

CONTROLLI E LITI
DS6901 Bonus ricerca,
relazione tecnica
scudo contro
gli accertamenti
Cagnoni e D'Ugo — a pag. 16

Bonus R&S e verifiche del Fisco: lo scudo della relazione tecnica

Gli uffici puntano spesso a ritenere inammissibili le attività che possono ritenersi ordinarie o senza innovazione

Controlli e liti

Decisivi i documenti curati dai responsabili delle attività o del singolo progetto

Perizia giurata nella difesa da contestazioni sui requisiti di novità e incertezza

A cura di
Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

Con la fine dell'anno si intensificano le attività di accertamento dell'amministrazione finanziaria finalizzate a verificare la corretta applicazione degli incentivi per le attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e formazione 4.0.

Le verifiche sul 2018, in scadenza il 31 dicembre, e i riflessi sugli anni successivi, nei quali con molta frequenza le imprese hanno proseguito le attività di ricerca e innovazione, evidenziano ancora una significativa incertezza sia in merito alla corretta qualificazione delle attività secondo i criteri fissati dai Manuali di Frascati e di Oslo, sia in relazione ai costi effettivamente sostenuti.

Le contestazioni del Fisco

Seppure diversificate e calate nella specifica attività svolta dall'impresa, numerose contestazioni in tema di ricerca e sviluppo continua-

no a essere fondate solo sulla presunta inesistenza dei presupposti per poter considerare l'attività svolta come nuova o con caratteristiche creative, senza tuttavia l'indicazione di motivazioni specifiche o contropareri di tipo tecnico.

Tale criticità non viene in molti casi superata neanche a fronte della presentazione all'ufficio della documentazione tecnica a supporto delle attività svolte dall'impresa. In questo senso, quindi, sembrerebbero non aver fatto breccia nelle valutazioni dei verificatori i chiarimenti forniti dalla giurisprudenza di merito, secondo la quale, nelle ipotesi in cui il recupero del credito d'imposta utilizzato in compensazione sia effettuato sulla base di valutazioni di carattere tecnico, si ritiene necessario il parere del tecnico del Mise/Mimit (Cgt di primo grado di Palermo 1686/6/2023, Ctp Mantova 103/1/2022, Ctp Roma 5918/22/2022).

Gli elementi di difesa

Appurato, dunque, che gli aspetti tecnici risultano spesso dirimenti, particolare attenzione va riservata alla relazione tecnica asseverata che illustra le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili che sono state svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti.

Una corretta redazione e predisposizione di tale relazione, a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto, pone infatti le imprese al riparo dalle contestazioni di carattere specifico attinenti, ad esempio, alle evidenze dello stato dell'arte all'inizio del progetto, ai progressi e ai vantaggi ottenuti sia in termini di novità per il settore sia

per la singola impresa.

Su questo aspetto, infatti, va ricordato che l'impostazione delle verifiche del Fisco punta spesso a ritenere inammissibili tutte quelle attività che possono ritenersi "routinarie", di tipo ordinario o senza caratteristiche innovative. Allo stesso modo, per le attività ammissibili commissionate a soggetti terzi, va accertata la presenza e la congruità della relazione che deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività.

L'uso di pareri tecnici

Proprio in considerazione dei tecnicismi che caratterizzano le attività di ricerca e sviluppo, la giurisprudenza più recente (Cgt di primo grado di Rimini, sentenza 131/2024) ha ritenuto imprescindibile il possesso, da parte di chi esprime l'analisi delle attività svolte, dei requisiti e delle competenze specifiche nel campo della ricerca condotta. Di conseguenza risulta confermato che, in presenza di atti di recupero nei quali gli uffici contestano il mancato soddisfacimento dei requisiti di novità e incertezza previsti dal Manuale di Frascati senza fornire specifiche motivazioni di carattere tecnico, un valido supporto alla difesa è rappresentato dal deposito in giudizio di una perizia giurata che dettagli le atti-



vità di R&S eseguite.

