

NOTIZIARIO

n.

13

2024

FINANZIAMENTI SOCI: LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE

Analisi dei profili fiscali rilevanti ai fini delle imposte indirette, alla luce degli orientamenti espressi da Agenzia delle Entrate e Giurisprudenza di merito

CONTRIBUTI ENASARCO 2024

Analisi degli aspetti principali degli obblighi contributivi relativi all'attività di agenti e rappresentanti

NOVITÀ DEL DECRETO "BLOCCA SUPERBONUS" – D.L. 39/2024

Analisi delle principali novità

RESTITUZIONE SPONTANEA CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Analisi dei requisiti necessari per accedere alla procedura e per la presentazione dell'istanza

FINANZIAMENTI SOCI E LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE

È sempre più diffusa la prassi delle società di far ricorso ad **apporti da parte dei soci** per far fronte al proprio fabbisogno finanziario. Di conseguenza, appare utile soffermarci sulla **disciplina dei finanziamenti soci** con particolare riguardo ai **profili fiscali** rilevanti ai fini delle imposte indirette, alla luce degli orientamenti espressi da Agenzia delle Entrate e Giurisprudenza di merito.

FINANZIAMENTI SOCI E LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE					
PREMESSA	<p>In linea generale, i soci possono effettuare finanziamenti in favore della propria società, al di fuori dei conferimenti veri e propri, a titolo di prestito o di apporto di capitale al duplice scopo:</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center;">1)</td> <td>di far fronte a temporanee carenze di liquidità della società</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2)</td> <td>di patrimonializzare la società (fondo perduto), anche in relazione alla necessità di coprire le perdite</td> </tr> </table> <p>Nel primo caso si realizza un finanziamento che assume la natura del mutuo (fruttifero o infruttifero), mentre nel secondo caso si configura una riserva disponibile, avente natura di capitale.</p> <p>La trattazione che segue prende in esame la prima tipologia di finanziamento, in modo particolare, soffermandosi sulle conseguenze applicabili ai fini delle imposte indirette e sulle modalità di determinazione dell'imposta di registro.</p>	1)	di far fronte a temporanee carenze di liquidità della società	2)	di patrimonializzare la società (fondo perduto), anche in relazione alla necessità di coprire le perdite
1)	di far fronte a temporanee carenze di liquidità della società				
2)	di patrimonializzare la società (fondo perduto), anche in relazione alla necessità di coprire le perdite				
IVA E FATTURAZIONE	<p>La disciplina IVA non presenta particolari problematiche operative. A riguardo, occorre soltanto distinguere, in base alla tipologia, se si tratta di finanziamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ fruttifero, ◆ infruttifero. <p> In presenza del presupposto soggettivo e oggettivo, l'operazione di finanziamento fruttifero posta in essere dai soci, risulta inquadrata ai fini IVA come operazione esente da imposta¹.</p> <p>Per quanto concerne la fatturazione si osserva che:</p>				

¹ Ex art. 10, comma 1, n. 1 del D.P.R. 633/1972.

	<div data-bbox="545 389 1305 636" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 10px;"> <p>il socio (mutuante) non è tenuto a emettere fattura per il corrispettivo – interessi finanziari, eventualmente, pattuiti – percepito a fronte della dazione della somma a mutuo</p> <p>a meno che la società (mutuataria) non lo richieda prima dell'effettuazione dell'operazione²</p> </div> <p>Nella seconda ipotesi, la fattura dovrà essere emessa:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in esenzione da imposta; ◆ indicando in fattura il riferimento normativo previsto: “Articolo 10, comma 1, n. 1 del D.P.R. n. 633/1972”; ◆ avendo a riguardo gli interessi previsti dal contratto di finanziamento sottostante. <p>A livello documentale, per completezza, si rammenta che, per gli interessi percepiti a fronte dell'erogazione di denaro a titolo di finanziamento, non è dovuta nemmeno la certificazione dei corrispettivi mediante scontrino fiscale o ricevuta.</p> <p> Diversamente, il finanziamento infruttifero resta fuori dal campo di applicazione dell'imposta; si tratta, infatti, di un'operazione che non soddisfa il presupposto oggettivo (il negozio deve avere causa onerosa) richiesto ai fini IVA.</p>
IMPOSTA DI REGISTRO	<p>I finanziamenti effettuati dai soci alla società, rappresentano degli atti che rientrano nella sfera societaria, ma che non possono essere considerati come atti propriamente societari; motivo per cui, la normativa in termine di imposta di registro eventualmente applicabile è stata non poco dibattuta.</p> <p>A riguardo, occorre distinguere a seconda che il soggetto finanziatore:</p> <div data-bbox="632 1563 1222 1675" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px auto; width: fit-content;"> <p style="text-align: center;">sia un soggetto privato</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: center;">sia un'altra società</p> </div> <p>Socio soggetto privato</p> <p>Nel caso in cui i soci finanziatori siano soggetti non IVA (privati), la regola ai</p>

² Secondo l'art. 22, comma 1, n. 6) del D.P.R. 633/1972 il documento è sempre obbligatorio a richiesta della controparte

fini del pagamento dell'imposta di registro può essere sintetizzata come segue:

TIPO DI FINANZIAMENTO SOCI	REGISTRAZIONE	MISURA IMPOSTA DI REGISTRO
Redatto per atto pubblico o scrittura privata e fuori campo IVA	In termine fisso (30 giorni)	3%
Redatto per corrispondenza e fuori campo IVA	In caso d'uso	3%
Accordo verbale e fuori campo IVA	-	-

Socio finanziatore persona giuridica (società)

Nel caso in cui il socio finanziatore sia **un'altra società**, la situazione risente di maggiore ambiguità in virtù del noto **principio di alternatività tra imposta di registro e imposta sul valore aggiunto**³.

Il perno della questione è comprendere se il **contratto di finanziamento** in questione:

- ♦ possa essere considerato come operazione rientrante nel **campo dell'applicazione dell'IVA**, anche se **esente** da imposta⁴;
- ♦ oppure vada qualificata come operazione **fuori dal campo di applicazione dell'IVA**.



Nel **primo caso**, infatti, la fattispecie sconta l'**imposta di registro in misura fissa**, mentre nel **secondo** – al pari delle operazioni con soggetti privati sopra individuate – sconterebbe l'**imposta in misura proporzionale**.

TIPO DI FINANZIAMENTO SOCI	REGISTRAZIONE	MISURA IMPOSTA DI REGISTRO
Esente da IVA e stipulato per atto pubblico e scrittura privata autenticata	In termine fisso (30 giorni)	€ 200,00

³ Artt. 5, comma 2 e 40, comma 1 del D.P.R. 131/1986.

⁴ In base all'art. 10, comma 1 del D.P.R. 633/1972.

	Esente da IVA e stipulato per scrittura privata non autenticata	In caso d'uso	€ 200,00	
ENUNCIAZIONE DEL FINANZIAMENTO	<p>Sulla scorta della disciplina dell'enunciazione⁵, l'Agenzia delle Entrate ritiene applicabile l'imposta di registro in misura proporzionale al finanziamento soci richiamato in verbali (ed atti) societari.</p> <p> Tale orientamento è andato progressivamente allargandosi, soprattutto in campo societario con l'effetto di ricomprendere, più di recente, anche atti diversi dai verbali assembleari (ad esempio, atti di fusione, scissione, trasformazione eccetera).</p> <p>Più di recente, sembra che la stessa giurisprudenza abbia preso consapevolezza di un'eccessiva elasticità dell'istituto, e inizi a voler porre alcuni ulteriori freni all'uso massivo dello stesso da parte della Agenzia delle Entrate, restringendone, così, la portata e il campo di utilizzo.</p>			
ALTERNATIVITÀ IVA E IMPOSTA DI REGISTRO	<p>In tema d'imposta di registro, gli atti sottoposti a IVA, anche se solo teoricamente perché di fatto esentati, non devono scontare l'imposta proporzionale di registro, alla luce del principio di alternatività con l'IVA.</p> <p>Ciò, in particolare, poiché le scritture private non autenticate contenenti disposizioni relative ad operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, sono sottoposte a registrazione in caso d'uso e scontano l'imposta in misura fissa.</p> <p>L'atto di finanziamento che ricade nell'ambito di applicazione dell'IVA, perché soddisfa sia il requisito oggettivo che quello soggettivo, pur risultando esente da imposta, va assoggettato all'imposta di registro in misura fissa (200,00 euro).</p>			

⁵ Contenuta nell'art. 22 del D.P.R. 131/1986.

CONTRIBUTI ENASARCO 2024

Come noto, gli agenti e i rappresentanti di commercio che operano sul territorio nazionale sono tenuti all'iscrizione alla **Fondazione Enasarco** (l'Ente Nazionale Assistenza Agenti e Rappresentanti di Commercio) e, con le aziende preponenti, devono provvedere al versamento della relativa contribuzione.

Per il 2024, come già nei tre anni precedenti, **non si registrano variazioni nelle aliquote di versamento**, sia per le ditte individuali che per le società. **Variano, invece, massimali e minimali contributivi**, sulla base dell'indice ISTAT 2023.

Di seguito, vediamo gli aspetti principali degli obblighi contributivi relativi all'attività di agenti e rappresentanti, in vigore nel 2024.

