

## AGEVOLAZIONI

---

### ***La “sanatoria” R&S alla luce del provvedimento delle Entrate in consultazione***

di Debora Reverberi



La procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta R&S indebitamente fruito, prevista dall'[articolo 5, commi 7-12, D.L. 146/2021](#), prende forma con l'apertura di una **consultazione pubblica sulla bozza di provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate** che ne stabilisce modalità e termini di accesso, approvandone il relativo modello.

Col comunicato stampa dello scorso 13 maggio le Entrate hanno infatti invitato gli operatori a visionare la bozza e a **inviare osservazioni entro il 25 maggio per la stesura del provvedimento definitivo**, *“con l'obiettivo di condividere con tutti i soggetti interessati le scelte sottese all'emanazione di un documento che interessa un comparto strategico per il sistema economico del Paese”*.

La procedura di riversamento spontaneo potrebbe rappresentare **una chance per le imprese interessate a regolarizzare, con disapplicazione di sanzioni e interessi, le indebite fruizioni effettuate entro il 22.10.2021**, data di entrata in vigore del D.L. 146/2021, **dei crediti d'imposta R&S** di cui all'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii maturati nei periodi in corso dal **31.12.2015 fino al 31.12.2019**.

La “sanatoria”, che ha il duplice scopo di **deflazionare ipotesi di contenzioso tributario e di favorire il recupero spontaneo** del credito d'imposta R&S indebitamente fruito in relazione a **errori commessi dai contribuenti in buona fede**, ha un **ambito di applicazione** circoscritto alle seguenti quattro fattispecie:

- **soggetti che abbiano realmente svolto e sostenuto spese per attività, in tutto o in parte, non qualificabili come R&S** ai fini del credito d'imposta;
- **soggetti che abbiano svolto attività di R&S svolta su commessa estera** (ammessa a partire dal periodo d'imposta 2017) in modo non conforme al dettame della norma di

interpretazione autentica di cui all'[articolo 1, comma 72, L. 145/2018](#) (c.d. Legge di Bilancio 2019) ovvero **attribuendo rilevanza a spese relative alle attività di R&S svolte in laboratori o strutture situati fuori dal territorio dello Stato;**

- **soggetti che abbiano commesso errori di quantificazione o di individuazione delle spese ammissibili** in violazione dei principi di inerenza e congruità;
- **soggetti che abbiano commesso errori di determinazione della media storica 2012-2014.**

**Al contrario, l'accesso alla procedura è precluso** nei casi in cui il credito d'imposta risulti caratterizzato da:

- **condotte fraudolente;**
- **fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate;**
- **false rappresentazioni della realtà** fondate su documenti falsi o fatture per operazioni inesistenti;
- **manca di adeguata documentazione** atta a dimostrare l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili.

**In sede di compilazione del modello** di richiesta di accesso alla "sanatoria" il contribuente è tenuto a indicare, **in relazione a ciascun periodo d'imposta, almeno una delle fattispecie** contemplate dall'ambito applicativo e a fornire una **"dichiarazione analitica"**, liberamente editabile, **indicando in particolare le ragioni alla base della rideterminazione del credito.**

In tal modo l'Amministrazione finanziaria potrà valutare l'ammissibilità della domanda, tenuto conto che **le condotte fraudolente possono essere sempre accertate dagli Uffici delle Entrate a "sanatoria" avviata, con conseguente decadenza dalla procedura:** in tal caso le somme eventualmente già versate si considerano acquisite a titolo di acconto.

**L'accesso alla "sanatoria" è dunque subordinato all'invio all'Agenzia delle entrate dell'apposito modello,** che verrà reso definitivo al termine della consultazione pubblica, **entro il 30.09.2022,** con possibilità di effettuare variazioni o integrazioni all'istanza originariamente trasmessa tramite **un'"istanza sostitutiva"** completa in tutte le parti.

**Il perfezionamento della procedura si verifica esclusivamente con l'integrale restituzione del credito indebitamente compensato, tramite modello F24 – elementi identificativi (c.d. Elide) e senza possibilità di avvalersi della compensazione** di cui all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#):

- **entro il 16.12.2022,** in caso di **riversamento in unica soluzione;**
- **entro il 16.12.2022, 16.12.2023 e 16.12.2024** con interessi legali maturati dal **17.12.2022,** in caso di **rateazione.**

La procedura di riversamento spontaneo è accessibile anche in caso di indebita compensazione già constatata dall'Ente accertatore **con atto istruttorio o atto di recupero**

**crediti o altro provvedimento impositivo non divenuti definitivi alla data del 22.10.2021**, i cui estremi identificativi e le relative date di notifica andranno indicati nel modello.

**La “sanatoria” resta preclusa** in caso di credito R&S accertato con **atti non più soggetti ad impugnazione o definiti con pagamento o oggetto di sentenze passate in giudicato, alla data del 22.10.2021.**

In presenza di PVC o di atti di recupero o altri provvedimenti impositivi:

- **il contribuente deve obbligatoriamente riversare l'intero importo oggetto di contestazione;**
- **in caso di atti notificati fino al 22.10.2021 è precluso il versamento in forma rateale;**
- **in caso di atti notificati dopo il 22.10.2021 e fino alla data di presentazione della domanda è consentito il versamento in forma rateale.**

Il punto 8 della bozza di provvedimento chiarisce **la sorte delle somme già versate dal contribuente, sia a titolo definitivo, sia a titolo non definitivo**: la procedura di riversamento prevede **lo scomputo delle sole somme versate a titolo di imposte “senza tenere conto delle sanzioni e degli interessi”**.

Si auspica sul tema una modifica del provvedimento onde **consentire, ai contribuenti aderenti alla procedura che abbiano effettuato o stiano effettuando versamenti a titolo provvisorio in pendenza di impugnazione, lo scomputo delle sanzioni e degli interessi.**

**L'effetto di maggiore appeal del perfezionamento** consisterebbe **nell'esclusione dalla punibilità per il delitto di indebita compensazione**, di cui all'[articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#), previsto in caso di compensazioni annuali superiori a 50.000 euro.

Al punto 9 del provvedimento in bozza è precisato che **“gli Uffici comunicheranno all'Autorità Giudiziaria, con riferimento a comunicazioni di notizia di reato dagli stesse già trasmesse, l'adesione alla procedura”**.

Tuttavia, **la regolarizzazione sarà “inefficace” in caso di mancato pagamento anche solo di una delle rate entro la scadenza prevista**, con iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti e applicazione della sanzione del 30% oltre interessi maturati dal 17.12.2022.

Resta dunque **confermato**, in caso di rateazione, **il perfezionamento della procedura al pagamento dell'ultima rata scadente il 16.12.2024**, con la conseguenza che molti illeciti penali risulterebbero già prescritti a tale data.