servizio informativo mirato, continuo e puntuale. La profonda conoscenza degli strumenti messi a disposizione dalle normative comunitarie e nazionali permette di **reperire insieme alle aziende le risorse necessarie a finanziare progetti di sviluppo ed innovazione.**

Dopo una valutazione gratuita della possibilità di accedere agli incentivi, sostiene le aziende nell'individuazione dello strumento agevolativo più idoneo e vantaggioso, assistendole in tutte le **fasi dell'iter procedurale.**

Il futuro della **Q CONSULTING S.R.L.** è all'insegna della **crescita e dell'innovazione** grazie anche al servizio di **prototipazione e stampe 3d** introdotto a partire dalla fine del 2020 in grado di fornire al cliente l'espressione materiale del progetto realizzato in scala. Dare al cliente un'idea concreta del progetto che dovrà essere realizzato ci rende unici e leader nel nostro settore.

Reclutamento e la formazione continua del personale, l'introduzione di nuove tecnologie, l'efficienza e la massima attenzione al Cliente per una consulenza aziendale **completa e personalizzata,** sono le tematiche che guideranno i prossimi passi.

Ricerca & Sviluppo: una breve introduzione

L’**Innovazione**” è la strada attraverso la quale le Aziende possono raggiungere il successo sul mercato, ottenendo risultati migliori e fare un salto di qualità rispetto alla concorrenza. Uno strumento fondamentale per innovare è rappresentato dall’attività di **Ricerca e Sviluppo**. Nella definizione essa è descritta come “*complesso di attività creative intraprese in modo sistematico sia per accrescere l’insieme delle conoscenze, sia per utilizzare tali conoscenze per nuove applicazioni*” (Dizionario Treccani).

Nel contesto storico che stiamo vivendo, la spinta all’innovazione è condizione irrinunciabile per ogni tipologia di impresa e lo Stato ha deciso di favorire questo percorso, introducendo un incentivo per tutte le imprese che si prefiggono di far crescere gli investimenti in *Ricerca & Sviluppo*, considerandoli meritevoli del **credito d’imposta**.

Si tratta di un credito fiscale “**a fondo perduto**”, ossia denaro virtuale che le Aziende utilizzano per compensare tutto ciò che debbono allo Stato (*imposte, tasse, Iva, contributi per collaboratori e dipendenti etc.*) e si presenta come una formula più snella e facile, in quanto caratterizzata da una rapida possibilità di fruizione da parte dei beneficiari e per una modalità semplificata delle procedure. Il “**Bonus**” è concesso in maniera automatica, a seguito dell’effettuazione delle spese agevolate, senza che sia necessaria la presentazione di un’apposita istanza per via telematica.

È una vera e propria opportunità di finanziamento alla quale, ormai, guardano con molta attenzione molte aziende italiane impegnate in tale attività.

Il ricorso a strumenti di natura fiscale al fine di incentivare gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo non rappresenta una novità negli ordinamenti nazionali, e nemmeno in quello italiano. Infatti, la prima versione del **Credito d’imposta** per attività di **Ricerca e Sviluppo** risale al **2013**, anche se in realtà non aveva trovato concreta applicazione a causa della mancata emanazione del relativo Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico recante le disposizioni applicative necessarie. Con la **Legge di Stabilità del 2015 – n. 190/2014** è stata ridefinita la disciplina del credito d’imposta e il **Decreto attuativo di maggio 2015** ha dato finalmente il via alla possibilità per le imprese di usufruire di agevolazioni

fiscali per le spese sostenute in Ricerca e Sviluppo. Da questo momento in poi, ogni anno, la Legge di Stabilità ha apportato **modifiche alla norma**, ma non sono mancate le **difficoltà interpretative**.

Dunque, negli anni sono state diverse le novità introdotte tra cui le ultime importanti modifiche disposte dalla **Legge di Bilancio 2020**, che hanno riguardato per lo più la percentuale del credito d'imposta riconosciuto, nonché il limite di spesa agevolabile, in relazione alla tipologia di investimento sostenuto, tale Legge è stata poi modificata dalla **Legge di Bilancio 2021** prorogando la disciplina fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e con una **maggiorazione delle misure del beneficio spettante**.

Ma ulteriori novità arrivano dalla **Legge di Bilancio 2022** (legge n. 234/2021) che proroga la misura per altri 10 anni, fino alla fine del 2031, anche se ci saranno delle riduzioni nelle aliquote agevolative.

L'uso corretto delle agevolazioni fiscali, dunque, contribuisce alla crescita e allo sviluppo delle imprese di qualunque settore e dimensione. L'**innovazione**, come già detto, consente alle aziende che la fanno di **creare un vantaggio competitivo**, ma allo stesso tempo si creano **nuove opportunità per il mercato, diffondendo conoscenze e stimolando la crescita economica del Paese**.

news
e approfondimenti

24ORE
PROFESSIONALE

approfondimento

Credito d'imposta R&S, novità e disciplina in vigore

Paola Bonsignore, Sonia Pucci, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Edicola fisco", 8 febbraio 2022

Come ormai noto, la legge di Bilancio 2020 (legge 160/2019), con i commi da 198 a 209 dell'articolo 1, ha riformulato totalmente quello che era il credito in ricerca e sviluppo utilizzabile sino al 2019 e le disposizioni attuative sono state dettate dal Dm 26 maggio 2020. La legge di Bilancio 2021 (legge 30 dicembre 2020, n. 178) è intervenuta apportando alcune modifiche all'agevolazione.

Ora il comma 45 della legge di Bilancio 2022 modifica ed estende la disciplina del credito, prevedendo la proroga dei benefici oltre il 2022 con tempistiche, misure e limiti massimi differenziati, a seconda della tipologia di investimenti. Per l'anno **2022 si mantiene comunque la stessa misura e lo stesso limite massimo disposti dalla legislazione vigente.**

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione **tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato**, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore econo-

mico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime contabile e dal sistema di determinazione del reddito dell'impresa ai fini fiscali. Vi rientrano, quindi, anche le imprese agricole e individuali che svolgono attività che rientrano nel reddito agrario, determinato ai sensi dell'articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi.

Sono, invece, **escluse:**

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo n. 231 del 2001.

Inoltre, come specificato dal comma 199 della legge 160/2019, la fruizione del beneficio spettante è subordinata alla condizione del rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Ambito temporale

Il credito originariamente era previsto per il solo 2020, poi a seguito delle modifiche apportate da successive norme, l'agevolazione è stata prorogata e modificata. Nel dettaglio, la legge di Bilancio 2021 ha previsto nuove aliquote e nuovi massimali per il credito; tali limiti si applicano alle spese sostenute dal 1° gennaio 2021 (agenzia delle Entrate, risposta a interpello 323/2021).

È intervenuta anche la legge di Bilancio 2022 modificando la scadenza dell'agevolazione a seconda della tipologia di credito a cui si fa riferimento. In particolare:

- il credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo viene prorogato sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2031, mantenendo, fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022, la misura di fruizione già prevista, pari al 20 per cento e nel limite di 4 milioni di euro. Per i successivi periodi d'imposta fino al 2031, la misura è del 10 per cento e nel limite di 5 milioni di euro;
- il credito d'imposta per le attività di innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica è prorogato fino al periodo d'imposta 2025, mantenendo, per i periodi d'imposta 2022 e 2023, la misura del 10 per cento e prevedendo, per i periodi d'imposta 2024 e 2025, la misura del 5 per cento, fermo restando il limite annuo di 2 milioni di euro;
- per le 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, il credito d'imposta è prorogato sino al periodo d'imposta 2025 ed è riconosciuto, per il periodo d'imposta 2022, nella misura già prevista, e pari al 15 per cento, nel limite di 2 milioni di euro. Per il periodo di imposta 2023 è riconosciuto in misura del 10 per cento nel limite massimo annuo di 4 milioni di euro e, per i periodi d'imposta 2024 e 2025, nella misura del 5 per cento sempre nel limite di 4 milioni.