Nel caso specifico, la società aveva prodotto anche la certificazione che attesta la qualificazione degli investimenti rilasciata da un soggetto iscritto all'albo dei certificatori previsto dal Dpcm 15 settembre 2023, a riprova del fatto

che anche quest'ultima, seppur finalizzata ad evitare il rischio di future contestazioni, può risultare efficace anche in presenza di contenziosi già avviati, permettendo così di legittimare la richiesta del credito d'imposta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Innovazione e design, ultimo giro nel 2025

Il quadro

A partire dal 2026 saranno in vigore solo le agevolazioni per ricerca e sviluppo

Anche per il 2025 si conferma la contrazione dei benefici destinati a sostenere la competitività delle imprese stimolando gli investimenti in ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, anche nell'ambito del paradigma 4.0 e dell'economia circolare, design e ideazione estetica.

Come per il 2024, il nuovo anno, infatti, vedrà agevolati i costi sostenuti nel periodo d'imposta in base al principio di competenza ex articolo 109, commi 1-2 del Tuir nella misura del 10% per R&S, con tetto massimo fissato a cinque milioni di

euro, e del 5% per innovazione tecnologica, design e ideazione estetica e per innovazione 4.0 e green, tutte nel limite di due milioni. A decorrere dal 2026, invece, resteranno in vigore solo gli incentivi per le attività di R&S.

Resta confermato, invece, nell'attuale versione, l'incentivo della super deduzione dei costi di ricerca e sviluppo disciplinata dall'articolo 6 del Dl 146/2021, che costituirà con ragionevole probabilità l'incentivo di maggiore interesse per le imprese che investono in attività di R&S.

L'incentivo è infatti destinato ai soggetti titolari di reddito d'impresa che siano "investitori", ossia soggetti titolari del diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali agevolabili (software protetto da copyright, brevetti, disegni e modelli giuridicamente tutelati, anche collegati o complementari).

In particolare, la maggiorazione del 110% dei costi di ricerca sostenuti in relazione ai beni immateriali agevolabili, rilevante ai fini delle imposte sui redditi e Irap, potrà essere concretamente valutata sia in relazione alle spese sostenute nel singolo periodo d'imposta sia relativamente ai periodi d'imposta precedenti, fino all'ottavo antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale (comma 10-bis, articolo 6, del Dl 146/2021).

Tenuto conto che l'opzione per la super deduzione va comunicata nel modello Redditi relativo al periodo d'imposta al quale si riferisce e può

essere esercitata anche tardivamente, sfruttando il maggior termine dei 90 giorni previsto per le dichiarazioni "tardive", le imprese interessate possono avvalersi di tale facoltà relativamente al periodo d'imposta 2023 entro il 29 gennaio 2025. Per farlo dovranno barrare la casella 1 al rigo OP21 nei modelli Redditi SC, SP e ENC o al rigo RS147 nel modello Redditi PF.

Per comunicare il possesso della documentazione idonea per beneficiare della *penalty protection* è invece necessario barrare la casella 2 ai citati righe, procedendo altresì alla firma del fascicolo predisposto secondo quanto previsto dal punto 7 del provvedimento dell'agenzia delle Entrate 48243 del 2022, mediante firma elettronica con marca temporale, da apporre entro la data di effettiva presentazione della dichiarazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Entro il 29 gennaio la dichiarazione tardiva con l'eventuale opzione per la super deduzione dei costi riferita al 2023

GLI ESEMPI

1

MANUALE DI FRASCATI
L'oggetto della lite
Credito d'imposta ricerca e sviluppo

Presenza parere del Mise:
SI

Esito del contenzioso:
Annullamento dell'atto impugnato a seguito di nomina del Ctu che ha individuato la conformità dei



progetti di R&S ai parametri del Manuale di Frascati (Cgt di primo grado di Reggio Emilia 62/2022)

2

DOCUMENTI TECNICI
L'oggetto della lite
Atto di recupero su credito d'imposta R&S su sviluppo software

Presenza parere del Mise:
NO

Esito del contenzioso:
Annullamento dell'atto impugnato in presenza di perizie del contribuente a supporto dell'attività di R&S svolta a fronte di contestazioni dell'Agenzia che non ha prodotto alcuna documentazione di carattere tecnico scientifico idonea a contrastare le ragioni della società ricorrente (Cgt di primo grado di Rimini 131/2024)