

A TUTTI I CLIENTI INTERESSATI

Circ. n. 16/2021

Desio, li 24 maggio 2021

Oggetto: Credito d'imposta Ricerca & Sviluppo 2020

Gentili tutti,

Segnaliamo di seguito i recenti orientamenti di prassi nonché le modifiche normative intervenute in materia di credito d'imposta Ricerca & Sviluppo.

Innanzitutto ci preme sottoporre alla Vostra attenzione l'orientamento della prassi dell'Agenzia delle entrate, ormai consolidato nel considerare "inesistenti" i crediti d'imposta, **non solo in presenza di comportamenti fraudolenti, ma anche in caso di contestazioni di carattere tecnico** (ad esempio qualora il credito d'imposta sia considerato non spettante per la carenza del requisito della "novità" (circ. Agenzia delle Entrate n. 31 del 23 dicembre 2020).

In buona sostanza, il rischio che si presenta è quello che, in sede di verifica, siano **equiparate l'impresa meritevole**, che ha effettivamente svolto l'attività agevolata, **all'impresa che ha posto in essere artifici e raggiri per ingannare il fisco**; oltretutto la posizione del fisco tende a far retroagire sino al 2018 la portata della propria posizione interpretativa.

Benché tale posizione della Agenzia delle Entrate possa essere considerata censurabile costituzionalmente, è opportuno valutare le possibili conseguenze in termini di ricadute nel caso di contestazione:

- Sanzione del 100% sul credito considerato inesistente;
- Inibizione della definizione agevolata delle sanzioni;
- Maggior onere del ravvedimento operoso;
- Termine di decadenza di otto anni per il recupero del credito considerato inesistente;
- Iscrizione immediata, a ruolo straordinario, dell'intero importo dovuto;
- Responsabilità penale per utilizzo di crediti (vedi nota seguente);
- Inapplicabilità delle cause di non punibilità.

Di seguito riportiamo l'art. 10 –quater del D. Lgs 74/2000 in tema di reati in materia di imposte sui redditi ed IVA

Art. 10-quater. Indebita compensazione

“1. E' punito con la **reclusione da sei mesi a due anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti non spettanti**, per un importo annuo superiore a **cinquantamila euro**.

2. E' punito con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti inesistenti** per un importo annuo superiore ai **cinquantamila euro**”.

Al contesto di obiettiva incertezza qui sopra delineato, si deve aggiungere un particolare focus che l'Agenzia delle Entrate intende porre sui controlli tesi a colpire le situazioni di abuso; di seguito un passo della circolare 4 del 2021 della Agenzia delle Entrate in materia di indirizzi operativi e linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale.

“Per quanto riguarda il controllo sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo, è stato riscontrato, in numerosi casi, che le imprese beneficiarie risultano assistite da soggetti che svolgono attività di consulenza sulle diverse misure agevolative, e che appaiono specializzate nella costruzione di documentazione solo formalmente corretta al fine di dimostrare la spettanza del credito. Inoltre, sono state riscontrate posizioni incoerenti rispetto ai presupposti oggettivi e soggettivi della misura agevolativa. Tali incoerenze possono rappresentare i primi indicatori di rischio e sono individuabili quando l'attività di ricerca e sviluppo, soprattutto se interna all'azienda, è difficilmente compatibile con l'attività economica dichiarata, con la struttura organizzativa dell'impresa, con l'assenza di costi per l'attività di ricerca e sviluppo interna, negli anni precedenti all'istituzione del credito d'imposta, ecc. L'attività di analisi svolta al fine di individuare le diverse fattispecie sopra evidenziate e i risultati della stessa dovranno guidare, con ocularità, la scelta delle modalità istruttorie con le quali effettuare la successiva attività di controllo, anche in funzione della rischiosità dei soggetti beneficiari, limitando l'attività istruttoria esterna alle fattispecie più insidiose, e valorizzando al massimo le occasioni e gli strumenti di contraddittorio preventivo. Ferme restando le attività connesse al recupero di crediti inesistenti sulla base delle posizioni individuate a livello centrale (vedasi infra par. 1.4 Contrasto Illeciti), le Direzioni regionali e le Direzioni provinciali valuteranno l'opportunità di approfondire l'analisi di posizioni irregolari basate su meccanismi utilizzati per usufruire indebitamente di benefici fiscali e, qualora appaiano ascrivibili a strutturati sistemi fraudolenti, interesseranno, senza indugio, il Settore Contrasto Illeciti della Direzione Centrale Piccole e Medie Imprese”.

Al quadro di generale attenzione sul problema, nonché di incertezza applicativa, si devono aggiungere anche ulteriori problematiche conseguenti alle modifiche normative introdotte con effetto dal 2021.

La legge 27 dicembre 2019, n. 160, comma 206, prevedeva infatti originariamente che **l'accesso ai benefici del credito d'imposta fosse subordinato alla redazione e conservazione di una relazione tecnica** 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.

Tale relazione era previsto dovesse essere **predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto** ed essere **controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa** ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in

materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, la relazione, in base alla norma originaria, deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.

La norma sopra richiamata è stata modificata dalla Legge del 30/12/2020 n. 178, articolo 1 lett. g) che, con riferimento all'obbligo di redigere e conservare la sopra indicata relazione tecnica, **ha aggiunto l'obbligo che tale relazione sia «asseverata».**

Si pone ora il problema della decorrenza materiale della modifica che è stata apportata con legge entrata in vigore il 1° gennaio 2021.

In particolare:

- a) Vale solo per la agevolazione relativa al 2021 ed anni successivi?
- b) Si applica comunque al 2020 perché entrata in vigore anteriormente alla stesura di qualunque relazione tecnica di supporto al credito di imposta?

È auspicabile un intervento normativo o interpretativo che possa orientare correttamente i comportamenti in merito a:

- a) Applicabilità, per il 2020, della asseverazione quale formalità necessaria per la relazione tecnica quale strumento tecnico indispensabile per la fruizione del beneficio del credito di imposta;
- b) Indicazione del soggetto chiamato ad apporre la asseverazione nel caso in cui la relazione sia redatta da una società di consulenza esterna.

In attesa dell'auspicato chiarimento, **Vi raccomandiamo di attenerVi a comportamenti massimamente cautelativi con riferimento all'accesso agli incentivi in oggetto ed a richiedere alle società di consulenza esterna con le quali collaborate l'asseverazione delle relazioni tecniche predisposte.**

Con i migliori saluti

VBA

VIGANÒ BRAMBILLA E ASSOCIATI

ACBMember www.acbgroup.com

ACB Members: Ancona - Avellino - Bari - Benevento - Bergamo - Bologna - Bolzano - Brescia - Cagliari - Catania - Como - Cremona - Desio (MB) - Firenze - Forlì - Genova - Jesi (AN) - Milano - Modena - Napoli - Novara - Padova - Palermo - Parma - Perugia - Piacenza - Pistoia - Pordenone - Prato - Roma - Saronno (VA) - Torino - Trento - Treviso - Udine - Varese - Venezia - Verona - Vicenza - Shanghai