CONTRIBUTI ENASARCO 2024	
PREMESSA	<p>I contributi all'ENASARCO si calcolano su “tutte le somme dovute a qualsiasi titolo” all'agente o al rappresentante di commercio in dipendenza del rapporto di agenzia, anche se non ancora pagate, e devono essere versati trimestralmente. Il riferimento al trimestre, quindi, segue il principio di competenza.</p> <p>Se l'attività di agenzia è esercitata in forma societaria, in presenza di due o più agenti illimitatamente responsabili, il contributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ è dovuto per ciascuno di essi; ◆ è suddiviso tra tali soci sulla base delle quote sociali o, se diverse, in misura corrispondente alle quote di ripartizione degli utili previste dall'atto costitutivo. In mancanza i contributi sono ripartiti in misura paritetica. <p>È importante ricordare, inoltre, che per gli agenti che svolgono l'attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in forma di ditta individuale ovvero di società di persone (snc/sas), i contributi sono dovuti nel rispetto di un minimale contributivo e di un massimale provvigionale annuo; ◆ in forma di società di capitali (spa / srl), non è previsto alcun minimale né massimale.
ALIQUOTE E RIPARTIZIONE	<p>Le aliquote contributive sono diverse a seconda della forma con la quale l'agente svolge l'attività.</p>

DITTA INDIVIDUALE / SOCIETÀ DI PERSONE: l'aliquota per le provvigioni **maturate a partire dall'1.1.2023** è fissata nella misura del **17,00%** e l'importo, calcolato nel rispetto di minimali e massimali, va **ripartito al 50%** tra agente e casa mandante (si tratta quindi **dell'8,5% per ciascuna parte**). Dal 2021 è attiva una riduzione per i giovani agenti (v. sotto i requisiti) per i primi tre anni di attività come segue:

ALIQUOTA ORDINARIA	ALIQUOTA RIDOTTA 1 ANNO	ALIQUOTA RIDOTTA 2 ANNO	ALIQUOTA RIDOTTA 3 ANNO
17%	11%	9%	7%

SOCIETÀ DI CAPITALI: In questo caso si applica un'aliquota differenziata per scaglioni, invariata già dal 2016.

Di seguito le aliquote e la ripartizione tra casa mandante e agente:

SCAGLIONI	ALIQUOTA 2024 SOCIETÀ DI CAPITALI	A CARICO DELLA CASA MANDANTE	A CARICO DELLA SOCIETÀ/AGENTE
Fino a 13.000.000 €	4%	3%	1%
Oltre 13.000.000,00 e fino a 20.000.000 €	2%	1,5%	0,5%
Oltre 20.000.000 e fino a 26.000.000 €	1%	0,75%	0,25%
Oltre 26.000.000 €	0,5%	0,3%	0,2%

MINIMALI E MASSIMALI CONTRIBUTIVI 2024

Per gli agenti che esercitano l'attività in forma individuale e in società di persone (snc/sas) i contributi sono dovuti nel rispetto dei minimali contributivi e dei massimali provvigionali, rivalutati ogni anno secondo l'indice generale ISTAT dei prezzi al consumo.

Per il 2024 il **massimale** provvigionale e la conseguente **contribuzione massima**, sono i seguenti:

SOGGETTO	MASSIMALE PROVVISORIO ANNUO 2024	CONTRIBUZIONE MASSIMA ANNUA
----------	----------------------------------	-----------------------------

Agente monomandatario (impegnato per atto scritto ad esercitare l'attività per una sola casa mandante)	€ 44.727	€ 7.603,59
Agente plurimandatario	€ 29.818	€ 5.069,06



Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo.

Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci; pertanto, il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili, in misura pari alle quote di partecipazione.

I minimali contributivi, invece, sono i seguenti:

SOGGETTO	MINIMALE CONTRIBUTIVO 2024
Agente monomandatario	€ 1.002 euro (250,50 euro a trimestre).
Agente plurimandatario	€ 950,00 (237,50 euro a trimestre)

I valori sono riferiti al rapporto con ciascuna agenzia.

Si ricorda che **per determinare i minimali** contributivi vengono considerati **i seguenti principi**:

- ♦ **produttività**: il **minimale** contributivo è **dovuto soltanto se il rapporto di agenzia ha prodotto provvigioni**, sia pure in misura minima, nel corso dell'anno. In tal caso, e cioè **se almeno in un trimestre sono maturate provvigioni**, dovranno essere pagate anche le quote corrispondenti ai trimestri in cui il rapporto è stato improduttivo. L'integrazione dei contributi al minimale (differenza tra l'entità dei contributi e l'importo minimale da

	<p>versare) è interamente a carico della casa mandante, che può, eventualmente, recuperarla nei trimestri successivi. Se il rapporto di agenzia è rimasto "improduttivo" per tutto l'anno, il minimale contributivo non è dovuto;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ frazionabilità: il minimale contributivo è frazionabile per quote trimestrali. Pertanto, nell'ipotesi di inizio o cessazione del rapporto di agenzia in corso d'anno, il minimale contributivo va calcolato per singolo trimestre. Il versamento va effettuato moltiplicando tale importo per il numero di trimestri in cui si è svolto il rapporto di agenzia. Ciò a condizione che in almeno un trimestre siano maturate provvigioni (p. di produttività).
<p>AGEVOLAZIONE CONTRIBUTIVA GIOVANI AGENTI REQUISITI</p>	<p>Come sopra anticipato, sono state introdotte nel 2019 modifiche al Regolamento delle attività istituzionali per agevolare l'ingresso e la permanenza nella professione dei giovani agenti, con l'art. 5-Bis, che prevede alcune agevolazioni contributive:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ riduzione dell'aliquota, ◆ dimezzamento del minimale contributivo. <p>I benefici si applicano agli agenti in possesso dei seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iscritti per la prima volta alla Fondazione nel periodo 2021-2023, oppure soggetti già iscritti che ricevono, nel periodo 2021-2023, un nuovo incarico di agenzia dopo oltre tre anni dalla cessazione dell'ultimo rapporto di agenzia; ◆ non abbiano compiuto il 31° anno di età (alla data dell'incarico); ◆ svolgano l'attività di agenzia in forma individuale. <p>La riduzione dell'aliquota è concessa per tutti gli incarichi conferiti all'agente nei tre anni consecutivi a decorrere:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dalla data di prima iscrizione, ◆ alla data di conferimento del nuovo incarico <p>e va suddivisa a metà tra l'impresa proponente e agente, come segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 1° anno solare dalla data di prima iscrizione o ripresa dell'attività: 11% (anziché 17%), ◆ 2° anno solare: 9% (anziché 17%), ◆ 3° anno solare: 7% (anziché 17%).

Il minimale contributivo annuo è ridotto del 50% per ogni anno solare compreso nel periodo agevolato.



Al momento del conferimento online del mandato, se sussistono le condizioni per l'agevolazione, il mandato sarà automaticamente contraddistinto come "agevolato".

Prima di procedere con il versamento dei contributi la società preponente deve **inviare telematicamente un'apposita distinta**, tramite il sito Internet **www.enasarco.it**. A tal fine deve registrarsi e **richiedere l'abilitazione ai servizi telematici della [piattaforma InEnasarco](#)**.



Sulla distinta online va inserita la provvigione maturata da ciascun agente. Il sistema calcola in automatico il corretto contributo da versare. Le distinte vanno compilate anche in caso di superamento del massimale contributivo, senza che ciò determini ulteriori versamenti.

La casa mandante è responsabile del pagamento dei contributi anche per la parte a carico dell'agente, che sarà trattenuta all'atto della liquidazione delle relative competenze.

Il pagamento può essere effettuato:

- ◆ **con addebito automatico sul c/c bancario** sistema Sepa Direct Debit (SDD),
- ◆ **tramite il sistema PagoPA** (attivo dal 2 trimestre 2022).

Per l'elenco dei soggetti accreditati al sistema PagoPA [CLICCA QUI](#).

Il versamento dei contributi va effettuato entro il **giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre**. Nel caso cada di giorno festivo slitta al primo giorno feriale utile.



Per i pagamenti con sistema SEPA occorre compilare, completare e confermare la distinta di ripartizione almeno 5 giorni lavorativi prima della data di scadenza. Una volta confermata la distinta, la banca

**INVIO DISTINTA
SCADENZE E
MODALITÀ DI
VERSAMENTO**

addebita la somma stabilita e paga la Fondazione Enasarco con una data di valuta che coincide con l'ultimo giorno utile per il pagamento. Eventuali ritardi nell'accredito automatico comportano l'addebito di sanzioni.

Con riferimento alla contribuzione relativa al 2024, **le scadenze ultime di versamento** sono le seguenti:

TRIMESTRE	SCADENZA DI VERSAMENTO
1° TRIMESTRE Gennaio-Febbraio-Marzo	20.05.2024
2° TRIMESTRE Aprile-Maggio-Giugno	20.08.2024
3° TRIMESTRE Luglio-Agosto-Settembre	20.11.2024
4° TRIMESTRE Ottobre-Novembre-Dicembre	20.02.2025

NOVITÀ DEL DECRETO "BLOCCA SUPERBONUS" – D.L. 39/2024

Il Decreto comunemente denominato "Blocca Superbonus"⁶, porta con sé una serie di **modifiche** significative nel panorama delle **agevolazioni fiscali per il settore edilizio**, oltre a stabilire, al contempo, **ulteriori disposizioni di interesse** per i **contribuenti**, sia "privati" che esercenti l'attività economica.

L'entrata in vigore del Decreto dal 30.03.2024 introduce una serie di restrizioni alle opzioni di fruizione dei bonus edilizi precedentemente più flessibili, come la cessione del credito e lo sconto in fattura.

Ecco un'analisi delle principali novità.

