

VII FORUM COMMERCIALISTI/Il riferimento per il nuovo regime resta la circolare 5/2023

Patent box e R&S ognuno per sé

Il meccanismo premiale e il credito non sono coordinati

DI FRANCESCO SPURIO

Nuovo regime patent box slegato dal credito ricerca e sviluppo: manca il coordinamento tra il meccanismo premiale previsto dal comma 10 bis dell'art 6 del dl 146/2021, che permette di agevolare i costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli otto anni precedenti all'ottenimento di un brevetto, e il credito ricerca e sviluppo. Il punto è evidenziato in uno dei quesiti posti dagli operatori al VII Forum dei commercialisti ed esperti contabili, organizzato da *ItaliaOggi* il 29 gennaio 2024. La circolare dell'Agenzia delle entrate 5/2023 aveva in parte coordinato il meccanismo premiale del nuovo regime patent box con il credito d'imposta ricerca e sviluppo contenuta nell'articolo 1, commi da 199 a 206, della legge 160/2019. Nella circolare viene previsto che, qualora si usufruisca del meccanismo pre-

miale, il credito d'imposta relativo ai medesimi anni deve essere ricalcolato sottraendo ai costi di ricerca e sviluppo l'imposta sui redditi e l'imposta regionale sulle attività produttive riferibili alla variazione in diminuzione derivante dalla maggiorazione del 110% del costo ammesso al nuovo regime patent box in quanto il beneficio fiscale derivante dall'applicazione del nuovo regime patent box rientra tra le sovvenzioni o i contributi che, ai sensi del comma 203 dell'articolo 1, legge 160/2019, devono essere nettizzati dalla base di calcolo del credito d'imposta R&S. La disposizione non si applica alla previgente norma sui crediti d'imposta ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del decreto legge 145/2013. La circolare si limita a prevedere che il maggior credito già utilizzato deve essere restituito senza applicazione di sanzioni e interessi in quanto, al momento della fruizione del credito d'imposta, il contribuente si era conformato

alle disposizioni al momento applicabili senza, tuttavia, fornire ulteriori indicazioni.

In assenza di indicazioni operative da parte dell'agenzia delle entrate su come restituire il maggior credito l'unica possibilità concreta è rappresentata dal versamento tramite modello F24 utilizzando il medesimo codice tributo e anno di riferimento del credito originariamente compensato. Da escludere l'ipotesi di presentazione di una dichiarazione integrativa considerato che la circolare prevede unicamente la restituzione del credito già usufruito. Allo stesso tempo, nel caso in cui il credito non fosse stato utilizzato dal contribuente, è corretto ridurre l'importo residuo nell'ambito della dichiarazione utilizzando la causale prevista per i casi particolari.

Altro punto aperto riguarda la tempistica: nel caso di restituzione del credito utilizzato è ragionevole ipotizzare che la restituzione debba essere ef-

fettuata in concomitanza con la dichiarazione in cui viene inserito il correlato beneficio del nuovo patent box. Nel caso in cui il credito non sia stato ancora utilizzato è naturale che la riduzione del credito ricerca e sviluppo sia contestuale alla fruizione del beneficio nella medesima dichiarazione al fine di evitare disallineamenti o arbitraggi. Da notare che le ipotesi rappresentate nella circolare di sovrapposizione tra le due agevolazioni non si riferiscono solo al momento di introduzione del nuovo patent box ma si avranno anche negli anni successivi in considerazione del meccanismo premiale che permette l'agevolazione dei costi sostenuti solo dopo l'ottenimento della relativa privata, pertanto anche nei prossimi anni i contribuenti si troveranno costretti a ricalcolare il credito ricerca e sviluppo.

Infine è da sottolineare che la sovrapposizione tra vecchio e nuovo patent box comporta

un effetto distorsivo dello stesso genere del credito ricerca e sviluppo. La circolare 5e prende in esame l'ipotesi di agevolazione di costi sostenuti precedentemente all'introduzione del nuovo patent box disponendo la loro esclusione dal meccanismo premiale nel caso in cui negli anni precedenti siano stati inclusi nel rapporto nexus del vecchio patent box. Non viene invece esaminata l'ipotesi di coesistenza dei due regimi di patent box per il periodo dal 2021 al 2024, in presenza di un accordo relativo al vecchio patent box. In tale contesto in cui sarebbe logico che fosse prevista la possibilità di ricalcolare l'agevolazione del vecchio patent box a seguito di applicazione del meccanismo premiale come previsto nel caso del credito ricerca e sviluppo. Se non dovesse essere questa la soluzione adottata dall'agenzia delle entrate si creerebbe una situazione di disparità di trattamento tra le due agevolazioni.

© Riproduzione riservata

LE RISPOSTE DEGLI ESPERTI AI QUESITI DEGLI OPERATORI

ItaliaOggi pubblica le risposte degli esperti ai quesiti posti dai professionisti al VIII Forum dei dottori commercialisti ed esperti contabili

RECLAMI

Perché è stato abrogato l'art. 17-bis del d.lgs. 546/1992? Da quando questo articolo era entrato in vigore l'abbiamo sempre utilizzato e nei 90 giorni dalla presentazione i reclami sono stati sempre accolti evitando così l'iter processuale. Francamente non c'è una logica.