Credito per l'attività di ricerca e sviluppo

Rientrano tra le attività di ricerca e sviluppo agevolabili quelle attività consistenti **nella ricerca fondamentale, nella ricerca industriale e nello sviluppo sperimentale**, di cui alle lettere *m*), *q*) e *j*) del punto 15 del paragrafo 1.3 della comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014. Sulla base di queste indicazioni, l'articolo 2 del Dm 26 maggio 2020 individua come **attività di ricerca e sviluppo ammissibili** al credito d'imposta i lavori svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, anche in relazione a progetti di ricerca e sviluppo avviati in periodi d'imposta precedenti, classificabili in **una o più delle seguenti categorie generali**:

1. **ricerca fondamentale**: i lavori sperimentali o teorici finalizzati principalmente all'acquisizione di nuove conoscenze in campo scientifico o tecnologico, attraverso l'analisi delle proprietà e delle strutture dei fenomeni fisici e naturali, senza necessariamente considerare un utilizzo o

un'applicazione particolare a breve termine delle nuove conoscenze acquisite da parte dell'impresa; il risultato delle attività di ricerca fondamentale è di regola rappresentato per mezzo di schemi o diagrammi esplicativi o per mezzo di teorie interpretative delle informazioni e dei fatti emergenti dai lavori sperimentali o teorici;

2. **ricerca industriale:** i lavori originali intrapresi al fine di individuare le possibili utilizzazioni o applicazioni delle nuove conoscenze derivanti da un'attività di ricerca fondamentale o al fine di trovare nuove soluzioni per il raggiungimento di uno scopo o un obiettivo pratico predeterminato; tali attività, in particolare, mirano ad approfondire le conoscenze esistenti al fine di risolvere problemi di carattere scientifico o tecnologico; il loro risultato è rappresentato, di regola, da un modello di prova che permette di verificare sperimentalmente le ipotesi di partenza e di dare dimostrazione della possibilità o meno di passare alla fase successiva dello sviluppo sperimentale, senza l'obiettivo di rappresentare il prodotto o il processo nel suo stato finale;
3. **sviluppo sperimentale:** i lavori sistematici, basati sulle conoscenze esistenti ottenute dalla ricerca o dall'esperienza pratica, svolti allo scopo di acquisire ulteriori conoscenze e raccogliere le informazioni tecniche necessarie in funzione della realizzazione di nuovi prodotti o nuovi processi di produzione o in funzione del miglioramento significativo di prodotti o processi già

esistenti. Per miglioramento significativo di prodotti o processi già esistenti s'intendono le modifiche che hanno il carattere della novità e che non sono il risultato di un semplice utilizzo dello stato dell'arte nel settore o dominio di riferimento. Il risultato dei lavori di sviluppo sperimentale è di regola rappresentato da prototipi o impianti pilota. Per prototipo s'intende un modello originale che possiede le qualità tecniche essenziali e le caratteristiche di funzionamento del prodotto o del processo oggetto delle attività di sviluppo sperimentale e che permette di effettuare le prove per apportare le modifiche necessarie e fissare le caratteristiche finali del prodotto o del processo; per impianto pilota s'intende un insieme di macchinari, dispositivi, attrezzature o altri elementi che permette di testare un prodotto o un processo su una scala o in un ambiente prossimi alla realtà industriale o finale.

Secondo il comma 3 del Dm 26 maggio 2020, ai fini dell'agevolazione, assumono rilevanza le attività di ricerca e sviluppo che perseguono un progresso o un avanzamento delle conoscenze o delle capacità generali in un campo scientifico o tecnologico e non già il semplice progresso o avanzamento delle conoscenze o delle capacità proprie di una singola impresa. La condizione del perseguimento di un progresso o un avanzamento delle conoscenze e delle capacità generali si considera realizzata anche nel caso dell'adattamento delle conoscenze o delle capacità relative a

un campo della scienza o della tecnica al fine di realizzare un avanzamento in un altro campo in relazione al quale tale adattamento non sia facilmente deducibile o attuabile.

NOTA BENE

Si considerano ammissibili al credito d'imposta le attività svolte in relazione a un progetto di ricerca e sviluppo che persegua tale obiettivo anche nel caso in cui l'avanzamento scientifico o tecnologico ricercato non sia raggiunto o non sia pienamente realizzato.

Se un particolare progresso scientifico o tecnologico è già stato raggiunto o tentato da altri soggetti, ma le informazioni sul processo o sul metodo o sul prodotto non fanno parte dello stato delle conoscenze scientifiche o tecnologiche disponibili e accessibili per l'impresa all'inizio delle operazioni di ricerca e sviluppo, perché coperti ad esempio da segreto aziendale, i lavori intrapresi per raggiungere tale progresso attraverso il superamento degli ostacoli o degli impedimenti scientifici o tecnologici incontrati possono ugualmente rappresentare un avanzamento scientifico o tecnologico e rilevare ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta; fatta eccezione per il caso in cui un particolare progresso scientifico o tecnologico è già stato raggiunto o tentato da altri soggetti correlati all'impresa, in quanto la controllano, ne sono controllati ovvero sono sottoposti a controllo comune. Analogamente, si considerano ammissibili al credito d'imposta i lavori di ricerca e sviluppo svolti contemporaneamente e in modo simile nello stesso campo scientifico o tecnologico da imprese concorrenti indipendenti.

Le **spese ammissibili** al bonus fiscale, individuate dal c. 200 articolo 1 legge 160/2019, possono essere raggruppate in sei distinte categorie, illustrate nell'apposita tabella.

Il credito d'imposta relativo a tali tipologie di spese, fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022:

- è pari al **20% della base di calcolo** determinata secondo le indicazioni sopra evidenziate al netto di, eventuali, altre sovvenzioni e/o contributi a qualsiasi titolo ricevuti per le medesime spese ammissibili;
- nel **limite massimo di euro 4 milioni** (da raggugiarsi ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta fosse di durata superiore o inferiore ai 12 mesi).

Il nuovo comma 203 *bis*, introdotto dalla legge di Bilancio 2022 prevede per le attività R&S che il credito è riconosciuto, **dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2031:**

- in misura pari al 10% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 5 milioni di euro, raggugiato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Credito per l'innovazione tecnologica

Sono considerate **attività di innovazione tecnologica** quelle volte alla realizzazione di **prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorativi**, diverse da quelle di ricerca e sviluppo.

L'articolo 3 del Dm 26 maggio 2020 specifica che rientrano nell'agevolazione i lavori, diversi da quelli di ricerca e sviluppo, svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, anche in relazione a progetti avviati in periodi d'imposta precedenti, finalizzati alla realizzazione o all'introduzione di prodotti o processi nuovi o significativamente migliorati, rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa. A titolo esemplificativo e non esaustivo:

- per prodotti nuovi o significativamente migliorati s'intendono beni o servizi che si differenziano, rispetto a quelli già realizzati dall'impresa, sul piano delle caratteristiche tecniche, dei componenti, dei materiali, del software incorporato, della facilità d'impiego, della semplificazione della procedura di utilizzo, della maggiore flessibilità o di altri elementi concernenti le prestazioni e le funzionalità;
- per processi nuovi o significativamente migliorati, rispetto a quelli già applicati dall'impresa, s'intendono processi o metodi di produzione e di distribuzione e logistica di beni o servizi che comportano cambiamenti significativi nelle tecnologie, negli impianti, macchinari e attrezzature, nel software, nell'efficienza delle risorse impiegate, nell'affidabilità e sicurezza per i soggetti interni o esterni coinvolti nei processi aziendali.

Le attività ammissibili al credito d'imposta comprendono esclusivamente i lavori svolti nelle fasi precompetitive legate alla progettazione, realizzazione e introduzione delle innovazioni tecno-

logiche fino ai lavori concernenti le fasi di test e valutazione dei prototipi o delle installazioni pilota, intesi nell'accezione indicata all'articolo 2, comma 2, lettera c), del Dm 26.5.2020 (ricerca industriale). Invece, non si considerano attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta:

- i lavori svolti per apportare modifiche o migliorie minori ai prodotti e ai processi già realizzati o applicati dall'impresa;
- i lavori svolti per la soluzione di problemi tecnici legati al normale funzionamento dei processi di produzione dell'impresa o per l'eliminazione di difetti di fabbricazione dei prodotti dell'impresa;
- i lavori svolti per adeguare o personalizzare i prodotti o i processi dell'impresa su specifica richiesta di un committente;
- i lavori svolti per il controllo di qualità dei prodotti o dei processi e per la standardizzazione degli stessi e in generale i lavori richiesti per l'adeguamento di processi e prodotti a specifici obblighi previsti dalle norme in materia di sicurezza, salute e igiene del lavoro o in materia ambientale.