NOVITÀ DEL DECRETO "BLOCCA SUPERBONUS" – D.L. 39/2024

È stata **confermata** la **limitazione** alle **opzioni di cessione e sconto in fattura** per le **spese sostenute da**:

IACP (Istituti autonomi casse popolari)

cooperative edilizie a proprietà indivisa

enti del Terzo settore

nonché per quelle che danno diritto al c.d. **bonus barriere architettoniche 75%**.

Va, però, notato che gran parte delle **spese agevolate con il Superbonus** relativamente ad **interventi su immobili danneggiati da eventi sismici verificatisi il 6.04.2009 e a far data dal 24.08.2016, verificatisi nelle regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, non subiscono le stesse limitazioni.**

Inoltre, si **prevede un regime transitorio**, stabilendo **l'applicazione delle disposizioni previgenti più favorevoli⁷, alle spese sostenute in relazione agli interventi per i quali, in data antecedente al 30 marzo 2024** (entrata in vigore del decreto-legge in esame):

- a) **risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA)⁸, in caso di lavori per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e sono diversi da quelli effettuati dai condomini;**

**LIMITAZIONI
BENEFICI FISCALI
PER
AGEVOLAZIONI
EDILIZIE**

⁶ D.L. n. 39/2024

⁷ di cui all'articolo 2, comma 3-bis, primo periodo, del citato decreto-legge n. 11 del 2023

⁸ ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, del citato decreto-legge n. 34 del 2020

- b) **risulti adottata la delibera assembleare** che ha approvato l'esecuzione dei lavori e **risulti presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA)** in caso di lavori per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico⁹ e sono **effettuati dai condomini**;
- c) **risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo**, in caso di lavori per l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico, e comportano la **demolizione e la ricostruzione degli edifici**;
- d) risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario, se gli interventi sono diversi da quelli riguardanti l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico;
- e) **siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia stato stipulato un accordo vincolante tra le parti** per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo, se gli interventi sono diversi da quelli riguardanti l'efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e per quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo e per i medesimi non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo.

Lo stesso **regime transitorio si estende** anche alle **spese sostenute** per interventi effettuati nei **comuni dei territori colpiti da eventi sismici**, verificatisi dal 1.04.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, per le spese sostenute entro il 31.12.2025, nella misura del 110%, nonché per **gli immobili danneggiati da eventi metereologici** verificatisi dal 15.09.2022, per i quali lo **stato di emergenza** è stato dichiarato con le deliberazioni del Consiglio dei ministri del 16.09.2022 e 19.10.2022, situati nelle **Marche**, per i quali entro il 30.03.2024, sia stata presentata:

- ◆ la documentazione,
- ◆ l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

È, poi, stabilito che le disposizioni¹⁰ **relative agli interventi di superamento ed eliminazione di barriere architettoniche**, si applicano relativamente a quelle **spese** che sono state **sostenute fino al 30.03.2024**, precisando che le stesse

⁹ ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, del citato decreto-legge n. 34 del 2020, se gli interventi sono agevolati ai sensi del medesimo articolo 119.

¹⁰ di cui all'articolo 2, comma 1-bis, secondo periodo, del DL n. 11/2023.

	<p>disposizioni potranno applicarsi alle spese sostenute dopo tale data limitatamente agli interventi rispetto ai quali, in data antecedente a quella di entrata in vigore del decreto legge:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario; ◆ siano già iniziati i lavori oppure, nel caso in cui i lavori non siano ancora iniziati, sia già stato stipulato un accordo vincolante tra le parti per la fornitura dei beni e dei servizi oggetto dei lavori e sia stato versato un acconto sul prezzo, se per gli interventi non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo. <p>Per ciò che riguarda le modifiche alla disciplina delle opzioni per la cessione dei crediti o per lo sconto in fattura, è stabilito che, in merito a interventi per i quali, al 30 marzo 2024, non sia stata sostenuta alcuna spesa documentata da fattura, per lavori già effettuati, la deroga prevista non si applica per gli interventi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ diversi da quelli effettuati dai condomìni e risulti presentata la Cila; ◆ effettuati dai condomìni e risulti adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e risulti presentata la Cila; ◆ comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici e risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo. <p>Lo stesso vale per gli interventi diversi dai precedenti¹¹, per i quali in data antecedente a quella di entrata in vigore del Decreto in esame:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ risulti presentata la richiesta del titolo abilitativo, ove necessario; ◆ per gli interventi per i quali non è prevista la presentazione di un titolo abilitativo.
<p>MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELLA REMISSIONE IN BONIS</p>	<p>Stop anche all'utilizzo della c.d. remissione in bonis¹² relativamente alle comunicazioni all'Agenzia delle Entrate delle opzioni di cessione o sconto in fattura¹³ che avevano come termine finale per la trasmissione telematica, per quelle sostenute nel 2023, il 04.04.2024¹⁴.</p> <p>Rispetto alle versioni in bozza del Decreto, il testo finale risulta ancora più rigido in quanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ oltre a confermare l'esclusione dell'applicabilità della remissione in

¹¹ Diversi da quelli di cui all'articolo 119 del citato DI 34/2020.

¹² art. 2, comma 1 del D.L. 16/2012, applicabile all'adempimento in questione anche in virtù di quanto risultante dalla prassi dell'Agenzia delle Entrate ([circolare n. 33/E del 06.10.2022](#)).

¹³ previste dalle lettere a) e b) dell'art. 121, comma 1 del D.L. 34/2020.

¹⁴ a seguito della proroga di cui al provvedimento n. 53159 del 21.02.2024.

	<p>bonis relativamente a questo adempimento pro-futuro;</p> <ul style="list-style-type: none"> viene stabilito che per le comunicazioni presentate tra il 01.04.2024 e il 04.04.2024, il termine ultimo per la loro sostituzione mediante procedura telematica è fissato allo stesso 04.04.2024 (non invece al 15.10.2024, come era in precedenza). <p>Ciò significa che, successivamente al 04.04.2024 – a meno che la normativa non cambi ulteriormente – non sarà in ogni caso più possibile correggere gli errori commessi (anche se in buona fede).</p>						
<p>NUOVI DATI COMUNICAZIONE ENEA</p>	<p>Oltre ai dati da fornire ordinariamente all'ENEA nell'apposita comunicazione da effettuare in conclusione dei lavori di ristrutturazione edilizia¹⁵, i soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> che entro il 31.12.2023 hanno presentato: <ul style="list-style-type: none"> ✓ la comunicazione di inizio lavori asseverata¹⁶, ✓ l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici, e che alla stessa data non hanno concluso i lavori; che hanno presentato, a partire dal 01.01.2024 <ul style="list-style-type: none"> ✓ la stessa comunicazione di inizio lavori asseverata, ✓ l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici, <p>e che sostengono spese per gli interventi di efficientamento energetico agevolabili¹⁷, trasmettono all'ENEA le informazioni inerenti agli interventi agevolati, ossia:</p> <table border="1" data-bbox="421 1420 1430 1715"> <tr> <td data-bbox="421 1420 488 1473">a)</td> <td data-bbox="488 1420 1430 1473">i dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi</td> </tr> <tr> <td data-bbox="421 1473 488 1576">b)</td> <td data-bbox="488 1473 1430 1576">l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2024 alla data di entrata in vigore del presente decreto</td> </tr> <tr> <td data-bbox="421 1576 488 1715">c)</td> <td data-bbox="488 1576 1430 1715">l'ammontare delle spese che, prevedibilmente, saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli anni 2024 e 2025</td> </tr> </table>	a)	i dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi	b)	l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2024 alla data di entrata in vigore del presente decreto	c)	l'ammontare delle spese che, prevedibilmente, saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli anni 2024 e 2025
a)	i dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi						
b)	l'ammontare delle spese sostenute nell'anno 2024 alla data di entrata in vigore del presente decreto						
c)	l'ammontare delle spese che, prevedibilmente, saranno sostenute successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto negli anni 2024 e 2025						

¹⁵ art. 16, comma 2 -bis del D.L. 63/2013.

¹⁶ di cui al comma 13-ter dell'art. 119 del citato D.L. 34/2020.

¹⁷ ai sensi dell'art. 119 del D.L. 34/2020.

	<p>d) le percentuali delle detrazioni spettanti in relazione alle spese di cui alle lettere b) e c)</p> <p>Il contenuto, le modalità e i termini delle comunicazioni in esame saranno definiti con apposito D.P.C.M., da adottare entro il 29.05.2024¹⁸.</p> <p>L'omessa trasmissione dei dati visti in precedenza, nei termini che saranno individuati, comporta l'applicazione della sanzione amministrativa di euro 10.000.</p> <p> Al posto di questa sanzione, per gli interventi per i quali la comunicazione di inizio lavori asseverata, ovvero l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo previsto per la demolizione e la ricostruzione degli edifici è presentata a partire dal 30.03.2024, l'omessa trasmissione dei dati in esame comporta la decadenza dall'agevolazione fiscale. Questo, peraltro, senza che possa applicarsi la remissione in bonis.</p>
<p>MODIFICA AI LIMITI DI COMPENSAZIONE</p>	<p>Oltre a quanto visto circa il blocco alle opzioni in materia di agevolazioni edilizie, vengono disciplinate le ipotesi in cui i fruttori di tali misure – cioè, coloro che ne hanno beneficiato in passato – risultano inadempienti a quanto da loro dovuto a titolo di imposte.</p> <p>Nello specifico si prevede che, qualora vi siano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iscrizioni a ruolo per tributi erariali e relativi accessori; ◆ iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall' Agenzia delle Entrate in base alla normativa vigente (compresi quelli di recupero crediti¹⁹) <p>per importi complessivamente superiori a euro 10.000, e per i quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento, ◆ non siano in essere provvedimenti di sospensione o sia intervenuta decadenza dalla rateazione; <p>la possibilità di utilizzare in compensazione c.d. "orizzontale" le eccedenze presenti nella piattaforma telematica dedicata (in cui le stesse vengono movimentate), per le quali si è optato:</p>

¹⁸ 60 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto.

