

ALLEGATO 1

5-04433 De Palma: Interventi volti a rimuovere le incertezze applicative relative ai crediti di imposta per ricerca e sviluppo.**TESTO DELLA RISPOSTA**

Con il documento in esame l'Onorevole interrogante, con riferimento alla disciplina del credito d'imposta riconosciuto alle imprese che effettuano investimenti in ricerca e sviluppo, fa anzitutto presente come le diverse modifiche normative introdotte in materia avrebbero determinato un quadro di forte instabilità per le imprese.

Inoltre, il rafforzamento dell'attività di controllo effettuata dall'Agenzia delle entrate, operando con effetti retroattivi, avrebbe determinato la sospensione o la contestazione di numerosi crediti di imposta con la conseguenza che molte imprese, pur avendo operato correttamente, si troverebbero, allo stato, con risorse bloccate già iscritte in bilancio e destinate a investimenti, con gravi conseguenze in termini di liquidità.

A parere dell'Interrogante andrebbe *in primis* operata una distinzione tra i casi di frode da quelli di utilizzo in buona fede al fine di sbloccare tempestivamente le posizioni legittime e, in secondo luogo, favorito un intervento di definizione agevolata che consenta di chiudere le posizioni controverse in modo rapido e certo. In quest'ottica si chiede, dunque, di sapere quali iniziative si intendano adottare per garantire un quadro normativo stabile, con criteri chiari e in linea con gli *standard* OCSE, e strumenti di certezza preventiva al fine di ridurre il contenzioso e assicurare maggiore fiducia alle imprese.

Al riguardo, sentiti i competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria, si rappresenta quanto segue.

Giova premettere che l'individuazione delle attività ammissibili alla fruizione del credito d'imposta in argomento deve essere condotta nel rispetto delle definizioni di « ricerca fondamentale », « ricerca applicata » e « sviluppo sperimentale », conte-

nute nel paragrafo 1.3, punto 15, della Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014, recante la « Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione ».

Tali definizioni sono mutuare da quelle adottate a livello internazionale per le rilevazioni statistiche nazionali in materia di spese in ricerca e sviluppo, secondo i criteri di classificazione definiti in ambito OCSE e, più in particolare, nel cosiddetto Manuale di Frascati, concernente « *Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development* ».

In particolare, al punto 75 della Comunicazione n. 198/01 del 2014, viene espressamente stabilito che: « Per classificare le diverse attività in base alla pertinente categoria, la Commissione si baserà sulla propria prassi nonché sugli esempi e le spiegazioni specifiche fornite nel Manuale di Frascati dell'OCSE », che, per effetto di tale rinvio, assume diretta rilevanza anche ai fini dell'applicazione della disciplina del credito d'imposta.

Tanto premesso, con l'articolo 20, comma 1, lettera *a*), n. 5 della legge 9 agosto 2023, n. 111, il Governo è stato delegato a « introdurre, in conformità agli orientamenti giurisprudenziali, una più rigorosa distinzione normativa anche sanzionatoria tra le fattispecie di compensazione indebita di crediti di imposta non spettanti e inesistenti ».

In attuazione del suddetto criterio di delega, l'articolo 1, comma 1, lettera *a*) del decreto legislativo n. 87 del 2024 ha introdotto nell'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, le lettere *g-quater*) e *g-quinquies*), nelle quali trovano definizione, rispettivamente, le nozioni di « crediti inesistenti » e « non spettanti ».

In particolare, la lettera *g- quater*) definisce « inesistenti »:

1) « i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella disciplina di riferimento »;

2) « i crediti per i quali i requisiti oggettivi e soggettivi sono oggetto di rappresentazione fraudolenta, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici »;

La lettera *g-quinquies*) definisce « non spettanti »:

1) « i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quelli fruiti in misura superiore a quella stabilita dalle norme di riferimento »,

2) « i crediti che, pur in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento del credito »;

3) « i crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi espressamente previsti a pena di decadenza ».