In ogni caso, ai fini della determinazione della base di calcolo, sono considerati ammissibili i costi illustrati nell'apposita tabella.

Il credito d'imposta relativo a tali tipologie di spese fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023:

- è pari al **10% della base di calcolo** determinata secondo le indicazioni sopra evidenziate al netto di, even-

tuali, altre sovvenzioni e/o contributi a qualsiasi titolo ricevuti per le medesime spese ammissibili;

- nel **limite massimo di euro 2 milioni** (da ragguagliarsi ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta fosse di durata superiore o inferiore ai 12 mesi).

A seguito delle modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2022 (che introduce il comma 203 *ter*) il credito d'imposta è riconosciuto, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025:

- in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

La norma prevede, poi, un maggior credito qualora le attività di innovazione tecnologica mirino al raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0. Al fine di fruire della maggiorazione occorre rispettare le condizioni dettate dall'articolo 5 del Dm 26 maggio 2020. Tale disposizione sancisce che si considerano attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 i lavori svolti nell'ambito di:

- progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori, interni ed esterni all'azienda, rilevanti per la creazione di

valore (per un'esemplificazione degli obiettivi si veda il citato articolo 5);

- progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali secondo i principi dell'economia circolare così come declinati nella comunicazione della Commissione europea (COM 2020) 98 dell'11 marzo 2020 (per un'esemplificazione degli obiettivi si veda il citato articolo 5).

Il comma 3 dell'articolo 5 del Dm 26 maggio 2020 dispone che, per fruire della maggiorazione dell'aliquota, nella relazione tecnica richiesta dal comma 206 dell'articolo 1 della legge 160/2019, devono essere fornite specifiche informazioni sugli obiettivi di innovazione digitale 4.0 e/o di transizione ecologica perseguiti o implementati attraverso i progetti intrapresi, con la descrizione dello stato di fatto iniziale e degli elementi pertinenti alla definizione e comprensione del progetto di innovazione, della situazione futura che verrà a determinarsi tramite lo sviluppo delle attività di progetto e dei criteri qualitativi/quantitativi rilevanti per la valutazione del concreto conseguimento degli obiettivi di innovazione attesi.

Qualora vengano integrate le suddette condizioni il credito, per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2022, è del 15% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi (comma 2 *quinquies*, articolo 1, legge 160/2019). Dal periodo

d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, il credito spetta in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi (comma 2 *sexies*, articolo 1, legge 160/2019).

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

Credito per design e ideazione estetica

Rientrano nel novero delle attività agevolabili poste in essere da imprese operanti nel settore:

- della moda;
- calzaturiero;
- dell'occhialeria;
- orafa;
- del mobile e dell'arredo;
- della ceramica;
- per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari.

L'articolo 4 del Dm 26 maggio 2020 specifica che si considerano attività ammissibili al credito d'imposta i lavori di design e ideazione estetica, diversi da quelli svolti nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo e di innovazione tecnologica, svolti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, anche in relazione a progetti avviati in

periodi d'imposta precedenti, finalizzati ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali; quali, ad esempio, le caratteristiche delle linee, dei contorni, dei colori, della struttura superficiale, degli ornamenti. A questi effetti, per prodotto si intende qualsiasi oggetto industriale o artigianale, compresi i componenti di prodotti complessi, gli imballaggi, le presentazioni, i simboli grafici e caratteri tipografici. Per le imprese operanti nel settore dell'abbigliamento e negli altri settori nei quali è previsto il rinnovo a intervalli regolari dei prodotti, sono considerate attività ammissibili al credito d'imposta i lavori relativi alla concezione e realizzazione di nuove collezioni o campionari che presentino elementi di novità rispetto alle collezioni e ai campionari precedenti con riguardo ai tessuti o ai materiali utilizzati, alla loro combinazione, ai disegni e alle forme, ai colori o ad altri elementi rilevanti, con esclusione dei lavori finalizzati al semplice adattamento di una collezione o campionario esistente attraverso l'aggiunta di un singolo prodotto o la modifica di una sola caratteristica dei prodotti esistenti, come ad esempio la modifica unicamente dei colori, o di un elemento di dettaglio. Le attività ammissibili al credito d'imposta riguardano comunque la sola fase pre-competitiva che termina con la realizzazione dei campionari non destinati alla vendita.

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta in commento si considerano ammissibili, nel rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità le spese ripor-

tate nella tabella alla fine del presente commento.

Il credito d'imposta relativo a tali tipologie di spese fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023:

- è pari al **10% della base di calcolo** determinata secondo le indicazioni sopra evidenziate al netto di, eventuali, altre sovvenzioni e/o contributi a qualsiasi titolo ricevuti per le medesime spese ammissibili;
- nel **limite massimo di euro 2 milioni** (da ragguagliarsi ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta fosse di durata superiore o inferiore ai 12 mesi).

Con l'introduzione del comma 203 *quater* il credito d'imposta è riconosciuto, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025:

- in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Determinazione base imponibile

Ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta, fermo restando il rispetto delle regole generali di effettività, pertinenza e congruità delle spese, si considerano ammissibili le spese imputabili, in applicazione dell'articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir. Ai soli effetti dell'individuazione del periodo d'imposta a decorrere dal quale è

possibile l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, le spese per la certificazione della documentazione contabile ammissibili ai sensi del comma 205, quinto periodo, dell'articolo 1 della legge 160/2019 si considerano imputabili allo stesso periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti nelle attività ammissibili.

Per quanto riguarda le quote di ammortamento relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività agevolabili, l'articolo 6 del Dm 26 maggio 2020 specifica che queste rilevano nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nel periodo d'imposta agevolato, proporzionalmente ridotto in caso di utilizzo dei suddetti beni anche nelle ordinarie attività dell'impresa. In caso di locazione finanziaria, rilevano le quote capitali dei canoni nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nello stesso periodo d'imposta. Le quote di ammortamento relative ai beni immateriali indicati nella lettera *d*), comma 200, articolo 1 della legge 160/2019 (acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di private industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale), rilevano, nel rispetto delle condizioni e dei limiti ivi previsti, nel limite massimo dell'importo fiscalmente deducibile nel periodo d'imposta agevolato. Sono escluse dalle spese ammissibili, ancorché fiscalmente deducibili dal reddito del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, le quote di ammortamento relative ai software e agli altri beni immateriali il cui costo deve considerarsi già incluso tra le spese

ammissibili relative al credito d'imposta di cui all'articolo 3, del Dl 145/2013.

Le regole suddette si applicano anche nei confronti delle imprese che determinano il reddito su base catastale o forfettaria, assumendo le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria e le altre spese ammissibili per lo stesso importo che sarebbe stato virtualmente deducibile in via analitica nel periodo d'imposta agevolabile.

Per le spese di personale relative ai soggetti con rapporto di lavoro subordinato assume rilevanza la retribuzione, al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali, comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi, relativa alle ore o alle giornate impiegate nelle attività ammissibili svolte nel periodo d'imposta agevolabile, incluse le eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività ammissibili svolte fuori sede (per ulteriori specifiche sul costo del personale si vedano i comma 5-7 del Dm 26 maggio 2020).

Caratteristiche del credito

Il credito di imposta è:

- utilizzabile esclusivamente in compensazione (ex articolo 17 Dlgs 241/1997), attraverso la presentazione del modello F24 tramite i servizi telematici Entratel e Fisconline, in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere, dal periodo di imposta successivo a quello di sostenimento dei costi per le attività in ricerca e sviluppo "subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione";

- non può essere ceduto o trasferito neanche all'interno del consolidato fiscale;
- non è soggetto ai limiti di cui all'articolo 1 comma 53 della legge 244/2007 (utilizzo dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000,00 euro) e all'articolo 34 della legge 388/2000 (limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 700.000,00 euro - innalzato a euro 1 mln per l'anno 2020 e a euro 2 mln per il 2021 e a euro 2 mln dal 2022 a regime);
- non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini Irpef, Ires, Irap, né ai fini della determinazione del pro-rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli articoli 61 e 109 comma 5 del Tuir;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto.

CODICE TRIBUTO (ris. 13/E/2021)

Il codice tributo da esporre nell'F24 (da trasmettere esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia) è:

6938 - denominato "Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative - articolo 1, comma 198 e ss., legge 160/2019".