¹⁹ ex artt. 1, commi da 421 a 423 della Legge 311/2004 e 38-bis del D.P.R. 600/1973.

- ◆ per la cessione
- ◆ per lo sconto in fattura,

è **sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi.**

Questo anche se:

- ◆ **restano fermi i termini di utilizzo delle singole quote annuali dei crediti**, riferibili alle rate residue di detrazione non fruite, che vengono portate avanti negli anni in quanto non fruite per tempo²⁰,
- ◆ resta **salva l'applicazione della nuova disposizione** di cui alla “Legge di Bilancio 2024”²¹, tale per cui viene **esclusa la possibilità** di procedere con la suddetta **compensazione “orizzontale”** con riguardo ai contribuenti che abbiano **iscrizioni a ruolo**, relativamente alle imposte erariali e ai relativi accessori, o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione per importi complessivamente **superiori a euro 100.000**, per cui i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Le **modalità di attuazione** e la **decorrenza** delle disposizioni di cui sopra saranno definite con apposito **regolamento** del **MEF**.

In merito alla norma che limita la compensazione in caso di **debiti iscritti a ruolo di importo superiore a 100.000 euro**, il Decreto ha parimenti modificato tale rilevante limitazione, ponendo difatti le due seguenti eccezioni all'operatività della medesima, ossia:

- | | |
|----|---|
| 1) | <p>1) per le casistiche²² seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrare da enti previdenziali, comprese le quote associative, ◆ i contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa²³, |
|----|---|

²⁰ art. 121, comma 3 del D.L. 34/2020.

²¹ che ha inserito il comma 49-quinquies all'art. 37 del D.L. 223/2006).

²² di cui all'art. 17, comma 2, lettere e), f) e g) del D.lgs. 241/1997.

²³ di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del Tuir.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ i premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali²⁴ <p>2) con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza</p> <p>Tutte fattispecie, quelle sopra riportate, che non incontreranno il blocco tombale alla compensazione a partire dal 01.07.2024.</p>
<p>BLOCCO CESSIONE CREDITI "SUPER ACE"</p>	<p>Il Decreto interviene anche in merito all'utilizzo dei crediti d'imposta derivanti dalla c.d. "super ACE"²⁵, in particolare relativamente ai quali siano state riscontrate irregolarità.</p> <p>Si ricorda che il credito d'imposta poteva²⁶:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione di altri tributi e contributi, ◆ richiesto a rimborso. <p>In alternativa, il credito d'imposta poteva essere ceduto, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, venendo poi usufruito dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto cedente.</p> <p>In proposito il Decreto interviene stabilendo espressamente l'impossibilità di effettuare ulteriori cessioni del credito d'imposta dopo la prima²⁷.</p> <p> Viene prevista, al contempo, un'apposita disposizione transitoria secondo cui i crediti che, al 30.03.2024, erano stati precedentemente oggetto di cessione a terzi, possono costituire oggetto di una sola ulteriore cessione ad altri soggetti.</p> <p>Vi è poi un secondo intervento che ha a che vedere con i controlli, estendendo ai crediti da "super ACE" il principio²⁸ secondo cui, quando più persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta.</p>

²⁴ dovuti ai sensi del DPR 1124/1965.

²⁵ art. 19, comma 3 del D.L. 73/2021.

²⁶ art. 19, comma 6, le cui indicazioni erano poi state riprese dalle disposizioni attuative dell'agevolazione (art. 4.3 del [provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 238235 del 17.09.2021](#)).

²⁷ modificando il citato art. 19.

²⁸ stabilito dall'art. 9 del D.lgs. 472/1997.

	<p>Inoltre, anche per le cessioni dei crediti da “super ACE” trovano applicazione le disposizioni sui contrast alle frodi²⁹, tali per cui l’Agenzia delle Entrate, entro 5 giorni lavorativi dall’invio della comunicazione dell’avvenuta cessione del credito, può sospendere per un periodo fino a 30 giorni i relativi effetti (come controllo preventivo).</p>				
<p>COMUNICAZIONE PREVENTIVA CREDITI D’IMPOSTA INVESTIMENTI 4.0</p>	<p>Ai fini del monitoraggio del credito d’imposta per investimenti 4.0 e dei crediti d’imposta ricerca, sviluppo e innovazione, viene introdotta una comunicazione preventiva per l’utilizzo di tali agevolazioni (che fino ad ora venivano usufruite in automatico).</p> <p>In particolare, la nuova disposizione riguarda:</p> <table border="1" data-bbox="408 860 1418 1106"> <tr> <td data-bbox="408 860 475 913">a)</td> <td data-bbox="475 860 1418 913">i crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi³⁰</td> </tr> <tr> <td data-bbox="408 913 475 1106">b)</td> <td data-bbox="475 913 1418 1106">i crediti d’imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica³¹, incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica³²</td> </tr> </table> <p>Ai fini della fruizione dei suddetti benefici le imprese saranno tenute a comunicare preventivamente, in via telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l’ammontare complessivo degli investimenti; ◆ la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione che si intendono effettuare a partire dalla data di entrata in vigore del Decreto (30.03.2024). <p>La comunicazione dovrà essere, poi, aggiornata al completamento degli investimenti.</p> <p>La comunicazione telematica di completamento degli investimenti va effettuata anche per gli investimenti realizzati dal 01.01.2024 e fino al 29.03.2024.</p>	a)	i crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ³⁰	b)	i crediti d’imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica ³¹ , incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica ³²
a)	i crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ³⁰				
b)	i crediti d’imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design e ideazione estetica ³¹ , incluse le attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica ³²				

²⁹ di cui all’art. 122-bis del D.L. 34/2020.

³⁰ di cui all’art. 1, commi da 1057-bis a 1058-ter della Legge 178/2020, agevolazione utilizzabile in compensazione in F24 in tre quote annuali di pari importo a decorrere, per i beni “4.0”, dall’interconnessione.

³¹ di cui all’art. 1, commi 200, 201 e 202 della Legge 160/2019, utilizzabile in compensazione mediante F24 in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello di maturazione e subordinatamente all’avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti.

³² di cui ai commi 203, quarto periodo, 203-quinquies e 203-sexies.

	<p>L'adempimento in questione va effettuato sulla base del modello ³³, disponibile sia per gli acquisti di beni strumentali 4.0 che per le spese di ricerca, sviluppo, innovazione eccetera.</p> <p>Con apposito decreto del Ministero delle Imprese e del made in Italy, saranno apportate le necessarie modifiche al D.M. che regola il modello, anche con riguardo a contenuto, modalità e termini di invio delle comunicazioni.</p> <p>Viene, inoltre, stabilito che, per gli stessi investimenti in beni strumentali nuovi relativi all'anno 2023, la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione (ad oggi solamente informativa) di cui si è detto in precedenza.</p> <p> Di fatto, quindi, anche l'utilizzo dei crediti relativi agli investimenti effettuati nel 2023 e non ancora utilizzati risulta subordinato a tale comunicazione.</p>
<p>PROROGA ED ESTENSIONE RAVVEDIMENTO SPECIALE</p>	<p>Si interviene nuovamente³⁴ sulla scadenza prevista per procedere con il ravvedimento speciale³⁵. Forma "non ordinaria" di regolarizzazione spontanea delle violazioni che, lo si ricorda:</p> <div data-bbox="539 1149 1315 1379" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>vale solamente per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (non invece le altre entrate)</p> <p>riguarda le violazioni diverse da quelle relative alla definizione agevolata degli avvisi bonari e la citata regolarizzazione delle irregolarità formali</p> </div> <p>La procedura, resa valida per le dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2022 – post conversione in legge del "Decreto Milleproroghe 2024"³⁶ – viene, infatti, prorogata, fissando al 31.05.2024 la data per porre in essere gli adempimenti necessari, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la rimozione dell'irregolarità/omissione (mediante dichiarazione integrativa);

³³ adottato con D.M. 06.10.2021. Ai sensi dell'art. 1, comma 191, quarto periodo della Legge 160/2019. D.M. che, allo stato attuale, disciplina la comunicazione da inviare ex post entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti, che non costituiva, per espressa disposizione, presupposto per fruire dell'agevolazione, ma assumeva rilevanza al solo fine di consentire al Ministero di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative.

³⁴ Dopo la proroga di cui al D.L. 34/2023 art. 19 e quella di cui al D.L. 132/2023, convertito in Legge 170/2023 art. 3-bis.

³⁵ art. 1, commi da 174 a 178 della Legge 197/2022.

³⁶ art. 3, comma 12-undecies del D.L. 215/2023, convertito in Legge 18/2024.