A.C.

Risponde Fabrizio G. Poggiani

Il MEF con un comunicato stampa del 22 gennaio specifica che l'abrogazione dell'istituto del reclamo-mediazione ex articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, disposta dall'articolo 2, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 220, in materia di contenzioso tributario, opera per i ricorsi tributari di valore fino a 50.000 euro, notificati agli enti impositori e ai soggetti della riscossione a partire dal 4 gennaio 2024.

Almeno un paio di ragioni esistono: la prima, per l'inesistenza di un soggetto terzo che non rendeva efficace il reclamo e mediazione, giacché era la stessa Amministrazione che prendeva posizione, ancorché di altra area e, l'altra, il contribuente predisponendo già un ricorso con deposito completo di tutta la documentazione, alterandosi, di fatto, la parità di difesa nell'ambito del contenzioso tributario. Abrogazione più che opportuna, a parere di chi scrive.

COMPENSAZIONI

Vorrei sapere cosa è cambiato o cambierà per l'utilizzo dei crediti in compensazione e precisamente se esiste

ancora la possibilità di utilizzare i crediti in presenza di debiti iscritti a ruolo per importi inferiori a euro 1.500.

S.G.

Risponde Fabrizio G. Poggiani

La Legge di Bilancio per l'anno 2024 ha introdotto una nuova previsione destinata a rendere più complicato l'utilizzo dei crediti fiscali vantati dal contribuente: in particolare, viene disposto un divieto di compensazione in presenza di ruoli scaduti o accertamenti esecutivi affidati in riscossione di importo complessivamente superiore a euro 100.000.

Tale previsione si affianca, senza sostituire, gli altri numerosi vincoli che riguardano l'utilizzo dei crediti fiscali, in particolare la previsione (articolo 31 del D.L. 78/2010) che stabilisce la sanzione del 50% per le compensazioni in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo pari a 1.500 euro.

Il nuovo divieto di compensazione trova applicazione a decorrere dal prossimo 1° luglio 2024; si auspica che entro quella data l'Agenzia delle entrate provvederà a fornire le necessarie indicazioni per applicare correttamente la disposizione in commento.

NOVITA' PER LE ASD

Cosa cambierà dal 1° luglio 2024 per un'associazione sportiva dilettantistica che attualmente considera "fuori campo Iva" le prestazioni ai soci, mentre si avvale del regime speciale della legge n. 398/91 per quelle ai non tesserati e per le sponsorizzazioni?

G.G.

Risponde Franco Ricca

Per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 5, comma 15-quater, del dl 21 ottobre 2021, n. 146, aggiunto dalla legge di conversione 17 dicembre 2021, n. 215, a decorrere dal prossimo 1° luglio (salvo proroghe) cesserà il regime di decommercializzazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, dietro pagamento di corrispettivi specifici, da determinate associazioni nei confronti dei soci. Tali operazioni rientreranno nel campo di applicazione dell'Iva, con ingresso di tutti gli adempimenti connessi; saranno comunque esentate dall'imposta, alla condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese soggette ad Iva, in base alle disposizioni del nuovo quarto comma inserito nell'art. 10 del dpr 26 ottobre 1972, n. 633 con la stessa decorrenza.

Venendo al caso specifico, dal 1° luglio, nel rispetto della suddetta condizione, costituiranno operazioni esenti dall'Iva anche "le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica...".

E' il caso di evidenziare che tale esenzione non è limitata alle prestazioni rese ai soci, ma ha natura oggettiva.

Occorre rammentare che l'ASD beneficia attualmente dell'esenzione introdotta dall'art. 36-bis, comma 1, del dl n. 75 del 22 giugno 2023, convertito dalla legge n. 112 del 10 agosto 2023, con effetto dal 17 agosto 2023, in relazione alle "prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano

lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36". Questa disposizione, quindi, consente già di non addebitare l'Iva sulle prestazioni rese ai non tesserati. Si precisa, infine, che rimane ferma, allo stato della normativa, la possibilità per l'ASD di avvalersi del regime speciale della legge n. 398/1991.

REQUISITI FORFETTARIO

Sono un contribuente forfettario. Nel mese di gennaio 2024 mi è stata pagata una fattura di 15.000 euro di dicembre scorso. Nell'anno 2023 ho emesso fatture per complessivi 89.000 euro, di cui 74.000 incassati nell'anno stesso. Vorrei la conferma che posso avvalermi del regime forfettario anche nel 2024.

A.G.

Risponde Franco Ricca

Confermato. Non avendo superato, nel corso dell'anno 2023, la soglia di 85.000 euro di ricavi/compensi incassati, il contribuente (già in regime forfettario) può avvalersi del regime forfettario anche per l'anno successivo. Naturalmente, l'importo della fattura di dicembre 2023, incassato nel mese di gennaio 2024, concorrerà alla determinazione delle soglie di 85.000 e 100.000 euro con riferimento all'anno 2024.

Sull'argomento si vedano i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 32 del 5 dicembre 2023.

4^ puntata - Le precedenti sono state pubblicate il 31 gennaio e l'1 e 2 febbraio 2024

I quesiti possono essere inviati a italiaoggi@italiaoggi.it

© Riproduzione riservata