

# DONNINI & ASSOCIATI

## Dottori Commercialisti e Revisori Legali

Viale da Verrazzano 7 - 54036 MARINA DI CARRARA/MS

Tel. e fax autom. 0585 – 787666 – 787667 – 630478

Cod.fisc. e part. iva 00705190452 [sofimsrl@tin.it](mailto:sofimsrl@tin.it) - [www.donniniassociati.it](http://www.donniniassociati.it)



Carrara, 18 agosto 2021  
DL/

Spett.le Ditta/Società/Sig.

SOMMARIO	
A	Bonus "R&S" (ricerca e sviluppo)
B	
C	

– A –  
**BONUS RICERCA E SVILUPPO (R&S)  
CONTROLLI, CONTESTAZIONI, CONSEGUENZE**

Il Sole 24 Ore ha appena dedicato al tema due articoli, uno il 5 agosto a firma Laura Ambrosi e Antonio Iorio, uno il 9 a firma Pierpaolo Ceroli e Agnese Menghi. Gli Autori sembrano peraltro trarre spunto dall' evidenza data allo specifico contributo R&S nella circolare n. 4/E/2021 del 7 maggio scorso <sup>(1)</sup>.

Alla pag. 7 (par. 1.2.2) la suddetta circolare riporta infatti: *“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”*.

E subito dopo precisa che ricorrono spesso degli elementi di incoerenza, i quali *“...possono rappresentare i primi indicatori di rischio e sono individuabili quando l' attività di ricerca e sviluppo, soprattutto se interna all' azienda, è difficilmente comparabile 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 contrasto alle condotte indebite deve perciò condursi con determinazione (par. 1.2.3 della circolare): *“In particolare, l' attività di controllo degli Uffici si concentrerà ...sui soggetti destinatari di benefici e incentivi fiscali tra cui...: credito d' imposta per ricerca e sviluppo...”* (seguono altre quattro specie di crediti). E nel timore che chi legge non abbia ancora ben compreso, la frase immediatamente successiva della circolare conferma: *“Tra questi (i cinque crediti appena elencati, n.d.r.), in considerazione dei fenomeni di indebito utilizzo già riscontrati, particolare attenzione dovrà essere prestata al controllo del credito d' imposta per ricerca e sviluppo”*. Non vi è dubbio perciò che l' Agenzia considera del tutto prioritari i controlli su R&S.

I suddetti articoli de Il Sole (e soprattutto quello del 9) si adoperano quindi per evidenziare i punti d' “attacco” dei controlli:

1 – Il semplice utilizzo e l' integrazione nei propri impianti industriali delle conoscenze e strumentazioni già presenti sul mercato non possono essere considerate nuove attività.

<sup>1</sup> La circolare traccia le linee guida per l' esecuzione dei controlli anti-evasione nel 2021.

2 – Il solo miglioramento del ciclo produttivo non può decretare il riconoscimento del credito.

3 – L'impiego di dipendenti con la qualifica di operai, impiegati e lavoratori interinali depone a sfavore del riconoscimento.

4 – La mancata indicazione delle difficoltà ed incertezze di tipo scientifico o tecnologico che la ricerca ha superato è un altro elemento negativo;

5 – I risultati di un progetto di ricerca e sviluppo devono sfociare nella trasferibilità (verso altri ricercatori, ad esempio attraverso pubblicazioni scientifiche) o nella tutela della proprietà intellettuale così acquisita (ad esempio: registrazione di brevetti o riconoscimento dell'utilità industriale).

6 – Le attività concernenti lo sviluppo di *software* applicativi già esistenti; l'aggiunta ad essi di nuove funzionalità; la creazione di siti *web* o *software* utilizzando strumenti esistenti; gli investimenti in tecnologie già disponibili (con assenza del rischio implicito nella ricerca); non possono considerarsi attività beneficiare del credito d'imposta.

Sono poi tratteggiate, specialmente nel commento del 5, le fragilità che incrinano il lavoro dei verificatori:

7 – Una loro insufficiente preparazione tecnica, per cui sarebbe spesso opportuno il ricorso al Ministero dello Sviluppo Economico per un consulto sugli aspetti "tecnici" della materia: ma il consulto costituisce una *facoltà* dell'Agenzia e non di un obbligo, per cui il "vizio" non risulta in alcun modo impugnabile <sup>(2)</sup>.

8 – La mancanza di "novità assoluta" non sarebbe – come invece sostengono i verificatori – un limite al beneficio del credito d'imposta perché si può innovare anche facendo ricorso a "*conoscenze e capacità esistenti*": ma per avere ragione in questo contrasto è prevedibile di dover arrivare alla Corte di Cassazione, un percorso giudiziario irto di rischi, di spese, con molte energie da consumare *in itinere*.

9 – La qualifica di "credito inesistente" è prevista dall'art. 13 D. Lgs 471/1997 e gli Uffici la impugnano per portare la pratica nel "penale" anche quando – tenuto conto della relazione illustrativa al D. Lgs 158/2015, quello che ha riscritto il suddetto art. 13 – occorrerebbe, secondo i suddetti commentatori de Il Sole, comprovare l'intento fraudolento del contribuente: ma per avere ragione bisogna comunque affrontare il solito percorso giudiziario di cui al punto precedente.

10 - Le sanzioni dovrebbero pur sempre essere ridotte alla metà quando vi è sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione (con cui si conclude anche la circol. 31/E del 23 dicembre 2020): riesce tuttavia difficile immaginare quali siano in pratica le "*circostanze che rendono manifesta la sproporzione*", atteso che l'*inesistenza* del credito è determinata dalla "mancanza del diritto"; e la sanzione sproporzionata – se si vuole – è giusto quella stabilita dalla legge (verosimilmente per dissuadere i contribuenti dal trattare la materia con troppa disinvoltura).

Più in concreto si può però ricordare - *in melius* - che il contribuente contestato è sempre ammesso al ravvedimento anche dopo la constatazione della violazione, purché vi provveda prima della notifica dell'atto di recupero (chiosa dell'anzidetta circol. 31/E).

Ancor più interessante è però il fatto che (ancora circol. 31/E/2020) il soggetto interessato può chiedere al Mise un parere tecnico preventivo. Che non assume però carattere di "interpello", e che quindi ci sembra raccomandabile in ogni caso, prima di affrontare un gravoso rischio. Ricordiamo infatti che quando iniziano le verifiche non v'è garanzia alcuna, esse restino confinate al solo "credito d'imposta". Né vi è garanzia che esse vengano immediatamente archiviate se – come s'è appena detto - il contribuente si "ravvede".

\* \* \* \*

---

<sup>2</sup> E, aggiungiamo, se l'Agenzia lo fa durante il contenzioso, la pronuncia (più facilmente) sfavorevole inchioderebbe il contribuente al suo patibolo.

Restiamo a completa disposizione ed intanto inviamo i migliori saluti.

DONNINI & ASSOCIATI  
Dr. Luciano Donnini

STU-CIRC/CIR20-STUCIR/POR