◆ **il pagamento:**

- ✓ **dell'imposta,**
- ✓ **degli interessi,**
- ✓ **delle sanzioni, ridotte a 1/18 del minimo edittale irrogabili.**



Il Decreto chiarisce anche la **possibilità di estendere la procedura alle dichiarazioni precedenti all'anno d'imposta 2022.**

Viene, infatti, disposto che, per i soggetti **che entro il 30.09.2023 non avevano perfezionato il ravvedimento speciale** per le dichiarazioni presentate (non omesse) relative al **periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 e precedenti**, è **possibile regolarizzare spontaneamente le stesse** – in presenza delle condizioni previste dalla legge e nel rispetto delle modalità stabilite a tal fine – se **entro lo stesso 31.05.2024** vengono **pagate le somme dovute** in un'**unica soluzione**, rimuovendo poi le irregolarità od omissioni commesse.

Anche per gli anni prima del 2022 c'è però in ogni caso la **possibilità di pagare ratealmente** quanto dovuto, versando:

- ◆ **entro fine maggio le prime cinque delle otto rate**³⁷;
- ◆ **entro la fine di ciascun trimestre** (a parte l'ultimo, per il quale la scadenza è fissata al 20 dicembre) le **tre rate residue**, con gli **interessi del 2%** annuo a partire dal 01/06/2024.

In questo caso, il **ravvedimento si perfeziona** con il **versamento della prima rata entro il 31.05.2024** (sempre se vengono corrette le irregolarità od omissioni), senza invece che risulti necessario l'adempimento integrale dell'ammontare a debito.

Nell'ipotesi, invece, di **mancato pagamento** in tutto o in parte di una delle **rate successive alla prima**, entro il termine di pagamento della rata posteriore, vi è la **decadenza** dal beneficio della **rateazione** e l'**iscrizione a ruolo** degli **importi ancora dovuti**, con applicazione:

- ◆ della **sanzione** per omesso/tardivo versamento pari al **30%**³⁸, la quale viene applicata sul **residuo dovuto a titolo di imposta**;

³⁷ previste dall'art. 1, comma 174 della Legge 197/2022.

³⁸ art. 13 del D.lgs 471/1997.

- ◆ degli **interessi** per **mancata iscrizione a ruolo**, nella misura del **4%**³⁹, con decorrenza sempre dal 01.06.2024.

Resta fermo che, in questi casi, la **cartella di pagamento** deve essere **notificata** a pena di decadenza **entro il 31 dicembre** del **terzo anno successivo** a quello di decadenza della rateazione.

³⁹ art. 20 del D.P.R. 602/1973.

RESTITUZIONE SPONTANEA CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Nuovi termini e nuovo modello per l'accesso alla procedura di **riversamento dell'importo del credito di imposta** per investimenti in attività di **ricerca e sviluppo**⁴⁰ **indebitamente utilizzato**, senza applicazione di sanzioni e interessi, se in possesso di determinati requisiti.

La data di **scadenza** per l'**accesso alla procedura** di riversamento spontaneo è stata **più volte prorogata** nel tempo, e da ultimo, grazie al "Decreto anticipi"⁴¹ collegato alla legge di Bilancio, è stata fissata **al 30.07.2024**.

Entro tale termine, quindi, **i soggetti** che, alla data del 22.10.2021, hanno **indebitamente utilizzato** in compensazione il **credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (2015 per i soggetti "solari") e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019, possono presentare all'Agenzia delle Entrate, **apposita istanza di accesso alla procedura**.

Per questo motivo, l'Agenzia delle Entrate con il recente [provvedimento n. 169262 del 29.03.2024](#), ha modificato il [modello](#) e le relative [istruzioni](#).

Inoltre, per chi ha già presentato il modello di accesso alla procedura e non ha ancora effettuato il versamento dell'unica o prima rata, è stata introdotta la **possibilità di revocare** integralmente la richiesta entro il **30 giugno 2024**.

La procedura è riservata ai **soggetti che intendono riversare il credito d'imposta** per investimenti in attività di ricerca e sviluppo **maturato** per i **periodi di imposta successivi** a quello in corso **al 31 dicembre 2014** e **fino a quello in corso al 31 dicembre 2019**, **utilizzato indebitamente in compensazione** alla data del **22 ottobre 2021**⁴², e che **si trovano 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 nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta,
- ◆ hanno **applicato la rateazione in maniera non conforme**,
- ◆ 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.

⁴⁰ Introdotto dall'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9.

⁴¹ [art. 5 del D.L. 145/2023](#).

⁴² Data di entrata in vigore del [Decreto Fiscale](#) (articolo 5, commi da 7 a 12 del DI n. 146/2021) che ha introdotto la disciplina che consente di regolarizzare gli indebiti utilizzi in compensazione del credito d'imposta.

Oggetto della regolarizzazione sono gli importi relativi al bonus indebitamente fruito a causa:

- ◆ di attività non classificabili come ricerca e sviluppo nell'accezione rilevante ai fini della disciplina agevolativa,
- ◆ di attività non ammissibili al credito d'imposta,
- ◆ di spese, pur afferenti ad attività ammissibili, determinate in violazione principi di pertinenza e congruità,
- ◆ dell'erronea determinazione della media storica di riferimento.

L'adesione alla procedura **garantisce la non punibilità** dei delitti di cui all'articolo 10- quater del Decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.



La procedura **non può essere utilizzata** per il riversamento dei crediti **il cui utilizzo in compensazione sia già stato accertato con un atto di recupero crediti**, ovvero con altri provvedimenti impositivi, **divenuti definitivi al 22.10.2021**.

È utile segnalare che il decreto Anticipi⁴³ ha stabilito che **il termine di decadenza per l'emissione degli atti di recupero**, ovvero di ogni altro provvedimento impositivo, **è prorogato di un anno**⁴⁴ con riferimento ai **crediti d'imposta utilizzati negli anni 2016 e 2017**.⁴⁵

Inoltre, l'accesso alla procedura **è precluso** nei casi in cui **il credito d'imposta** utilizzato in compensazione **sia il risultato**:

- ◆ 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,
- ◆ della mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

RIVERSAMENTO SPONTANEO CREDITO INDEBITAMENTE UTILIZZATO	
REQUISITI DEI SOGGETTI CHE POSSONO USUFRUIRE DEL RIVERSAMENTO SPONTANEO	Alla data di entrata in vigore del decreto deve essere stato indebitamente utilizzato il credito R&S .

⁴³ [art. 5 comma 1 lettera d\) del D.L. 145/2023](#)

⁴⁴ in deroga all'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000 n. 212-Statuto dei diritti del contribuente.

⁴⁵ Si ricorda che l'articolo 27, comma 16, del decreto legge n. 185 del 2008 dispone un termine di decadenza, per l'accertamento, di otto anni dall'utilizzo del credito inesistente.

	Devono essere state realmente svolte, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili di ricerca e sviluppo – ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta.
ALTRI SOGGETTI AMMESSI ALLA PROCEDURA	<ul style="list-style-type: none"> ◆ i soggetti che, in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, non hanno applicato il comma 1-bis dell'art. 3 del D.L. 145/2013 in maniera conforme a quanto dettato dalla disposizione d'interpretazione autentica recata dalla legge di bilancio 2019⁴⁶; ◆ i soggetti che abbiano commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità, nonché nella determinazione della media storica di riferimento
PERIODI COINVOLTI	Periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019
FORMALITÀ NECESSARIE PER PERFEZIONARE LA PROCEDURA	<ul style="list-style-type: none"> ◆ entro il 30.07.2024 è necessario presentare domanda all'Agenzia delle entrate, ◆ l'importo del credito indebitamente utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione deve essere riversato entro il 16.12.2024

La richiesta di accesso alla procedura di riversamento potrà essere presentata **entro il 30 luglio 2024**, all'Agenzia delle entrate, esclusivamente **in via telematica**, mediante i **canali telematici** dell'Agenzia delle entrate utilizzando il [Modello di istanza](#) (fac-simile pdf), qui le [istruzioni di compilazione](#).

Il modello va presentato **esclusivamente** per **via telematica**:

- ◆ **direttamente** dai contribuenti (abilitati a Entratel o Fisconline),
- ◆ tramite **intermediari** appositamente incaricati⁴⁷.

⁴⁶ art. 1, comma 72 della Legge 145/2018.

⁴⁷ è fatto comunque obbligo, ai soggetti incaricati della trasmissione telematica, di rilasciare al soggetto interessato un esemplare cartaceo del modello predisposto in via informatica, nonché copia della attestazione dell'avvenuto ricevimento dell'istanza da parte dell'Agenzia delle Entrate, di cui al successivo punto 7. Il modello, debitamente

La trasmissione telematica del modello è effettuata utilizzando l'**apposito software** dell'Agenzia delle Entrate "[Riversamento del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo](#)", per la **compilazione e la stampa** dell'Istanza per la regolarizzazione.



Dopo aver completato la compilazione di tutti i dati della Istanza, se le sezioni dell'Istanza non presentano segnalazioni di errore gravi, **è possibile procedere alla generazione del file Telematico** selezionando l'apposita voce presente nell'albero di sinistra.



Il file è generato nella sottocartella `\RCI22\File_da_inviare\` con il nome: **codice fiscale_RCI22.dcm**.

I file contenenti le istanze da trasmettere devono essere successivamente predisposti con le applicazioni "**Entratel**" e "**File Internet**" presenti all'interno della piattaforma "**Desktop Telematico**" mediante le funzionalità, rispettivamente, "Documenti - Autentica singolo file" e "Documenti - Prepara file".

