

## AGEVOLAZIONI

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

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

## IL NUOVO REGIME PATENT BOX

[Scopri di più >](#)

**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;
- **mancanza 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 impostivi:

- 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.