Pertanto, mentre i crediti inesistenti sarebbero quelli carenti, in tutto o in parte, dei presupposti costitutivi del credito individuati dalla normativa di riferimento, cui si aggiungono i crediti oggetto di rappresentazioni fraudolente, nei crediti non spettanti rientrerebbero quelli in cui, ferma restando la sussistenza dei requisiti oggettivi e soggettivi specificamente individuati nella normativa di riferimento, il credito di imposta difetta di ulteriori elementi o qualità individuate da fonti tecniche di dettaglio non specificamente richiamate dalla normativa primaria e secondaria dell'agevolazione. Si rammenta, inoltre, che la distinzione tra crediti di imposta inesistenti e non spettanti rileva anche sul piano sanzionatorio (applicandosi, nell'ipotesi di uti-

lizzo di credito « non spettante », la sanzione 25 per cento del credito utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 13, comma 4-*bis*, del decreto legislativo n. 471 del 1997; nel caso di credito inesistente per il quale mancano, in tutto o in parte, i requisiti soggettivi o oggettivi indicati nella normativa di riferimento, la sanzione del 70 per cento del credito utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 13, comma 5, del decreto legislativo n. 471 del 1997; in caso di credito inesistente per il quale i requisiti oggettivi o soggettivi sono oggetto di rappresentazioni fraudolente la sanzione del 70 per cento del credito utilizzato in compensazione aumentato dalla metà al doppio, ai sensi dell'articolo 13, comma 5-*bis*, del decreto legislativo n. 471 del 1997).

Quanto all'adozione di misure volte a distinguere i casi di frode da quelli di utilizzo in buona fede, nonché a promuovere un intervento di definizione agevolata, si rappresenta che, come già evidenziato nell'Atto di indirizzo del Ministero dell'economia e delle finanze protocollo n. 18 del 1° luglio 2025, « al fine di favorire la fruizione del credito di imposta in condizioni di certezza operativa ed evitare controversie sulla qualificazione delle spese effettuate dall'impresa » l'articolo 23, comma 2, del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, nella legge 4 agosto 2022, n. 122, ha previsto la possibilità, per le imprese interessate, di chiedere a soggetti qualificati una certificazione attestante la qualificazione degli investimenti, sia già effettuati che ancora da effettuare, ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di *design* e innovazione estetica, al precipuo scopo di far riscontrare la compatibilità con l'ammissibilità al beneficio fiscale previsto per tali impieghi di risorse.

Tale certificazione, rilasciata dai soggetti qualificati ammessi a sottoscriverla, può essere validamente richiesta fino a che le eventuali violazioni concernenti l'utilizzo dei crediti non siano state già rilevate con processo verbale di constatazione ed è vincolante per l'Agenzia delle entrate tranne nel caso in cui, sulla base di una non

corretta rappresentazione dei fatti, la certificazione venga rilasciata per un'attività diversa da quella concretamente realizzata.

Pertanto, «impregiudicate le ordinarie attività di controllo dell'Agenzia delle entrate, qualora il contribuente si doti di una certificazione che attenga alle suddette tipologie di crediti di imposta, che attesti la qualificazione tecnica degli investimenti effettuati o da effettuare e che riguardi l'attività concretamente realizzata, un eventuale atto impositivo e sanzionatorio che contesti la fruizione del credito scotto il profilo della qualificazione dell'investimento potrà essere censurato sotto il profilo della sua nullità, con tutte le relative possibili conseguenze sul piano giuridico, secondo i principi generali».

Infine, con riferimento alla promozione di un intervento di definizione agevolata, giova evidenziare che il legislatore ha già previsto la possibilità di accedere alla procedura di riversamento spontaneo, ai sensi dell'articolo 5, commi da 7 a 12, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, come da ultimo modificato dal decreto-legge 14 marzo 2025, n. 25. Tramite la procedura in parola — per accedere alla quale doveva

essere presentata apposita istanza all'Agenzia delle entrate il cui termine di presentazione è stato da ultimo prorogato, al 3 giugno 2025 (per effetto dell'articolo 19, comma 5, del decreto-legge n. 25 del 2025) — possono essere regolarizzati, senza l'irrogazione delle sanzioni e l'applicazione degli interessi, gli indebiti utilizzi in compensazione del credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9.