Successivamente, **prima di procedere alla trasmissione del file** contenente la richiesta di regolarizzazione, **il soggetto che effettua la trasmissione telematica** è tenuto a utilizzare il [software di controllo](#) dell'Agenzia delle entrate che provvede a sottoporre i dati della richiesta al controllo di correttezza formale e a **generare il file controllato** da inviare telematicamente all'Agenzia delle entrate (file con estensione **.dcm**)⁴⁸.

Il servizio telematico restituisce, **immediatamente dopo l'invio**, un messaggio che **conferma solo l'avvenuta ricezione del file** e in seguito, **entro 5 giorni** lavorativi successivi a quello del corretto invio del file, l'Agenzia delle Entrate rilascia **una ricevuta** che ne attesta la **presa in carico**, ovvero **lo scarto**⁴⁹, con l'indicazione delle relative motivazioni. La ricevuta viene messa a disposizione del

sottoscritto dal soggetto incaricato della trasmissione telematica e dall'interessato, deve essere conservato a cura di quest'ultimo.

⁴⁸ Nel caso di invio di istanze **predisposte mediante software di mercato**, si evidenzia che i file dovranno essere sottoposti ai [controlli di conformità operati con il software](#) reso disponibile dall'Agenzia delle entrate: i file non controllati saranno scartati e le istanze in essi contenute non saranno acquisite.

⁴⁹ In questo caso, è possibile riproporre la corretta trasmissione entro i cinque giorni lavorativi successivi alla ricezione della comunicazione di scarto.

soggetto che ha trasmesso la richiesta, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

La richiesta di accesso alla procedura di riversamento **non può essere presentata più di una volta**, anche indirettamente o per interposta persona.

Non è possibile integrare una domanda già trasmessa, tuttavia, nei casi in cui sia **necessario effettuare variazioni od integrazioni** dell'istanza originaria, è prevista la possibilità di **trasmissione di una nuova istanza**, completa di tutte le sue parti, **che sostituisce integralmente quella precedentemente** inviata. In questo caso è necessario selezionare la casella **“Istanza sostitutiva”**.

ISTANZA	<input type="checkbox"/> Istanza sostitutiva	<input type="checkbox"/> Istanza di revoca
---------	--	--

La **sostituzione** dell'istanza precedentemente trasmessa **è sempre possibile fino al 30 luglio 2024**, a condizione che risulti validamente presentata la domanda originaria.

Il nuovo modello prevede la casella **“Revoca Istanza”**, la selezione della quale consente al contribuente di revocare l'istanza trasmessa, originaria o sostitutiva.

ISTANZA	<input type="checkbox"/> Istanza sostitutiva	<input type="checkbox"/> Istanza di revoca
---------	--	--

La **revoca** dell'istanza originaria o dell'istanza sostitutiva **è ammessa fino al 30 giugno 2024**, a condizione che il contribuente non abbia ancora effettuato il correlato versamento dell'unica soluzione o della prima rata. Il contribuente, successivamente alla revoca ed entro il termine del 30 luglio 2024, può presentare una nuova istanza.

La richiesta di accesso alla procedura di riversamento deve essere compilata con l'indicazione delle seguenti informazioni.

Vediamo come è **strutturato il modello** e quali sono i dati da indicare nei **riquadri principali**, per il resto si rimanda alle [istruzioni di compilazione](#).

FINANZIAMENTI SOCI E LA DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE	
PERIODI DI MATURAZIONE DEL CREDITO	Nella presente sezione devono essere indicati i periodi di imposta, dal 2015 al 2019 , in cui sono maturati i crediti per i quali si intende presentare la domanda di riversamento spontaneo.

	<p>PERIODI DI MATURAZIONE DEL CREDITO 2015 <input type="checkbox"/> 2016 <input type="checkbox"/> 2017 <input type="checkbox"/> 2018 <input type="checkbox"/> 2019 <input type="checkbox"/></p> <p>È possibile selezionare uno o più periodi di imposta. La selezione del periodo d'imposta consente l'inserimento dei dati di dettaglio soltanto nella Sezione (da I a V) corrispondente all'annualità selezionata.</p> <p>Il modello si compone poi di 5 sezioni (tutte uguali), una per ogni annualità dal 2015 al 2019, dove andranno indicati, per ogni periodo di maturazione del credito di imposta preliminarmente selezionato nel frontespizio, i dati di interesse e la relativa dichiarazione analitica, ai fini della determinazione degli importi per il riversamento spontaneo. Vediamo i dati da indicare in ogni sezione.</p>					
<p>MATURAZIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA PER IL PERIODO DI IMPOSTA IN CORSO AL (2015 - 2016 - 2017 - 2018 - 2019)</p>	<p>Nel presente riquadro, deve essere selezionata almeno una delle opzioni relative alla motivazione, tra quelle previste nella norma, per cui viene trasmessa la richiesta di accesso al riversamento spontaneo.</p> <table border="1"> <tr> <td data-bbox="422 1077 608 1276"> <p>SEZIONE I Maturazione del credito di imposta per il periodo di imposta in corso al 31/12/2015</p> </td> <td data-bbox="608 1077 1455 1276"> <p>Regolarizzazione richiesta a seguito di:</p> <p>Spese sostenute in relazione ad attività non ammissibili al credito d'imposta <input type="checkbox"/></p> <p>Erronea applicazione del comma 1-bis dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145 del 2013 <input type="checkbox"/></p> <p>Spese relative ad attività ammissibili determinate in violazione dei principi di pertinenza e congruità <input type="checkbox"/></p> <p>Rideterminazione della media di riferimento <input type="checkbox"/></p> </td> </tr> </table>	<p>SEZIONE I Maturazione del credito di imposta per il periodo di imposta in corso al 31/12/2015</p>	<p>Regolarizzazione richiesta a seguito di:</p> <p>Spese sostenute in relazione ad attività non ammissibili al credito d'imposta <input type="checkbox"/></p> <p>Erronea applicazione del comma 1-bis dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145 del 2013 <input type="checkbox"/></p> <p>Spese relative ad attività ammissibili determinate in violazione dei principi di pertinenza e congruità <input type="checkbox"/></p> <p>Rideterminazione della media di riferimento <input type="checkbox"/></p>			
<p>SEZIONE I Maturazione del credito di imposta per il periodo di imposta in corso al 31/12/2015</p>	<p>Regolarizzazione richiesta a seguito di:</p> <p>Spese sostenute in relazione ad attività non ammissibili al credito d'imposta <input type="checkbox"/></p> <p>Erronea applicazione del comma 1-bis dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145 del 2013 <input type="checkbox"/></p> <p>Spese relative ad attività ammissibili determinate in violazione dei principi di pertinenza e congruità <input type="checkbox"/></p> <p>Rideterminazione della media di riferimento <input type="checkbox"/></p>					
<p>PRESENZA DI ATTO ISTRUTTORIO</p>	<p>Nel caso in cui, oggetto del riversamento spontaneo sia il credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, constatato in un processo verbale, il contribuente deve inserire, in questo riquadro, la/e relativa/e data/e della consegna del/i predetto/i verbale/i. In tal caso il contribuente deve obbligatoriamente riversare l'intero importo del credito constatato, per la parte che rientra in una o più delle casistiche di cui sopra.</p> <table border="1"> <tr> <td data-bbox="422 1592 608 1709"> <p>Presenza di Atto istruttorio</p> </td> <td data-bbox="608 1592 810 1709"> <p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p> </td> <td data-bbox="810 1592 1013 1709"> <p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p> </td> <td data-bbox="1013 1592 1216 1709"> <p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p> </td> <td data-bbox="1216 1592 1418 1709"> <p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p> </td> </tr> </table> <p>I campi in cui esporre la data di consegna dell'atto andranno compilati con esclusivo riguardo ai processi verbali nei quali emerge il rilievo relativo al credito di imposta constatato riferito al periodo di maturazione oggetto del</p>	<p>Presenza di Atto istruttorio</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>
<p>Presenza di Atto istruttorio</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>	<p>PVC consegnato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</p>		

	<p>riversamento.</p> <p>Pertanto, se ad esempio nel processo verbale consegnato nel 2018 è stato constatato un indebito utilizzo di un credito maturato nel 2016, andrà riportata la data di consegna del verbale del 2018.</p> <p>La presenza di processi verbali consegnati fino alla data del 22 ottobre 2021 preclude il ricorso al riversamento in forma rateale. In questo caso, quindi, l'indebito utilizzo emergente deve essere riversato in unica soluzione entro il 16 dicembre 2022.</p> <p>Nel caso di processi verbali consegnati dopo il 22 ottobre 2021 e fino alla data di presentazione della domanda, è invece consentito il ricorso al riversamento rateale in tre rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 16 dicembre 2024, ◆ 16 dicembre 2025, ◆ 16 dicembre 2026. 										
<p>PRESENZA DI ATTO DI RECUPERO CREDITI O ALTRO PROVVEDIMENTO IMPOSITIVO</p>	<p>Nel caso in cui oggetto del riversamento spontaneo sia il credito di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo contestato con atto di recupero crediti o con altro atto impositivo, il contribuente deve inserire, in questo riquadro, il/i numero/i dell'atto/degli atti che intende regolarizzare e la relativa data (date) di notifica dello stesso.</p> <table border="1" data-bbox="427 1429 1453 1615"> <tr> <td colspan="2">Presenza di Atto di recupero crediti o altro provvedimento impositivo</td> </tr> <tr> <td>Atto numero <input type="text"/></td> <td>Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</td> </tr> <tr> <td>Atto numero <input type="text"/></td> <td>Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</td> </tr> <tr> <td>Atto numero <input type="text"/></td> <td>Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</td> </tr> <tr> <td>Atto numero <input type="text"/></td> <td>Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</td> </tr> </table> <p> Si ricorda, al riguardo, che l'accesso alla procedura di riversamento è precluso per i crediti il cui indebito utilizzo in compensazione sia stato accertato con un atto di recupero crediti o con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi alla data del 22 ottobre 2021.</p>	Presenza di Atto di recupero crediti o altro provvedimento impositivo		Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno	Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno	Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno	Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno
Presenza di Atto di recupero crediti o altro provvedimento impositivo											
Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno										
Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno										
Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno										
Atto numero <input type="text"/>	Notificato in data: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno										