In sede di compilazione del modello di

pagamento F24, il codice tributo è esposto nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “importi a debito versati”. Il campo “anno di riferimento” è valorizzato con l’anno di maturazione del credito, nel formato “AAAA”.

Adempimenti

Come per la precedente versione del credito R&S anche in tale caso la legge di Bilancio ha previsto la predisposizione di una serie di documenti affinché sia possibile accedere all’agevolazione, cioè:

- certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti dell’effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall’impresa. Anche se con riferimento al credito di cui all’articolo 3, Dlgs 145/2013, l’Agenzia delle Entrate nella risposta 265/2020 ha chiarito che la certificazione è onere dell’organo di revisione nominato nel periodo d’imposta di riferimento, anche se in scadenza. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all’articolo 8 Dlgs 39/2010 e le spese sostenute per tale obbligo, nel limite di euro 5.000 e, comunque, nel limite massimo previsto per il credito, sono riconosciute in aumento del credito d’imposta;
- relazione tecnica asseverata (l’asse-

verazione è una novità della legge di Bilancio 2021), ai fini dei successivi controlli, che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d’imposta in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione, predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell’impresa. Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all’impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.

Al solo fine di consentire al MISE di acquisire le informazioni necessarie per valutare l’andamento, la diffusione e l’efficacia delle misure agevolative, le imprese che si avvalgono di tali misure dovranno presentare una comunicazione al Ministero secondo le modalità ed i termini da individuarsi con decreto direttoriale.

Con il Dm 6 ottobre 2021 è stato approvato il modello di comunicazione composto da:

- un frontespizio per l’indicazione dei dati anagrafici ed economici dell’impresa che si avvale del credito d’imposta;
- due sezioni per l’indicazione delle informazioni concernenti gli investimenti nelle attività ammissibili.

Il modello, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell’impresa, va trasmesso in formato elettronico tramite PEC all’indirizzo cirsid@pec.mise.gov.it. Con riferimento agli investimenti

nelle attività ammissibili effettuati nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, il modello di comunicazione va trasmesso entro la data del 31 dicembre 2021. Con riferimento agli investimenti nelle attività ammissibili effettuati nei periodi d'imposta agevolabili successivi, il modello di comunicazione va trasmesso entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

NOTA BENE

L'invio del modello di comunicazione non costituisce presupposto per l'applicazione del credito d'imposta e i dati e le informazioni in esso indicati sono acquisiti dal Mise al solo fine di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative. L'eventuale mancato invio del modello non determina comunque effetti in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria della corretta applicazione della disciplina agevolativa.

Controlli

L'agenzia delle Entrate, sulla base dell'anzidetta documentazione e di quella ulteriormente fornita dall'impresa, effettuerà i controlli finalizzati alla verifica delle condizioni di spettanza del credito d'imposta e della corretta applicazione della disciplina. Nel caso in

cui si accerti l'indebita fruizione anche parziale del credito si provvederà al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge, fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo a carico dell'impresa beneficiaria.

Infine, qualora, nell'ambito delle verifiche e dei controlli, si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica o di altre attività innovative nonché' in ordine alla pertinenza e alla congruità delle spese sostenute dall'impresa, l'Agenzia delle entrate potrà richiedere al Mise un parere.

I termini e le modalità di svolgimento di tali attività collaborative sono fissati con apposita convenzione, nella quale può essere prevista un'analoga forma di collaborazione anche in relazione agli interpelli presentati all'agenzia delle entrate, aventi ad oggetto la corretta applicazione del credito d'imposta per i suddetti investimenti.

Per l'espletamento delle attività di propria competenza, il Ministero dello sviluppo economico può anche avvalersi di soggetti esterni con competenze tecniche specialistiche.

SPESE AMMISSIBILI AL CREDITO R&S	
Spese per il personale	<p>Spese per il personale relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni. Se tra questi vi sono soggetti che posseggono contemporaneamente i seguenti requisiti:</p> <ol style="list-style-type: none">1. età non superiore a trentacinque anni;2. primo impiego;3. possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale standard dell'educazione (Isced) dell'UNESCO;4. assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;5. impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo. <p>La relativa spesa concorrerà a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% per cento del loro ammontare.</p>
Spese per i beni materiali mobili e software	<p>Spese per i beni materiali mobili e software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota nel limite delle quote di ammortamento, canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo e nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale indicate al precedente punto. Nel caso in cui i suddetti beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di ricerca e sviluppo.</p>
Spese per i contratti extra-muros	<p>Spese per i contratti extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Nel caso in cui questi fossero:</p> <ol style="list-style-type: none">1. stipulati con università e istituti di ricerca nonché con start-up innovative, di cui all'articolo 25 del DL 34/2020 (aggiunto dal comma 4, articolo 38, DL 34/2020) aventi sede nel territorio dello Stato, le spese concorreranno a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% per cento del loro ammontare. <p>Con la risposta interpello 454/2020, l'agenzia delle Entrate ha precisato che in tale tipologia di spesa possono rientrare anche il finanziamento della borsa di studio da parte dell'impresa. Sul punto è possibile richiamare, infatti la circolare 5/E/2016 (§ 2.2.3) che ha precisato, a tal fine, che i contratti di ricerca stipulati con università devono prevedere che l'effettivo beneficiario degli eventuali risultati dell'attività di ricerca sia l'impresa committente. Pertanto, nel presupposto che la convenzione per il finanziamento della borsa di studio preveda che il risultato della ricerca scientifica possa essere di proprietà dell'impresa finanziatrice, seppure in comproprietà, si ritiene che le spese in argomento sostenute da quest'ultima siano ammissibili al beneficio qui in trattazione per la quota parte riferibile al tempo effettivamente dedicato dal dottorando all'attività di ricerca e sviluppo. Naturalmente, detti costi dovranno considerarsi agevolabili anche nel caso in cui l'attività di ricerca svolta dal dottorando e regolata dalla convenzione non dovesse portare alcun risultato;</p> <ol style="list-style-type: none">1. stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa (si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ex articolo 2359 Cc, inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali) e l'eventuale maggiorazione per le spese di personale prevista se ricorrono determinate condizioni è applicabile nel caso di specie solo se i soggetti neoassunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato.
	<p>Se il contratto è stipulato con soggetti esteri, è necessario che tali soggetti, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al Dm 4 settembre 1996.</p>

Spese per le privative industriali	Spese per le privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, acquistate da terzi fiscalmente residenti in Italia o localizzati in altri Stati UE, in Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui al citato Dm 4 settembre 1996, anche in licenza d'uso, nel limite delle quote di ammortamento per importi non superiori ad 1 milione di euro a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Sono, invece, escluse, le spese per l'acquisto, anche in licenza d'uso, dei suddetti beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa acquirente.
Spese per i servizi di consulenza	Spese per i servizi di consulenza ed equivalenti inerenti alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero delle spese relative ai contratti extra-muros ammissibili, senza tenere conto della maggiorazione ivi prevista, a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE, Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui Dm 4 settembre 1996.
Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta svolti internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale o, nel caso di ricerca extra muros, del 30% dei costi dei relativi contratti.
SPESE AMMISSIBILI AL CREDITO INNOVAZIONE TECNOLOGICA	
Spese per il personale	titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali operazioni. Quelle sostenute relativamente a soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Isced dell'UNESCO, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di innovazione tecnologica, concorreranno a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare.
Spese per i beni materiali mobili e software	Quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di innovazione tecnologica anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa e nel limite massimo complessivo pari al 30% per cento delle spese di personale. Nel caso in cui i suddetti beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di innovazione tecnologica.
Spese per i contratti extra-muros	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta. Nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa. La maggiorazione per le spese di personale indicata al primo punto si applica solo nel caso in cui i soggetti neo-assunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato. Nell'ipotesi di contratti stipulati con soggetti esteri, le spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE, Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui Dm 4 settembre 1996.
Spese per i servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale agevolabile ovvero delle spese per contratti extra muros, a condizione che i relativi contratti siano stipulati con soggetti residenti nel territorio dello Stato o con soggetti fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE, Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui Dm 4 settembre 1996.

Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica ammissibili anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% per cento delle spese di personale, ovvero delle spese per i contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica.
SPESE AMMISSIBILI AL CREDITO DESIGN ED IDEAZIONE ESTETICA	
Spese per il personale	Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato presso le strutture produttive dell'impresa nello svolgimento delle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nei limiti dell'effettivo impiego in tali attività. Nel caso di soggetti di età non superiore a 35 anni, al primo impiego, in possesso di una laurea in design o altri titoli equiparabili, assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di design e innovazione estetica, la spesa sostenuta concorrerà alla formazione della base di calcolo per un importo pari al 150% del suo ammontare.
Spese per i beni materiali mobili e software	Quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di locazione semplice e le altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività di design e innovazione estetica ammissibili al credito, compresa la progettazione e realizzazione dei campioni, nei limiti: <ul style="list-style-type: none">• dell'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa; e,• del 30% delle spese di personale ammissibili. Nel caso in cui i suddetti beni siano utilizzati anche per le ordinarie attività produttive dell'impresa, si assume la parte delle quote di ammortamento e delle altre spese imputabile alle sole attività di design e ideazione estetica.
Spese per i contratti extra-muros	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di design e ideazione estetica ammissibili, stipulati con professionisti o studi professionali o altre imprese. Nel caso in cui i contratti siano stipulati con imprese o soggetti appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, si applicano le stesse regole applicabili nel caso di attività di design e ideazione estetica svolte internamente all'impresa. La maggiorazione per le spese di personale under 35 si applica solo nel caso in cui i soggetti neo-assunti qualificati siano impiegati in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato. In caso di contratti stipulati con soggetti esteri, le spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività in commento, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE, Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui Dm 4 settembre 1996.
Spese per i servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti utilizzati esclusivamente per lo svolgimento delle altre attività innovative ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibile o contratti per attività da parte del commissionario. Tali spese sono ammissibili a condizione che, nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, tali soggetti cui sono commissionati i progetti relativi alle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati UE, Stati SEE o in Stati compresi nell'elenco di cui Dm 4 settembre 1996.
Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo pari al 30% delle spese di personale ammissibili ovvero delle spese per i contratti per attività da parte del commissionario.

news

Bonus ricerca e sviluppo, parere del Mise vincolante per il recupero

Simone Buffoni e Roberto Cordeiro Guerra, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Norme&Tributi Plus Fisco", 6 marzo 2022

I giudici ribadiscono che non compete all'agenzia delle Entrate valutare i profili tecnici sottesi al credito d'imposta ricerca e sviluppo: l'ufficio deve necessariamente richiedere un preventivo parere al ministero dello Sviluppo Economico (Mise). A confermarlo è la Ctp Vicenza 14/2/2022 (presidente e relatore Tomaselli), nel solco già tracciato dalla giurisprudenza.

La vicenda prende le mosse dall'emissione di un atto di recupero dell'agevolazione fiscale per difetto del requisito oggettivo richiesto dall'articolo 3 del Dl 145/2013. In particolare, l'ufficio contestava l'inesistenza del carattere di «novità» della ricerca; requisito che sempre più spesso viene messo in dubbio all'esito delle attività di controllo. La società impugnava l'atto impositivo, eccependo, tra l'altro, carenze motivazionali e probatorie.

La Ctp ha accolto il ricorso della contribuente, richiamando il principio già espresso dalla medesima commissione con la sentenza 365/3/2021: «Sussiste nella fattispecie l'eccesso di potere da parte

dell'ufficio, stante che lo stesso non è competente, sotto il profilo tecnico, a valutare la valenza dell'attività svolta». Inoltre, sul versante della prova, hanno concluso che la contribuente aveva dimostrato, grazie alla perizia acquisita agli atti, che il software sviluppato e implementato, andando oltre le soluzioni esistenti sul mercato, era innovativo e prototipale. Su queste basi, la Ctp ha accolto il ricorso.

La decisione, conforme all'orientamento già espresso da altre commissioni (Ctp Ancora 392/2/2021 e Ctp Aosta 46/1/21), risulta condivisibile. La facoltà per l'Agenzia di richiedere un parere al Mise, prevista dall'articolo 8, comma 2, del Dm 27 maggio 2015, deve essere letta come un presupposto ineludibile della contestazione di natura tecnica. Ciò in linea con la competenza *ratione materie* del Mise in tema di interpretazione ed applicazione della disciplina presupposta, indispensabile per la definizione dell'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione.

Del resto, è stata la stessa prassi dell'A-

genzia a qualificare come inammissibili le istanze di interpello aventi a oggetto la riconducibilità delle attività aziendali tra quelle ammissibili all'agevolazione, poiché presuppongono conoscenze di natura tecnica, giuridica e/o fattuale, non di competenza dell'Agenzia (circolare 31/E/2020). Si consolida così un

orientamento che ha il pregio di attribuire, in via esclusiva, al Mise ogni valutazione in merito ai requisiti che la ricerca deve soddisfare e contribuire, di conseguenza, a rimuovere il tasso di incertezza e disorientamento provocato da recuperi basati su opinabili e atecniche valutazioni dell'Agenzia.

news

Ricerca e sviluppo, bonus fra controlli e opzione sanatoria

Laura Ambrosi, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Edicola Fisco – Telefisco 2022", 15 febbraio 2022

Il recupero del credito d'imposta per ricerca e sviluppo rappresenta, forse, la più frequente contestazione effettuata negli ultimi tempi da parte dell'amministrazione finanziaria. In molti casi si tratta di rilievi conseguenti all'assenza di novità della ricerca fondati su considerazioni dei verificatori.

Il legislatore, consapevole dell'incertezza normativa che ha generato queste contestazioni, ha così introdotto una sanatoria che consente al contribuente di riversare quanto utilizzato a titolo di credito senza applicazione di interessi e sanzioni, comprese quelle di rilevanza penale.

LA SANATORIA

- Restituzione somme
- Non ci sono interessi né sanzioni
- Non rilevano accertamenti/contenziosi
- Unica differenza: modalità di pagamento rateale o non
- Sbarramento: definitività atto/ frodolenzia, simulazione fittizietà delle spese

Le contestazioni

Le spese per acquisizione, combinazio-

ne, strutturazione e utilizzo di nuove conoscenze allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati possono beneficiare di un credito d'imposta. Questa previsione ha generato da subito difficoltà applicative sia per la qualificazione di alcune spese, attesa la loro elevata complessità tecnica, sia per l'esatta individuazione del concetto di «novità».

La norma non individua espressamente gli investimenti agevolabili, limitandosi a un'elencazione di carattere generale. Al fine di agevolare i possibili controlli, il Dm 27 maggio 2015 prevedeva la possibilità per l'agenzia delle Entrate di chiedere un parere tecnico al Mise per valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti.

Tuttavia, poiché la richiesta di tale parere non è obbligatoria, gli Uffici, di norma, si limitano a una valutazione degli investimenti sulla base di alcune indicazioni contenute in documenti di

prassi che rinviano al Manuale di Oslo (circolare 5/2016) e al Manuale di Frascati (risoluzione 40/2019).

È evidente, però, che se un contribuente ha sostenuto spese per studiare e ricercare un determinato prodotto o processo, non si tratti di qualcosa già noto a chiunque e di facile applicazione. Ne consegue l'opportunità che l'idoneità (o meno) delle spese sostenute, stante lo spiccato tecnicismo, sia oggetto di approfondimento da parte del Mise, nel presupposto che i funzionari dell'Agenzia non possano essere sufficientemente competenti in ogni settore di attività. In tale contesto, la Commissione tributaria provinciale di Vicenza (sentenza n. 365, depositata il 9 luglio 2021) ha confermato la necessità del parere tecnico del Mise per il disconoscimento del credito d'imposta.

In merito all'assenza di requisiti rispetto al Manuale di Frascati si segnala, poi, la decisione 6 maggio 2021, del Tribunale di Aosta, che, avallando la richiesta della locale Procura ha ritenuto non sussistente l'indebita compensazione di crediti inesistenti non fosse altro perché le previsioni di tale manuale sono rientrate nella prassi dell'amministrazione da poco tempo e non hanno applicazione retroattiva.

Talvolta, gli Uffici pur confermando la sussistenza di investimenti «potenzialmente innovativi», escludono il beneficio non trattandosi di novità assoluta nel settore di appartenenza e per altri settori merceologici. Secondo questa tesi deve trattarsi di «novità» in termini assoluti per la generalità dei fruitori.