Tale procedura è stata riservata ai soggetti che intendevano riversare il credito maturato in uno o più periodi di imposta a decorrere da quello successivo 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, che avevano realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili, per assenza del requisito della novità, come attività di ricerca o sviluppo ammissibili, nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta.

ALLEGATO 3

5-04435 Toni Ricciardi: Iniziative volte a chiarire il criterio da applicare alle ritenute fiscali relative agli interessi dei buoni fruttiferi postali ed elementi informativi sui relativi importi versati all'erario.**TESTO DELLA RISPOSTA**

Signor Presidente, onorevoli colleghi,

in riferimento all'interrogazione indicata in oggetto, sentiti i competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria e Cassa depositi e prestiti, ricordo che, come noto, all'indomani della trasformazione della Cassa depositi e prestiti (CDP) in società per azioni, i buoni fruttiferi postali (BFP) appartenenti alla serie « Q », unitamente a tutti i BFP collocati fino al 14 aprile 2001, sono stati trasferiti al Ministero dell'Economia e delle Finanze (« MEF »).

In relazione a tali rapporti trasferiti è stata attribuita a CDP, per legge, la rappresentanza sostanziale e processuale del MEF, ai sensi del D.M. Economia e Finanze del 5 dicembre 2003.

Tanto premesso, occorre far presente che il decreto del Ministro delle finanze del 23 giugno 1997 - in attuazione del decreto legislativo n. 239 del 1996, all'articolo 7, comma 3 - dispone che « per i buoni delle serie ordinarie contraddistinte con le lettere "Q", "R" ed "S" emessi fino al 31 dicembre 1996 a favore di qualsiasi soggetto, gli interessi continueranno, per i primi venti anni di vita del titolo, ad essere capitalizzati annualmente al netto della ritenuta fiscale » (di cui all'articolo 26, comma 1, del d.p.r. n. 600 del 1973).

Pertanto, nella piena vigenza della disposizione sopra richiamata, l'applicazione dell'imposta all'atto della capitalizzazione degli interessi (secondo il principio di competenza), anziché all'atto di scadenza dell'investimento (principio di cassa), ha natura cogente e non può essere in alcun modo disattesa da CDP.

In merito a questo principio si è sviluppato, tuttavia, un filone di contenzioso, teso a richiedere l'applicazione del calcolo

degli interessi con capitalizzazione degli interessi stessi al lordo della ritenuta, con un maggior vantaggio per i possessori dei buoni che beneficerebbero di maggiori interessi netti. Questa impostazione fa perno sull'articolo 26, comma 1 del DPR 600/73, il quale stabilisce che l'applicazione della ritenuta, con obbligo di rivalsa, debba avvenire sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori, ossia debba applicarsi al momento della corresponsione, senza però entrare nello specifico sulle modalità di determinazione.

Sul punto si osserva che il principio del prelievo della ritenuta al momento della corresponsione degli interessi non può far giungere alla conclusione che questa debba essere operata sull'importo capitalizzato degli interessi.

L'articolo 3, comma 2, lettera d), del DPR n. 602 del 1973 stabilisce, infatti, che le ritenute di cui all'articolo 26, comma 1, del DPR n. 600 del 1973 siano applicabili sui redditi maturati nel periodo di imposta, ancorché non corrisposti, ed il successivo articolo 8, comma 1, n. 3-ter, che debbano essere versate al momento della scadenza.

Nel caso dei buoni postali fruttiferi i redditi maturano anno per anno e vengono corrisposti alla scadenza dei buoni stessi o al momento in cui se ne chiedi il rimborso anticipato.

Le caratteristiche dei buoni postali fruttiferi, di essere rimborsabili a richiesta appaiono del resto coerenti con il principio della maturazione degli interessi periodo per periodo.

In conformità a tale assunto la ritenuta deve essere, quindi, calcolata e applicata dal sostituto d'imposta man mano che si procede al calcolo periodico degli

interessi spettanti al sottoscrittore, per essere versata all'Erario al momento del rimborso, anche anticipato, momento in cui l'emittente sostiene l'impegno finanziario.

In tale contesto normativo, CDP provvede al versamento dell'imposta dovuta all'erario conformemente alla normativa tempo per tempo applicabile.