	<p>La presenza di processi verbali o atti di recupero crediti o altri provvedimenti impositivi notificati, consegnati/notificati fino alla data del 22 ottobre 2021 preclude il ricorso al riversamento in forma rateale. In questo caso, quindi, l'indebito utilizzo emergente deve essere riversato in unica soluzione entro il 16 dicembre 2024.</p> <p>Anche qui, nel caso di atti di recupero o altri provvedimenti impositivi notificati dopo il 22 ottobre 2021 e fino alla data di presentazione della domanda, è invece consentito il ricorso al riversamento rateale in tre rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 16 dicembre 2024, ◆ 16 dicembre 2025, ◆ 16 dicembre 2026. 																																																																														
<p>DATI RILEVANTI PER LA DETERMINAZIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA</p>	<p>In questo riquadro devono essere esposti tutti i dati e le informazioni rilevanti ai fini del calcolo, per la sezione selezionata, del credito di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo dichiarato.</p> <p>Vanno inseriti preliminarmente i riferimenti alla dichiarazione dei redditi cui si fa riferimento, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ data di presentazione, ◆ numero di protocollo telematico⁵⁰. <div data-bbox="416 1279 1452 1579" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>Dati rilevanti per la determinazione del credito di imposta</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="3">Dichiarazione presentata il: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno</td> <td colspan="3">Protocollo telematico <input type="text"/></td> </tr> <tr> <td colspan="6" style="text-align: center;">Spese agevolabili sostenute</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Media storica</td> <td colspan="2">Ricerca intra-muros</td> <td colspan="2">Costi per il personale</td> </tr> <tr> <td colspan="2">1 <input type="text"/></td> <td colspan="2">2 <input type="text"/> ,00</td> <td colspan="2">di cui (3 <input type="text"/> ,00)</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">Ricerca extra-muros</td> <td colspan="2">Commissionata a soggetti esteri</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">5 <input type="text"/> ,00</td> <td colspan="2">di cui (6 <input type="text"/> ,00)</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">7 <input type="text"/> ,00</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">Ricerca commissionata a società del gruppo</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">7 <input type="text"/> ,00</td> </tr> <tr> <td colspan="6" style="text-align: right;">Importo</td> </tr> <tr> <td colspan="6" style="text-align: right;">(A) Credito di imposta dichiarato <input type="text"/> ,00</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Utilizzato fino al 22/10/2021</td> <td colspan="2">Utilizzato dopo il 22/10/2021</td> <td colspan="2">Non utilizzato</td> </tr> <tr> <td colspan="2">1 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)</td> <td colspan="2">2 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)</td> <td colspan="2">3 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)</td> </tr> </table> </div> <p>Nei campi da 1 a 7, presenti nella sottosezione “Spese agevolabili sostenute”, vanno riportati i dati relativi al calcolo che ha quantificato il credito di imposta dichiarato.</p> <p>In particolare:</p>	Dichiarazione presentata il: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno			Protocollo telematico <input type="text"/>			Spese agevolabili sostenute						Media storica		Ricerca intra-muros		Costi per il personale		1 <input type="text"/>		2 <input type="text"/> ,00		di cui (3 <input type="text"/> ,00)				Ricerca extra-muros		Commissionata a soggetti esteri				5 <input type="text"/> ,00		di cui (6 <input type="text"/> ,00)						7 <input type="text"/> ,00						Ricerca commissionata a società del gruppo						7 <input type="text"/> ,00		Importo						(A) Credito di imposta dichiarato <input type="text"/> ,00						Utilizzato fino al 22/10/2021		Utilizzato dopo il 22/10/2021		Non utilizzato		1 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)		2 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)		3 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)	
Dichiarazione presentata il: <input type="text"/> giorno <input type="text"/> mese <input type="text"/> anno			Protocollo telematico <input type="text"/>																																																																												
Spese agevolabili sostenute																																																																															
Media storica		Ricerca intra-muros		Costi per il personale																																																																											
1 <input type="text"/>		2 <input type="text"/> ,00		di cui (3 <input type="text"/> ,00)																																																																											
		Ricerca extra-muros		Commissionata a soggetti esteri																																																																											
		5 <input type="text"/> ,00		di cui (6 <input type="text"/> ,00)																																																																											
				7 <input type="text"/> ,00																																																																											
				Ricerca commissionata a società del gruppo																																																																											
				7 <input type="text"/> ,00																																																																											
Importo																																																																															
(A) Credito di imposta dichiarato <input type="text"/> ,00																																																																															
Utilizzato fino al 22/10/2021		Utilizzato dopo il 22/10/2021		Non utilizzato																																																																											
1 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)		2 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)		3 <input type="text"/> di cui (<input type="text"/> ,00)																																																																											

⁵⁰ Qualora sia stata presentata una dichiarazione integrativa riferita al periodo di imposta, gli estremi da indicare nei suddetti campi saranno quelli inerenti all'ultima dichiarazione presentata.

- ◆ per i **periodi di imposta 2017, 2018 e 2019** occorre inserire i **dati** indicati nella **dichiarazione dei redditi** presentata;
- ◆ per i **periodi di imposta relativi al 2015 e 2016**, per i quali in dichiarazione dei redditi non era previsto il quadro di dettaglio per la quantificazione del credito di imposta relativo all'attività di ricerca e sviluppo, devono pertanto essere **inseriti analiticamente i dati che hanno dato luogo al credito richiesto**.

Nella **successiva sottosezione** vanno inoltre esposti, nei **campi 1, 2 e 3**, i seguenti importi di dettaglio:

- ◆ credito di imposta **utilizzato fino al 22 ottobre 2021**;
- ◆ credito di imposta **utilizzato dopo il 22 ottobre 2021** e fino alla data di presentazione della domanda;
- ◆ credito di imposta **non utilizzato** alla data di presentazione della domanda.

Sulla base degli importi indicati nei suddetti campi, il software calcola automaticamente l'importo relativo al **(A) Credito di imposta dichiarato**, pari alla sommatoria dei campi 1, 2 e 3.

Nella sottosezione **“Spese agevolabili rideterminate”**, nei **campi da 1 a 7**, devono essere esposti i **dati** dettagliati, corrispondenti a quelli dei campi presenti nella sottosezione **“Spese agevolabili sostenute”**, **rideterminati ai fini della procedura di riversamento**. Sulla base dei dati ivi inseriti, nel campo **(B) Credito di imposta rideterminato** va esposto l'importo ricalcolato del credito spettante per il periodo di imposta interessato.

Spese agevolabili rideterminate						
Media storica	Ricerca intra-muros	Costi per il personale		Ricerca commissionata a società del gruppo		
1 <input type="text"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	di cui (3 <input type="text" value="0,00"/>			
	Ricerca extra-muros	Commissionata a soggetti esteri				
	5 <input type="text" value="0,00"/>	di cui (6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>		
						Importo
						(B) Credito di imposta rideterminato <input type="text" value="0,00"/>

DETTAGLIO DELLE DATE E DEGLI INDEBITI UTILIZZATI IN COMPENSAZIONE DEL CREDITO FINO AL 22/10/2021

Nel presente riquadro vanno inserite **le date e gli importi del credito di imposta indebitamente utilizzato** in compensazione, fino alla data del 22.10.2021, in relazione al credito maturato nel periodo di imposta della sezione che si sta compilando.

Il campo **“(C) Totale credito di imposta indebitamente utilizzato”** viene

calcolato automaticamente dalla procedura, sulla base dei singoli importi indicati.

Data modello F24	Data modello F24			Importo
	giorno	mese	anno	
				,00
				,00
				,00
				,00
				,00
				,00
(C) Totale credito di imposta indebitamente utilizzato				,00

Dettaglio delle date e degli indebiti utilizzati in compensazione del credito fino al 22/10/2021

I campi presenti nel riquadro sono a **compilazione semi-automatica** e sono

	Importo
Differenza calcolata (A - B)	,00
(C)	,00
(D) Credito di imposta già versato	,00
(E) Credito di imposta da riversare	,00

Calcolo dell'importo del credito da riversare

CALCOLO DELL'IMPORTO DEL CREDITO DA RIVERSARE

necessari ai fini del calcolo del credito di imposta, oggetto del riversamento per indebitato utilizzo, **che potrebbe risultare diverso dalla mera sommatoria degli utilizzi indebiti** effettuata nel riquadro **“Dettaglio delle date e degli indebiti utilizzati in compensazione del credito fino al 22/10/2021”**, ovvero dall'importo indicato nel campo (C) Totale credito di imposta indebitamente utilizzato.

Ai fini del calcolo dell'effettivo importo da riversare, vanno infatti considerati, oltre agli importi relativi agli utilizzi fino al 22 ottobre 2021, anche quelli (eventuali) del credito utilizzato dopo tale data e quelli del credito residuale non utilizzato alla data di presentazione della domanda, che non formano oggetto di sanatoria.