Tuttavia, nessuna norma prevede una portata tanto vasta dell'investimento,

paragonabile quasi a un bene brevettabile. Sembra più verosimile, infatti, in assenza di tale requisito, che sia agevole in via generale l'investimento operato da qualunque contribuente che abbia "innovato" la propria struttura/attività, anche utilizzando conoscenze e capacità esistenti.

Tutti gli atti di recupero emessi dall'Agenzia per gli investimenti in ricerca e sviluppo contestano, in via quasi automatica, la compensazione di crediti inesistenti.

Secondo le indicazioni fornite dall'agenzia delle Entrate, infatti, (circolare 31/2020) qualora sia accertato che le attività/spese sostenute non consentano di fruire del credito d'imposta, si configura sempre un'ipotesi di utilizzo di un credito inesistente.

Va ricordato, in ogni caso, che nel nostro ordinamento esiste un diverso trattamento, più grave, per i crediti inesistenti (decadenza dal potere di accertamento in 8 anni e sanzioni dal 100 al 200%, il pagamento non esclude la punibilità penale) e i crediti non spettanti (decadenza ordinaria, sanzioni al 30% mentre il pagamento può escludere la punibilità penale).

I nuovi software in uso all'amministrazione

Con una recente circolare il Comando generale della Guardia di Finanza ha fornito le prime indicazioni per l'utilizzo di nuovi applicativi finalizzati al contrasto delle frodi.

A tal fine, sono disponibili i software "P.Ris.M.A." e "Moni.C.", i quali, unitamente all'approfondimento delle segnalazioni per operazioni sospette e

alle altre banche dati (Fatture e Corrispettivi, @-Fattura, Infocamere, Negozi giuridici, R.E.T.I., Ser.P.I.Co., Sister, SDI, ST.A.F., ecc.), forniscono un ausilio nell'individuazione di possibili schemi fraudolenti, che potrebbero coinvolgere anche soggetti contigui alla criminalità organizzata.

Secondo il documento di prassi, l'applicativo "Moni.C." (Monitoraggio delle Compensazioni) permette di effettuare interrogazioni puntuali o massive, attraverso l'elaborazione dei dati dei modelli F24, per individuare le indebite compensazioni dei crediti d'imposta, compresi quelli di natura agevolativa cedibili a terzi.

In particolare, è possibile verificare la posizione di un singolo soggetto ovvero estrapolare elenchi di contribuenti, anche in un foglio di calcolo, sulla base di vari parametri, quali l'anno solare in cui è stata effettuata la compensazione, l'ambito territoriale, la tipologia di imposta o codice tributo e l'ammontare minimo dei crediti d'imposta utilizzati, ivi compresi quelli di natura agevolativa. In questo contesto, la circolare richiama l'attenzione proprio sulle compensazioni effettuate con i crediti d'imposta per ricerca e sviluppo (codici tributo 6857, 6938, 6939 e 6940), indirizzando le attività ispettive sulle posizioni palesemente incoerenti rispetto ai presupposti oggettivi e soggettivi della misura agevolativa, nonché in ordine alle modalità di inoltramento delle richieste di parere al Mise.

La sanatoria

Il decreto fiscale (DL 146/2021) ha introdotto una sanatoria per l'indebita fruizione dei crediti d'imposta per gli

investimenti in ricerca e sviluppo.

La norma consente il versamento, senza interessi e sanzioni, dei crediti compensati, maturati nei periodi d'imposta dal 2014 al 2019.

La sanatoria riguarda le spese realmente sostenute, anche se non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili rispetto ai requisiti normativi. È altresì consentita se l'indebita compensazione è conseguenza di errori commessi nella quantificazione o nell'individuazione delle spese rispetto alla media storica di riferimento.

Sono, però, espressamente esclusi i crediti conseguenti a condotte fraudolente, a fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate, all'utilizzo di documenti falsi o relativi a operazioni inesistenti.

La linea di demarcazione individuata dal DL tra crediti sanabili e non sanabili è sostanzialmente la fraudolenza, simulazione e fittizietà delle operazioni.

Si tratta esattamente del distinguo tra crediti inesistenti (quelli ora non sanabili) e non spettanti (ora sanabili) suggerito da anni dalla dottrina a fronte delle contestazioni dell'agenzia delle Entrate secondo cui (in sintesi) si è in presenza, sempre e comunque, di crediti inesistenti.

La sensazione è che il legislatore, forse involontariamente, abbia finalmente operato l'effettivo distinguo tra i veri crediti inesistenti (quelli ora non sanabili) e non spettanti (ora sanabili).

Il contribuente potrà beneficiare dell'annullamento di sanzioni e interessi anche ove abbia già ricevuto un atto impositivo per il recupero del credito, a condizione però che non sia divenuto definitivo al 22 ottobre 2021 (data di entrata in vigore

della nuova norma).

Infatti, la recente circolare della GdF evidenzia proprio che l'avvio di attività ispettive o la constatazione di violazioni non inibisce l'adesione alla procedura. Inoltre, è previsto che siano adottate le procedure che sono state previste con la circolare della Gdf 1/2018 per l'ipotesi di ravvedimento. Si tratta, in particolare, della valutazione di eventuali regolarizzazioni:

- precedenti al controllo effettuate spontaneamente dal contribuente a prescindere, quindi, da possibili contestazioni;
- contestuali al controllo e quindi effettuate nel corso della verifica;
- successive al controllo, effettuate cioè dopo la consegna del Pvc.

I soggetti che intendono avvalersi della procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta devono inviare richiesta all'agenzia delle Entrate entro il 30 settembre 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 credito deve essere riversato, senza possibilità di compensazione, entro il 16 dicembre 2022 o in unica soluzione ovvero in tre rate annuali di pari importo (16 dicembre 2022, 16 dicembre 2023 e 16 dicembre 2024). In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17 dicembre 2022, gli interessi calcolati al tasso legale.

I contribuenti che hanno già ricevuto l'atto impositivo per il recupero del

credito non potranno accedere alla rateazione e quindi il pagamento dovrà avvenire integralmente entro il 16 dicembre 2022, ovviamente sempre senza interessi e sanzioni.

La rilevanza penale della sanatoria

L'adesione alla sanatoria dei crediti di imposta ricerca e sviluppo mediante riversamento di quanto indebitamente utilizzato, senza applicazione di sanzioni e interessi costituisce causa di esclusione della punibilità del reato di indebita compensazione.

Si ricorda a questo proposito che l'articolo 10 quater del Dlgs 74/2000 punisce:

- con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro;
- con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

In concreto nella pressoché totalità dei casi l'agenzia delle Entrate, contestando la correttezza del credito d'imposta ricerca e sviluppo, ha sempre ritenuto tale credito inesistente e mai non spettante. La sanatoria ora introdotta, come detto, non è ammessa nelle ipotesi 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.

Sotto il profilo penale dovrebbe trattarsi di vicende in cui l'interessato sia stato segnalato alla competente Procura della Repubblica non solo per il reato di cui si è detto in precedenza previsto dall'articolo 10 quater del Dlgs 74/2000, ma anche per delitti relativi all'utilizzazione in dichiarazione ovvero l'emissione di falsa fatturazione oggettiva o soggettiva (articoli 2 e/o 8 del Dlgs 74/2000) e, ancora, nei casi di fattispecie simulate per il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (articolo 3, Dlgs 74/2000).

In assenza di tale segnalazione ovvero di totale mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta si ritiene che l'agenzia delle Entrate non possa escludere l'interessato dalla sanatoria.

La linea di demarcazione tracciata dal legislatore tra coloro che possono accedere alla sanatoria e coloro che sono esclusi, genera la sensazione, come ricordato in precedenza, che, forse involontariamente, sia stato finalmente operato l'effettivo distinguo tra i veri crediti inesistenti (quelli ora non sanabili) e non spettanti (ora sanabili).

Ma, in ogni caso, il beneficio penale genera vari dubbi.

La domanda deve essere presentata all'Agenzia entro il 30 settembre 2022. Possono rateizzare entro il 16 dicembre 2024 solo coloro che non hanno già ricevuto atto impositivo. Altrimenti il pagamento deve avvenire entro il 16 dicembre 2022.

Il reato di indebita compensazione si prescrive in sei anni ovvero in presenza di cause interruttive (quali la notifica

di un atto impositivo) in sette anni e sei mesi.

