



CREDITO RICERCA E SVILUPPO: APPROVATO IL NUOVO MODELLO PER IL RIVERSAMENTO SPONTANEO

Pubblicato il 23 Maggio 2025 di Sabatino Pizzano



L'Agenzia delle Entrate ha ridefinito i termini per la regolarizzazione del credito ricerca e sviluppo attraverso il provvedimento n. 224105 del 19 maggio 2025. La disciplina del riversamento, già articolata dall'art. 5 del DL 146/2021, trova ora una nuova finestra temporale che si estende fino al 3 giugno 2025, offrendo ai contribuenti un'opportunità di sanatoria per crediti utilizzati in compensazione ma successivamente disconosciuti.

Proroga dei termini e modalità di pagamento rateizzato

L'art. 19 del DL 14 marzo 2025 n. 25 ha determinato una significativa riapertura dei termini procedurali. La precedente scadenza del 31 ottobre 2024 viene sostituita dal **3 giugno 2025**, termine ultimo per la presentazione della domanda di riversamento.

Parallelamente, si modifica l'architettura delle modalità di pagamento. I contribuenti possono optare per:

- **Versamento in unica soluzione** entro il 3 giugno 2025;
- **Rateizzazione triennale** con rate di pari importo scadenti il 3 giugno 2025, il 16 dicembre 2025 e il 16 dicembre 2026.

È opportuno sottolineare come le rate successive alla prima siano maggiorate degli interessi legali decorrenti dal 4 giugno 2025. Tale previsione si applica anche ai soggetti che abbiano già presentato istanza nel termine precedente ma non abbiano ancora provveduto al pagamento.

Perfezionamento della procedura e condizioni ostative

La procedura di riversamento raggiunge la sua efficacia mediante la **trasmissione della domanda e il pagamento integrale** di tutte le somme dovute. Nella prassi applicativa si osserva frequentemente come il puntuale versamento della sola prima rata non sia sufficiente al perfezionamento dell'istituto.

Particolare attenzione merita la disciplina relativa agli avvisi di recupero divenuti definitivi. Quando l'avviso risulti definitivo nel periodo compreso tra il 22 ottobre 2021 e la data di presentazione dell'istanza, il pagamento deve necessariamente avvenire in unica soluzione entro il 3 giugno 2025. Diversamente, sussiste la possibilità di rateizzazione qualora l'avviso non abbia ancora acquisito carattere definitivo.

Ambito soggettivo e requisiti per l'accesso al riversamento

Il riversamento trova applicazione limitatamente alle attività di ricerca e sviluppo disciplinate dall'art. 3 del DL 145/2013, riferite ai periodi d'imposta dal successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 fino al periodo in corso al 31 dicembre 2019.

L'accesso al beneficio presuppone la sussistenza di specifiche condizioni:

- **Svolgimento effettivo delle attività** con sostenimento di spese correlate che, in tutto o in parte, non risultino qualificabili come attività di ricerca e sviluppo secondo i parametri normativi.
- **Applicazione difforme** dell'art. 3 comma 1-bis del DL 145/2013 rispetto alla norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1 comma 72 della L. 145/2018.
- **Errori nella quantificazione** delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità, ovvero nella determinazione della media storica di riferimento.

Esclusioni e preclusioni all'istituto

La regolarizzazione risulta preclusa in presenza di condotte fraudolente, oggettivamente o soggettivamente simulate. Si consideri, in particolare, l'ipotesi di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documentazione falsa o di fatture documentanti operazioni inesistenti.

Analogamente, l'assenza di documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento di spese ammissibili al credito costituisce ostacolo insuperabile all'accesso alla procedura. Nella casistica comune, tali situazioni si configurano quando le spese, pur essendo state materialmente sostenute, non possono legittimamente generare il credito di imposta per ragioni di carattere interpretativo.

Aspetti procedurali e contenziosi pendenti

La domanda deve essere trasmessa telematicamente entro il 3 giugno 2025, direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato a Entratel. L'importo del credito va riversato senza compensazione mediante modello F24, utilizzando i codici tributo istituiti con risoluzione Agenzia delle Entrate 5 luglio 2022 n. 34.

Un aspetto spesso trascurato riguarda la gestione dei contenziosi pendenti. Il riversamento risulta subordinato alla **rinuncia al ricorso** entro il termine del 3 giugno 2025. Qualora pendano ancora i termini per l'impugnazione, la domanda stessa vale come rinuncia secondo quanto previsto dall'art. 5 comma 12 del DL 146/2021, come modificato dall'art. 19 comma 7 del DL 25/2025.

Il modello aggiornato introduce la sezione VI per l'indicazione degli estremi dei contenziosi pendenti. La sottoscrizione della domanda comporta implicitamente l'attestazione di rinuncia a tali contenziosi - circostanza che richiede particolare ponderazione nella fase istruttoria.

Effetti della regolarizzazione e profili sanzionatori

Il corretto perfezionamento della procedura di riversamento determina lo **stralcio delle sanzioni** da indebita compensazione e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo. Viene inoltre meno la punibilità per il delitto di indebita compensazione ex art. 10-quater del D.Lgs. 74/2000.

Nell'esperienza applicativa, la compensazione disconosciuta deriva frequentemente dall'utilizzo di crediti inesistenti. Trattandosi del sistema ante D.Lgs. 87/2024, la sanzione oscilla tra il 100% e il 200% del credito secondo l'art. 13 comma 5 del D.Lgs. 471/97. Sul versante penale, rileva il delitto di cui all'art. 10-quater comma 2 del D.Lgs. 74/2000, per il quale il pagamento integrale configura un'attenuante piuttosto che una causa di non punibilità (cfr. artt. 13 e 13-bis del D.Lgs. 74/2000).

Coordinamento con l'autorità giudiziaria

Il provvedimento specifica l'obbligo per l'Agenzia delle Entrate di informare la Procura circa il perfezionamento della procedura, così come dell'eventuale inefficacia della medesima. Tale previsione testimonia l'attenzione del legislatore al coordinamento tra procedimenti amministrativi e penali, aspetto cruciale nella gestione delle violazioni tributarie.

La disciplina del riversamento si inserisce nel più ampio contesto delle procedure di regolarizzazione tributaria, caratterizzandosi per la specificità del settore di applicazione e per l'equilibrio tra esigenze di tutela dell'erario e principi di ragionevolezza sanzionatoria.

© RIPRODUZIONE RISERVATA