

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta R&S verso l'attenuazione delle sanzioni

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

IL NUOVO PIANO NAZIONALE TRANSIZIONE 4.0

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Mentre dilagano gli **accertamenti in materia di credito d'imposta R&S di cui alla previgente disciplina** dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii., agevolazione manifestamente **al centro delle attività di controllo dell'Agenzia delle entrate nell'anno 2021**, in base agli indirizzi operativi sulla prevenzione e contrasto all'evasione contenuti nella [circolare AdE 4/E/2021](#), si profila una **speranza a tutela dei contribuenti che ne hanno beneficiato in buona fede**.

Nell'iter di conversione in Legge del D.L. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-bis) vi **sono due proposte emendative** di identico contenuto **aventi la chiara finalità di attenuare il regime sanzionatorio** a cui l'Agenzia delle entrate assoggetta le indebite fruizioni di crediti R&S.

I **sub-emendamenti** al maxi-emendamento 1.181 del Governo **contengono modifiche al testo del [comma 207 dell'articolo 1, L. 160/2019](#)** (c.d. Legge di Bilancio 2021) che disciplina l'ordinaria attività di accertamento dell'Agenzia delle entrate e le **conseguenze dell'indebita fruizione del nuovo credito R&S&I&D**, nonché la facoltà per l'ente accertatore di ricorrere al parere tecnico del Mise.

Il punto di forza di tali proposte consiste nell'espressa **estensione del loro ambito applicativo anche al credito R&S di cui alla disciplina previgente dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#)**, in relazione alla quale le condizioni di incertezza interpretativa, specie sotto il profilo delle attività ammissibili, hanno certamente penalizzato i contribuenti in buona fede.

In base all'attuale normativa del [comma 207](#) citato i **controlli**, volti a verificare l'esistenza dei presupposti per la spettanza del credito d'imposta e la corretta applicazione della disciplina, **sono effettuati dall'Agenzia delle entrate in base ai seguenti documenti**:

- **la certificazione della documentazione contabile** di cui all'[articolo 1, comma 205, L. 160/2019](#);
- **la relazione tecnica** prevista all'[articolo 1, comma 206, L. 160/2019](#);

- **l'ulteriore documentazione fornita dall'impresa.**

Qualora l'ente accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta R&S&I&D *“provvede al recupero del relativo importo, **maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge**, fatte salve le **eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo a carico dell'impresa beneficiaria**”.*

Con la [circolare 31/E/2020](#) l'Agenzia delle entrate ha formalizzato il comportamento già ampiamente adottato nell'attività accertativa in materia di crediti R&S ex [articolo 3 D.L. 145/2013](#) ovvero **l'assimilazione di tutti i casi di compensazione di un credito R&S che risulti inammissibile sotto il profilo delle attività o delle spese sostenute alla fattispecie di “credito inesistente” per carenza totale o parziale del presupposto costitutivo.**

Coerentemente con tale impostazione **il termine per l'attività di controllo e la notifica del relativo atto di recupero risulterebbe esteso al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di completamento dell'utilizzo in compensazione.**

Secondo la definizione contenuta nell'[articolo 13, comma 5, D. Lgs. 471/1997](#) si intende **inesistente il credito** in relazione al quale sussistono **entrambi i seguenti requisiti:**

- **l'assenza, in tutto o in parte, del presupposto costitutivo;**
- **l'impossibilità di riscontrarne l'inesistenza mediante i controlli** di cui agli [articoli 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973](#) e all'[articolo 54-bis D.P.R. 633/1972](#).

Nel tentativo di superare la **diatriba tra “credito inesistente” e “credito non spettante”** l'Agenzia delle entrate, nella [circolare AdE 31/E/2020](#), ha dichiarato **non rilevante “ai fini della violazione sopra richiamata la mera esposizione del credito in dichiarazione annuale”.**

A livello giurisprudenziale si rammenta peraltro che **la Corte di Cassazione ha assimilato le due fattispecie di credito inesistente e credito non spettante nell'ordinanza interlocutoria 29717/2020.**

I sub-emendamenti mirano ad **attenuare il regime sanzionatorio del credito R&S (vecchia e nuova disciplina), su due piani:**

- **prevedendo che la tempestiva consegna della certificazione contabile e della relazione tecnica all'Agenzia delle entrate nel corso dell'attività istruttoria comporti automaticamente, in caso di indebita fruizione, l'applicazione delle sanzioni per “credito non spettante”, pari al 30% del credito utilizzato ai sensi [dell'articolo 13, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#); in caso di ricerca commissionata *extra-muros* il termine di presentazione della documentazione è esteso a sessanta giorni dalla richiesta;**
- **disponendo che il ricorso dell'Amministrazione finanziaria al parere tecnico del Mise comporti la presunzione dell'esistenza di obiettive condizioni di incertezza interpretativa e la conseguente disapplicazione delle sanzioni, ai sensi dell'[articolo 10,](#)**

[comma 3, L. 212/2000](#) (c.d. Statuto dei diritti del contribuente) e dell'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 472/1997](#).

In caso di approvazione dell'emendamento ne deriverebbe che **le gravose sanzioni per “credito inesistente”, dal 100% al 200% del credito contestato con impossibilità di ricorrere alla definizione agevolata** prevista dagli [articoli 16, comma 3](#) e [17, comma 2, D.Lgs. 472/1997](#), troverebbero applicazione **solo in caso di condotta fraudolenta**.

Resta inteso che tali modifiche non eviterebbero all'impresa beneficiaria di incorrere nel **reato di compensazione indebita superiore a 50.000 euro annui**, ex [articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#), bensì le consentirebbero **una riduzione della pena** da quella prevista per “credito inesistente” (da 18 mesi a 6 anni di reclusione) a **quella per “credito non spettante” (da 6 mesi a 2 anni di reclusione)**.