



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **VERIFICHE FISCALI SUI CREDITI D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO, LE POSSIBILI VIA DI FUGA ANCORA PERCORRIBILI**

*Posted on 31 Maggio 2024 by Sabatino Pizzano*



I contribuenti che hanno fruito dei crediti d'imposta Ricerca e Sviluppo (R&S) negli anni passati e si trovano ad affrontare verifiche fiscali o dubbi sulla corretta applicazione possono ora beneficiare di diverse opzioni per regolarizzare la loro posizione. Questo articolo approfondisce tre strumenti fondamentali: la certificazione salva-controlli, il riversamento spontaneo e il ravvedimento operoso. Esploreremo in dettaglio come funzionano questi meccanismi, quando possono essere utilizzati, quali sono i requisiti e i vantaggi che offrono ai contribuenti, fornendo anche esempi pratici e rispondendo alle domande più comuni.

## Certificazione salva-controlli

La certificazione salva-controlli, introdotta dall'articolo 23, comma 2 del D.L. n. 73/2022, è una sorta di "scudo protettivo" per i crediti d'imposta R&S. Questa certificazione, rilasciata da soggetti iscritti all'Albo dei certificatori istituito presso il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, attesta la conformità dei progetti di R&S ai requisiti di ammissibilità del credito d'imposta. Una volta ottenuta, la certificazione vincola l'Amministrazione finanziaria, rendendo nulli eventuali atti impositivi o sanzionatori difformi da quanto certificato.

La certificazione può essere richiesta sia per i crediti d'imposta R&S maturati dal 2015 al 2019 (ai sensi del D.L. n. 145/2013) che per quelli dal 2020 in poi (ai sensi della Legge n. 160/2019). Tuttavia, non può essere richiesta se le violazioni relative all'utilizzo dei crediti sono già state constatate attraverso processi verbali di constatazione.

Il contenuto della certificazione include una descrizione dettagliata dei progetti o sotto-progetti realizzati o da realizzare, le motivazioni tecniche che attestano la sussistenza dei requisiti di ammissibilità del credito d'imposta e tutti gli aspetti tecnici legati al credito R&S.

**Esempio pratico:** *Un'azienda ha realizzato un progetto di sviluppo di un nuovo software nel 2021 e ha usufruito del credito d'imposta R&S. Tuttavia, durante una verifica fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha sollevato dubbi sulla conformità del progetto ai requisiti di ammissibilità. In questo caso, l'azienda potrebbe richiedere la certificazione salva-controlli per "blindare" il credito d'imposta e prevenire eventuali contestazioni future. La certificazione, rilasciata da un soggetto iscritto all'Albo dei certificatori, descriverà in dettaglio il progetto, le motivazioni tecniche che ne attestano l'ammissibilità e tutti gli altri aspetti rilevanti, vincolando così l'Amministrazione finanziaria.*

## Riversamento spontaneo

Il riversamento spontaneo è una procedura introdotta dall'articolo 5 del D.L. n. 146/2021 che consente ai contribuenti di regolarizzare la loro posizione riguardo ai crediti d'imposta R&S maturati dal 2015 al 2019 e utilizzati in compensazione fino al 22 ottobre 2021. Questa opzione è applicabile a coloro che hanno ricevuto processi verbali di constatazione o altri atti di recupero non definitivi.

Attraverso il riversamento, i contribuenti possono restituire l'importo del credito d'imposta indebitamente utilizzato senza incorrere in sanzioni e interessi, beneficiando inoltre dell'esclusione della punibilità per il reato di indebita compensazione di cui all'articolo 10-quater del D.Lgs. n. 74/2000.

La procedura è accessibile a condizione che i contribuenti non abbiano commesso condotte fraudolente, fattispecie simulate o false rappresentazioni della realtà e che siano in possesso della documentazione richiesta. Inoltre, devono rientrare in almeno una delle seguenti condizioni:

- Hanno realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca o sviluppo ammissibili ai fini del credito d'imposta;
- Hanno applicato il comma 1-bis dell'articolo 3 del D.L. n. 145/2013 in modo non conforme a quanto dettato dalla disposizione di interpretazione autentica recata dall'articolo 1, comma 72, della legge n. 145/2018;
- Hanno commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- Hanno commesso errori nella determinazione della media storica di riferimento.

Per accedere al riversamento, i contribuenti devono presentare un'apposita istanza entro il 31 ottobre 2024 (termine prorogato dalla legge di conversione del D.L. n. 39/2024), utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate. L'importo del credito deve essere riversato in unica rata entro il 16 dicembre 2024 o in tre rate di pari importo, con scadenze al 16 dicembre 2024, 2025 e 2026.

**Esempio pratico:** Un'impresa ha utilizzato il credito d'imposta R&S nel 2018, ma durante una verifica fiscale è emerso che alcune spese non erano ammissibili. L'impresa ha ricevuto un processo verbale di constatazione ma può ancora accedere al riversamento spontaneo entro il 31 ottobre 2024, presentando l'apposita istanza e restituendo l'importo del credito indebitamente utilizzato senza sanzioni o interessi, beneficiando inoltre dell'esclusione della punibilità per il reato di indebita compensazione.

## Ravvedimento operoso

Il ravvedimento operoso è un istituto previsto dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 che consente ai contribuenti di regolarizzare spontaneamente le violazioni commesse, beneficiando di una riduzione delle sanzioni. Questo strumento può essere utilizzato anche per i crediti d'imposta R&S inesistenti o non spettanti, come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 11/E del 12 maggio 2022.