Occorre inoltre **tener conto degli importi relativi a eventuali somme già riversate** in relazione ad atti impositivi, sia definitivi che non definitivi, con cui è stato contestato l'indebito utilizzo dei crediti di imposta per l'attività di ricerca

e sviluppo, maturati nel periodo di imposta. In particolare:

- ◆ nel campo **“Differenza calcolata (A - B)”** il **software calcola la differenza** tra il credito di imposta dichiarato e quello effettivamente rideterminato nei riquadri corrispondenti;
- ◆ nel campo **“(C)”** viene **automaticamente** riportato il **“Totale credito di imposta indebitamente utilizzato”** esposto nel precedente riquadro **“Dettaglio delle date e degli indebiti utilizzi in compensazione del credito fino al 22/10/2021”**;
- ◆ nel campo **“(D) Credito di imposta già versato”** vanno indicati **gli importi relativi a eventuali somme già riversate al netto di sanzioni e interessi**, in relazione ad atti impositivi, sia che si tratti di atti non definitivi, i cui estremi sono stati indicati nel precedente riquadro **“Presenza di Atto di recupero crediti o altro provvedimento impositivo”**, sia che si tratti di atti definitivi. Pertanto, ove fossero già stati versati degli importi relativi al credito di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo in relazione ai suddetti atti impositivi definitivi e non (ad esempio, rispettivamente, versamenti per cartelle di pagamento relativi ad atti notificati o versamenti effettuati in pendenza di giudizio), in tale campo va indicato il totale degli importi già corrisposti, che andranno considerati in diminuzione della somma da riversare;
- ◆ il campo **“(E) Credito di imposta da riversare”** viene **calcolato in automatico dal software**, tenendo conto della eventuale capienza del credito di imposta rideterminato e non ancora utilizzato. Il calcolo operato è il seguente:
 - ✓ se il totale dei campi (“Utilizzato fino al 22/10/2021” + “Utilizzato dopo il 22/10/2021” – B) è **maggiore o uguale** all'importo del campo “Utilizzato fino al 22/10/2021”, il totale del credito di imposta da riversare (E) sarà dato da “Utilizzato fino al 22/10/2021” – D;
 - ✓ se il totale dei campi (“Utilizzato fino al 22/10/2021” + “Utilizzato dopo il 22/10/2021” – B) è minore dell'importo del campo “Utilizzato fino al 22/10/2021”, il totale del credito di imposta da riversare (E) sarà dato da (“Utilizzato fino al 22/10/2021” + “Utilizzato dopo il 22/10/2021” – B) – D.



Il campo (E) è modificabile dall'utente, selezionando preventivamente il relativo check-in procedura. Sulla stampa

	<p>dell'istanza sono riportati sia il campo (E) relativo all'importo proposto e calcolato automaticamente dalla procedura, sia il campo (E) dichiarato dall'utente, eventualmente modificato rispetto a quello calcolato. Se l'importo calcolato non viene modificato gli importi riportati nei due campi (E) sono uguali.</p> <p>La procedura opera, automaticamente, un controllo di coerenza preventivo ai fini dell'ammissibilità dell'istanza: l'istanza è infatti ammissibile solo se [Differenza (A-B) – E – “Non utilizzato”] risulta uguale o maggiore di zero.</p>
<p>DICHIARAZIONE ANALITICA</p>	<p>Per ogni periodo di imposta/sezione è necessario compilare la corrispondente “Dichiarazione analitica”, che consiste in una pagina editabile libera nella quale il contribuente deve illustrare, le ragioni, già selezionate sinteticamente nel riquadro “Maturazione del credito di imposta”, poste alla base della rideterminazione del credito di imposta per l'attività di ricerca e sviluppo e del conseguente indebito utilizzo in compensazione del medesimo credito.</p> <p>Vanno pertanto fornite, le informazioni e gli elementi in relazione alle specifiche attività ed alle spese ammissibili, ai fini del riscontro dei dati presenti nel riquadro “Spese agevolabili rideterminate”, o comunque qualsiasi altra informazione utile ai fini della gestione della domanda e del perfezionamento della procedura di riversamento spontaneo.</p> <p> Nella “Dichiarazione analitica” non devono essere indicati dati che possano rivelare informazioni appartenenti alle categorie particolari di dati personali⁵¹.</p>
<p>RIEPILOGO DEGLI IMPORTI INDEBITAMENTE UTILIZZATI IN COMPENSAZIONE</p>	<p>Infine, vi è l'ultima sezione, unica per l'intera domanda, nella quale sono riportati i dati di riepilogo, per i periodi di imposta selezionati, relativi alle somme oggetto di riversamento spontaneo. Gli importi devono essere indicati come segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ nel campo “Unica soluzione”, va riportato il totale delle somme non rateizzabili da riversare integralmente entro la scadenza, in relazione ad ogni sezione compilata;

⁵¹ ai sensi degli articoli 9 e 10 del Regolamento (UE) 2016/679.

E DA RIVERSARE SPONTANEAMENTE	◆ nei campi relativi alla rateazione vanno riportati gli importi suddivisi per rata , in relazione ad ogni sezione compilata.																			
	SEZIONE VI Riepilogo degli importi indebitamente utilizzati in compensazione e da riversare spontaneamente con F24		<table border="1"> <thead> <tr> <th style="text-align: left;">Unica soluzione scad. 16/12/2024</th> <th style="text-align: left;">I RATA scad. 16/12/2024</th> <th style="text-align: left;">II RATA scad. 16/12/2024</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Totale credito di imposta maturato nel 2015 e indebitamente utilizzato da riversare</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td>Totale credito di imposta maturato nel 2016 e indebitamente utilizzato da riversare</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td>Totale credito di imposta maturato nel 2017 e indebitamente utilizzato da riversare</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td>Totale credito di imposta maturato nel 2018 e indebitamente utilizzato da riversare</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td>Totale credito di imposta maturato nel 2019 e indebitamente utilizzato da riversare</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> </tbody> </table>	Unica soluzione scad. 16/12/2024	I RATA scad. 16/12/2024	II RATA scad. 16/12/2024	Totale credito di imposta maturato nel 2015 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	Totale credito di imposta maturato nel 2016 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	Totale credito di imposta maturato nel 2017 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	Totale credito di imposta maturato nel 2018 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00	Totale credito di imposta maturato nel 2019 e indebitamente utilizzato da riversare	,00
Unica soluzione scad. 16/12/2024	I RATA scad. 16/12/2024	II RATA scad. 16/12/2024																		
Totale credito di imposta maturato nel 2015 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00																		
Totale credito di imposta maturato nel 2016 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00																		
Totale credito di imposta maturato nel 2017 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00																		
Totale credito di imposta maturato nel 2018 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00																		
Totale credito di imposta maturato nel 2019 e indebitamente utilizzato da riversare	,00	,00																		

Il riversamento spontaneo del **credito d'imposta ricerca e sviluppo**, può essere effettuato:

- ◆ **integralmente** in unica soluzione, **entro il 16 dicembre 2024**,
- ◆ **in tre rate annuali** di pari importo, da corrispondere entro il:
 - ✓ 16 dicembre 2024,
 - ✓ 16 dicembre 2025,
 - ✓ 16 dicembre 2026,

tramite modello **F24 – Elementi identificativi (c.d. “Elide”)**, utilizzando i **seguenti codici tributo** istituiti dall' Agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 34/E del 05.07.2022](#).

CODICE	DENOMINAZIONE
8170	“Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – UNICA SOLUZIONE ”
8171	“Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – PRIMA RATA ”
8172	“Riversamento spontaneo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – SECONDA RATA ”

8173

“Riversamento spontaneo del credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo - articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146 – **TERZA RATA**”

In caso di pagamento rateale, la **seconda e la terza** rata andranno **maggiorate degli interessi** calcolati al tasso legale **a decorrere dal 17 dicembre 2024**.

Non è ammessa la compensazione con eventuali importi a credito.

In sede di compilazione del **modello “F24 ELIDE”**, i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna **“importi a debito versati** della sezione **“ERARIO ED ALTRO”**, indicando:

- ◆ nel campo “tipo”, la lettera “R”;
- ◆ nel campo “elementi identificativi”, nessun valore;
- ◆ nel campo “codice”, uno dei codici tributo istituiti con la presente risoluzione (8170, 8171, 8172 oppure 8173);
- ◆ nel campo “anno di riferimento”, **il periodo di maturazione** del credito cui si riferisce il riversamento, nel formato “AAAA”;
- ◆ nel campo “importi a debito versati”, l’importo del riversamento spontaneo, eventualmente comprensivo degli interessi in base al codice tributo indicato.

La procedura **si perfeziona** con l’**integrale versamento di quanto dovuto**. In proposito va prestata attenzione al fatto che, nel caso di riversamento **rateale**, il **mancato pagamento di una delle rate** entro la scadenza prevista **comporta**, oltre al **mancato perfezionamento della procedura**:

- ◆ l’**iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti**;
- ◆ nonché l’**applicazione**:
 - ✓ della **sanzione pari al 30%** di questi ultimi,
 - ✓ degli **interessi** (pari al **4%**⁵²) con **decorrenza dalla data del 17.12.2024**.

⁵² nella misura prevista dall’art. 20 del D.P.R. 602/1973.

Da ultimo, in esito al corretto perfezionamento della procedura di riversamento è **esclusa** la **punibilità** per il **delitto** di **indebita compensazione**⁵³.

Giuseppe Iannibelli

⁵³ di cui all'art. 10-quater del D.lgs. 74/2000, in base al quale "È 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. È 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".