La causa di non punibilità opera al termine del riversamento. Quindi in ipotesi di rateazione, al termine del pagamento (dicembre 2024), molti degli illeciti penali sono già prescritti, cioè sono già trascorsi 6 anni dall'indebita compensazione, con la conseguenza che il beneficio penale potrebbe non avere più molto senso.

Se, invece, l'ufficio non dovesse ritenere suscettibile di sanatoria la domanda, di fatto l'interessato (per i crediti superiori a 50.000 euro) si sarebbe autodenunciato per una vicenda che l'ufficio, con ogni probabilità, non avrebbe individuato o l'avrebbe fatto a prescrizione penale quasi spirata.

Nel caso, invece, di crediti già contestati (con verosimile interessamento della competente Procura già avvenuto) i termini prescrizionali sono interrotti (si passa a sette anni e sei mesi). Alla data del pagamento in un'unica soluzione (16 dicembre 2022), salvo il reato non sia già prescritto (crediti compensati nei primi mesi del 2015) occorrerà verificare lo stato del procedimento penale per comprendere come introdurre e far valere la causa di non punibilità a seconda dello stadio processuale.

In tale contesto, peraltro, manca qualunque disposizione per la gestione dei procedimenti penali in corso e le notizie di reato già trasmesse alla Procura.

La nuova norma esclude la punibilità per il delitto previsto all'articolo 10-quater del Dlgs 74/2000.

Dovrebbe trattarsi (ma il condizionale è d'obbligo in quanto i termini utilizzati

non son particolarmente chiari) di una condizione di non punibilità e non di una causa di esclusione della colpevolezza. La differenza non è di poco conto. Le cause di non punibilità, tra le quali si ritiene sia annoverabile la nuova previsione, sono situazioni antecedenti o concomitanti al fatto di reato dalle quali deriva la non applicazione della pena in virtù di un bilanciamento di interessi compiuto dal legislatore.

Nella specie il riversamento del credito compensato risulterebbe prevalente rispetto alla prosecuzione ovvero all'instaurazione del procedimento penale. Ma queste circostanze escludono la mera punibilità e non intaccano minimamente il fatto che rimane reato. Ne conseguono due dati importanti:

- la presenza di cause di non punibilità non incide sulle conseguenze civili del fatto, legittimando la persona offesa ad agire civilmente per il risarcimento del danno;
- queste cause non si estendono a eventuali concorrenti nel reato che, pertanto, resteranno responsabili penalmente.
- mentre per la prima circostanza non dovrebbero esserci problemi in quanto il "danneggiato" è proprio l'Erario che non può avere nulla da recriminare, per la seconda potrebbero porsi dubbi nelle ipotesi (verosimilmente rare) in cui per la medesima vicenda sia stato segnalato oltre al contribuente anche un terzo a titolo di concorso.

In ogni caso, si tratta di valutazioni che non competono all'Agenzia che riceve le domande di sanatoria, ma alle Procure. Questo, evidentemente, non solo se la vicenda sia stata già oggetto di una comunicazione di reato inviata alla Procure-

ra, ma anche nell'ipotesi in cui nessun accertamento sia stato svolto ed è il contribuente di sua iniziativa a chiedere l'adesione alla sanatoria.

In sostanza, la sussistenza o meno di una causa di non punibilità o di esclusione di colpevolezza compete all'autorità giudiziaria e non all'agenzia delle Entrate che deve comunicare l'intervenuta sanatoria.

Ne dovrebbe conseguire, pertanto, un consistente flusso di notizie di reato con tutte le complicazioni derivanti dall'iscrizione dell'imprenditore nel registro degli indagati (e dalla sua consapevolezza di tale iscrizione) ai fini del rilascio di eventuali dichiarazioni o di attestazioni necessarie ove richieste per la partecipazione a gare/forniture a favore di imprese che richiedono simili adempimenti.

Le criticità

La sanatoria dei crediti d'imposta per ricerca e sviluppo relativa ai provvedimenti impugnati o di prossima impugnazione dinanzi al giudice tributario, presenta ancora criticità che se non risolte, rischiano di rendere non appetibile la procedura.

La sospensione dei termini

Il legislatore, diversamente da altre analoghe situazioni, non ha previsto la sospensione dei termini. Questo elemento assume ancor più rilevanza se si considera che i soggetti che intendono avvalersi della procedura dovranno inviare una richiesta all'agenzia delle Entrate entro il 30 settembre 2022.

Ne consegue, così, che nelle more, l'interessato dovrà comunque proseguire nel contenzioso e quindi impugnare il

provvedimento ricevuto entro i 60 giorni dalla notifica, ovvero proporre appello o appello incidentale, così come l'eventuale ricorso per Cassazione in caso di sentenza sfavorevole.

In assenza di un'espressa sospensione dei termini, infatti, la tempestiva impugnazione (dell'atto impositivo o dell'eventuale sentenza) è necessaria al fine di non rendere definitiva la pretesa.

Eventualmente, una volta incardinato il giudizio, si potrà richiedere un rinvio della trattazione del merito, motivato proprio dalla necessità di valutare l'adesione alla procedura.

La riscossione frazionata in pendenza di giudizio

gli atti di recupero emessi dall'Agenzia per gli investimenti in ricerca e sviluppo contestano, in via quasi automatica, la compensazione di crediti inesistenti, per i quali è prevista la riscossione straordinaria in misura piena in pendenza di giudizio.

Vale a dire che una volta proposto il ricorso è dovuto il 100% della pretesa considerando imposte, interessi e sanzioni. Per evitare tale versamento, l'interessato può richiedere la sospensiva al giudice tributario, il quale può concederla o negarla a seconda della sussistenza dei requisiti previsti.

Pertanto occorrerà presentare specifica istanza eventualmente motivandola anche in relazione alla possibilità di adesione alla sanatoria.

Le somme già versate - poiché le contestazioni dei crediti per ricerca e sviluppo sono, in genere, qualificate come crediti inesistenti - in pendenza di giudizio il contribuente è tenuto, come detto, fin

dal primo grado al versamento dell'intero credito di imposta, oltre a interessi e sanzioni (sempre al 100%). Ovviamente se avesse ottenuto la sospensiva, non sussisterebbe alcun problema, atteso che verosimilmente non avrebbe effettuato alcun versamento e in caso di fissazione dell'udienza di merito, potrebbe chiedere un rinvio in attesa della definizione.

Tuttavia, se per qualche ragione non avesse ottenuto la sospensione (perché rigettata o non richiesta), potrebbe aver avviato un pagamento rateale ovvero aver già corrisposto il totale.

Si pone a questo punto il dubbio sullo scomputo di somme già versate e nel caso se solo di quelle a titolo di credito d'imposta, ovvero anche per interessi e sanzioni. La norma sulla sanatoria, infatti, diversamente da altre analoghe precedenti, non disciplina la gestione di questi versamenti.

Infatti, la pregressa definizione delle liti (articolo 6, Dl 119/2018) prevedeva espressamente che dagli importi dovuti si scomputassero quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio. Diversamente, per la rottamazione (articolo 3, Dl 119/2018) era previsto che ai fini della determinazione dell'ammontare delle somme dovute si tenesse conto degli importi versati a titolo di capitale, interessi, aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica. Si pensi, ad esempio, nel nostro caso, a una contestazione di credito inesistente di 2.000 per imposta, 2.000 di sanzioni e 40 di interessi.

Si ipotizzi che il contribuente abbia avviato una rateazione per la quale al momento della definizione agevolata

risultano versamenti per 800 di imposta, 800 di sanzioni e 10 di interessi. Se si potessero scomputare integralmente le somme versate, la definizione si perfezionerebbe con un pagamento di 390 (2.000 di credito d'imposta dovuto – 800 già versati a titolo di imposta – 800 di sanzioni – 10 di interessi). Se, invece, si potesse scomputare solo il credito d'imposta, la definizione si perfezionerebbe pagando 1.200 (ossia 2.000 – 800). La differenza è sicuramente rilevante per la convenienza all'adesione.

La nuova norma, poi, non disciplina eventuali eccedenze. Nella pregressa definizione delle liti (art. 6, Dl 119/2018) era escluso qualunque rimborso, mentre nelle precedenti (ad esempio articolo 39, Dl 98/2011 o articolo 16, legge 289/2002) era prevista addirittura la restituzione in caso di soccombenza dell'amministrazione.

In assenza di una previsione sul punto e ove tale silenzio corrispondesse alla perdita delle somme eccedenti, il contribuente che avesse già versato integralmente il dovuto, non avrebbe alcuna convenienza alla sanatoria. Da evidenziare che tale questione si pone sia in pendenza del primo grado, sia in presenza di una sentenza sfavorevole di Ctp o Ctr.

Periodi d'imposta esclusi

Infine, mal si comprende l'esclusione dei crediti maturati nel 2012 e nel 2013 dalla definizione, pur se riferiti a una norma pressochè analoga a quella degli anni successivi. Si tratta di periodi d'imposta ancora contestabili poiché quel credito potrebbe essere stato utilizzato anche in anni successivi ancora accertabili (considerando gli 8 anni previsti per il recupero dei crediti inesistenti).

news

Agevolazioni per il Mezzogiorno

Paola Bonsignore, Sonia Pucci, *Il Sole 24 Ore*, Estratto da "Edicola fisco", 8 febbraio 2022

Credito di imposta per le attività R&S nelle aree del Mezzogiorno

Rimandando all'apposito capitolo per l'analisi dettagliata delle spese agevolabili ai fini del credito d'imposta ricerca e sviluppo, nel presente commento si vuole evidenziare le specificità previste per il Mezzogiorno. In particolare, i commi 185-186, articolo 1, legge 178/2020 dispongono un potenziamento del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 200, articolo 1 della legge di Bilancio 2020, compresi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di Covid-19, effettuate dalle imprese operanti nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia direttamente afferenti a strutture produttive. Spetta, per gli anni 2021 e 2022, alle seguenti categorie di imprese, come definite dalla raccomandazione 2003/361/Ce:

-nella misura del 25 per cento per le grandi imprese, che occupano almeno 250 persone e il cui fatturato annuo è almeno pari a 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio è almeno pari a

43 milioni di euro;

-nella misura del 35 per cento per le medie imprese, che occupano almeno 50 persone e realizzano un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro;

- nella misura del 45 per cento per le piccole imprese, che occupano meno di cinquanta persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

La maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (Ue) n. 651/2014 della Commissione, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e, in particolare, dall'articolo 25 del medesimo regolamento, in materia di aiuti a progetti di ricerca e sviluppo.

L'articolo 244 del Dl 34/2020 prevede la stessa maggiorazione anche per altre Regioni. In particolare, sono agevolati gli investimenti in ricerca e sviluppo delle imprese operanti nelle regioni

Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia nonché nelle Regioni Lazio, Marche e Umbria colpite dagli eventi sismici del 24 agosto, del 26 e del 30 ottobre 2016 e del 18 gennaio 2017, la misura del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo ex articolo 1, comma 200 della legge 160/2019, inclusi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di Covid-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle suddette regioni, è pari:

- al 25 per cento per le grandi imprese che occupano almeno 250 persone, il cui fatturato annuo è almeno pari a 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio è almeno pari a 43 milioni di euro;
- al 35 per cento per le medie imprese, che occupano almeno 50 persone e realizzano un fatturato annuo di almeno 10 milioni di euro;
- al 45 per cento per le piccole imprese che occupano meno di 50 persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro.

Per i limiti dimensionali si deve far riferimento alla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione Europea. La maggiorazione dell'aliquota si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (Ue) n. 651/2014 della Commissione, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e in particolare dall'articolo 25 del medesimo regolamento in materia di "Aiuti a progetti di ricerca e sviluppo".

CODICI TRIBUTO (ris. 13/E/2021)

I codici tributo da usare in compensazione, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'agenzia delle Entrate:

- "6939" denominato "Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo - Misura incrementale per gli investimenti nelle regioni del Mezzogiorno - articolo 244, comma 1, Dl 34/2020";
- "6940" denominato "Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo - Misura incrementale per gli investimenti nelle regioni del sisma centro Italia - articolo 244, comma 1, Dl 34/2020".

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati". Il campo "anno di riferimento" è valorizzato con l'anno di maturazione del credito, nel formato "AAAA".

Bonus per gli investimenti in beni strumentali

L'articolo 1, comma 98-108 della legge 208/2015 disciplina un credito d'imposta rivolto alle imprese che, dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2022, acquistano beni strumentali nuovi facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e Abruzzo. La legge di Bilancio 2022, al comma 175, va a modificare il perimetro geografico

di applicazione del credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno secondo quanto è stato previsto dalla nuova Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027 approvata dalla Commissione europea il 2 dicembre 2021. La modifica operata dal comma 175 riguarda le imprese con strutture produttive ubicate nella regione Molise.

La nuova Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027 ricomprende, infatti, la regione Molise tra le aree in deroga ai sensi della lettera a) dall'articolo 107, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea. Le zone assistite della regione Abruzzo rimangono, invece, tra quelle assistite in deroga ai sensi della lettera c) dall'articolo 107, par. 3 del Trattato.

Soggetti beneficiari

Sono ammessi al credito d'imposta i titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica, dal regime contabile adottato e dalle dimensioni. L'agevolazione non spetta ai soggetti che operano nei seguenti settori:

- industria siderurgica e carbonifera;
- costruzione navale;
- fibre sintetiche;
- trasporti e relative infrastrutture;
- produzione e distribuzione di energia e infrastrutture energetiche;
- credizio, finanziario e assicurativo.

Sono, inoltre, escluse le imprese in difficoltà finanziaria come definite dalla comunicazione della Commissione europea 31 luglio 2014 n. 2014/C 249/01.

Alle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, disciplinato dal Regolamento UE

n. 1379/2013 e nel settore della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura, che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittiche

Ambito applicativo

Sono agevolabili gli investimenti, facenti parte di un progetto di investimento iniziale come definito all'art. 2, punti 49, 50 e 51, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio.

Sono agevolabili gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2022 e, al fine di individuare l'esatto momento di effettuazione dell'investimento, occorre fare riferimento all'articolo 109 del Tuir e distinguere in base alle diverse modalità con cui gli investimenti possono essere effettuati.

Misura del credito e caratteristiche

Il credito d'imposta è attribuito nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020; pertanto:

-per le Regioni Calabria, Puglia, Campania, Sicilia, Basilicata, Molise e Sardegna, l'intensità massima dell'aiuto è pari al:

- 45% per le piccole imprese;
- 35% per le medie imprese;

- 25% per le grandi imprese;
- per la Regione Abruzzo, l'intensità massima dell'aiuto a finalità regionale è pari al:
- 30% per le piccole imprese;
- 20% per le medie imprese;
- 10% per le grandi imprese.

Il credito d'imposta deve essere commisurato alla quota del costo complessivo dei beni, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di:

- 3 milioni di euro per le piccole imprese;
- 10 milioni di euro per le medie imprese;
- 15 milioni di euro per le grandi imprese.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; tale costo non comprende le spese di manutenzione.

Il credito d'imposta è cumulabile con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio, a condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati consentiti dalle pertinenti discipline europee di riferimento.

Al fine di accedere al beneficio, occorre presentare telematicamente la comunicazione il cui modello è stato approvato con Prov. 9 agosto 2019, Prot. n. 670294, e, come precisato nella R.M. 39/E/2019, nel caso di modifica o rinuncia al piano di investimento in esso indicato, il contribuente dovrà procedere con la rettifica (si veda consulenza giuridica AE n. 1/2020). Dal 28 ottobre 2021 si deve utilizzare il nuovo modello di comunicazione approvato con il provv. 27 ottobre 2021, sia per la presentazione di comunicazioni di rettifica e di rinuncia al credito d'imposta richiesto

con precedenti versioni del modello.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ex articolo 17 del Dlgs 241/1997 (codice tributo 6869), a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

Al credito d'imposta non si applica il limite di cui all'articolo 1, comma 53 della legge 244/2007.

Rideterminazione del credito

Se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni non entrati in funzione. Se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti. Per i beni acquisiti in locazione finanziaria, la rideterminazione si applica anche se non viene esercitato il riscatto.

Il credito d'imposta indebitamente utilizzato rispetto all'importo rideterminato è restituito mediante versamento da eseguire entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui

redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi ivi indicate. L'agevolazione è concessa nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento Ue n. 651/2014 della Commissione che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e in particolare dall'articolo 14 del medesimo regolamento, che disciplina gli aiuti a finalità regionale agli investimenti.

Controlli

Qualora, a seguito dei controlli, sia accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'agenzia delle Entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni previsti dalla legge.