Il D.L. n. 39/2024 e il D.L. n. 215/2023 hanno esteso l'applicabilità del ravvedimento speciale, che permette una riduzione delle sanzioni pari a 1/18 del minimo edittale, anche alle violazioni concernenti le dichiarazioni validamente presentate con specifico riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. Inoltre, sono stati riaperti i termini per coloro che non hanno perfezionato la procedura di ravvedimento speciale entro il 30 settembre 2023, in relazione alle violazioni riguardanti le dichiarazioni relative al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti.

Per accedere al ravvedimento operoso, il contribuente deve versare l'importo dovuto e rimuovere le irregolarità, beneficiando di una riduzione delle sanzioni proporzionale al momento in cui viene effettuato il ravvedimento. Nel caso del ravvedimento speciale, la sanzione è ridotta a 1/18 del minimo edittale.

**Esempio pratico:** Un'azienda ha utilizzato indebitamente il credito d'imposta R&S nel 2023 e ha già ricevuto un processo verbale di constatazione. L'azienda può accedere al ravvedimento speciale entro il 31 maggio 2024, versando l'importo dovuto e rimuovendo le irregolarità. In questo modo, beneficerà di una riduzione delle sanzioni pari a 1/18 del minimo edittale, con un significativo risparmio rispetto alle sanzioni ordinarie.

È importante tenere presente che il ravvedimento operoso può essere utilizzato solo se non sono ancora iniziate le attività di accertamento o di riscossione da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, nel caso in cui il contribuente abbia commesso violazioni penali, il ravvedimento non estingue il reato, ma può costituire una circostanza attenuante.

## Tempistiche e scadenze

Ecco un riepilogo delle principali scadenze e tempistiche da tenere in considerazione:

- **Certificazione salva-controlli:** dal 15 maggio 2024 è possibile consultare l'Albo dei certificatori sul sito del Ministero delle Imprese e del Made in Italy. Le linee guida per la predisposizione della certificazione sono ancora in attesa di essere pubblicate.
- **Riversamento spontaneo:** l'istanza per il riversamento spontaneo del credito R&S 2015-2019 può essere inviata fino al 31 ottobre 2024. Il termine per revocare un'eventuale istanza di riversamento già presentata è il 30 settembre 2024, a condizione che le somme non siano ancora state pagate. L'importo del credito deve essere riversato in unica rata entro il 16 dicembre 2024 o in tre rate di pari importo, con scadenze al 16 dicembre 2024, 2025 e 2026.
- **Ravvedimento operoso:** per accedere al ravvedimento speciale con sanzioni ridotte a 1/18 del minimo edittale, il termine è il 31 maggio 2024 per le violazioni concernenti il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022. Per coloro che non hanno perfezionato la procedura di ravvedimento speciale entro il 30 settembre 2023, sono stati riaperti i termini in relazione alle violazioni riguardanti le dichiarazioni relative al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021 e ai periodi di imposta precedenti.

## Conclusione

I contribuenti che hanno dubbi o problemi relativi all'utilizzo dei crediti d'imposta R&S hanno a disposizione diverse opzioni per regolarizzare la loro posizione. La certificazione salva-controlli offre una protezione preventiva, il riversamento spontaneo consente di sanare le violazioni senza sanzioni o interessi, mentre il ravvedimento operoso permette di ridurre le sanzioni. È fondamentale valutare attentamente la propria situazione e scegliere lo strumento più adatto alle proprie esigenze, tenendo conto dei requisiti, dei termini e delle condizioni specifiche di ciascuna procedura. Un'attenta analisi e un'adeguata pianificazione possono fare la differenza nella gestione di eventuali problematiche legate ai crediti d'imposta R&S.

---

## Domande e Risposte

**D: Cosa succede se un contribuente ha già presentato l'istanza di riversamento spontaneo ma non ha ancora pagato le somme?**

R: Se un contribuente ha già presentato l'istanza di riversamento spontaneo del credito R&S 2015-2019 ma non ha ancora pagato le somme, ha la possibilità di revocare l'istanza entro il 30 settembre 2024. Questa opzione è stata introdotta dalla legge di conversione del D.L. n. 39/2024 per permettere ai contribuenti di ripensare alla loro decisione e valutare altre strade, come ad esempio la certificazione salva-controlli o il ravvedimento operoso.

**D: Quali sono i vantaggi del ravvedimento operoso rispetto al riversamento spontaneo?**

R: Il ravvedimento operoso offre alcuni vantaggi rispetto al riversamento spontaneo. In primo luogo, può essere utilizzato anche per i crediti d'imposta R&S successivi al 2019, mentre il riversamento spontaneo è limitato al periodo 2015-2019. Inoltre, il ravvedimento operoso consente di beneficiare di una riduzione delle sanzioni proporzionale al momento in cui viene effettuato, inclusa la possibilità di accedere al ravvedimento speciale con sanzioni ridotte a 1/18 del minimo edittale entro determinate scadenze. Infine, il ravvedimento operoso non prevede particolari requisiti o limitazioni, a differenza del riversamento spontaneo che richiede, ad

esempio, l'assenza di condotte fraudolente o false rappresentazioni della realtà.

**D: Quali sono i requisiti per richiedere la certificazione salva-controlli?**

R: Per richiedere la certificazione salva-controlli, è necessario che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta R&S non siano già state constatate attraverso processi verbali di constatazione. La certificazione può essere richiesta sia per i crediti d'imposta R&S maturati dal 2015 al 2019 che per quelli dal 2020 in poi. Inoltre, è fondamentale rivolgersi a soggetti iscritti all'Albo dei certificatori, istituito presso il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, poiché solo loro hanno la facoltà di rilasciare questa certificazione.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA