

IMPOSTE E TASSEdi **ANDREA BONGI****La sanatoria delle sanzioni per il bonus ricerca e sviluppo**

Quando la normativa è troppo incerta, nessuna conseguenza per il contribuente in buona fede. È quanto ha stabilito la disposizione contenuta nell'art. 5, cc. 7-12, D.L. 146/2021, che introduce una vera e propria definizione agevolata.

Il legislatore, preso atto delle difficoltà interpretative e dell'incertezza della normativa che ha caratterizzato, in concreto, l'applicazione del suddetto credito d'imposta, è intervenuto per stabilire che **gli importi utilizzati in compensazione si potranno riversare senza l'applicazione delle sanzioni e degli interessi**.

Che questo intervento normativo si sostanzi in un'interpretazione autentica dello stato di incertezza che si è creato a seguito dei controlli del Fisco, lo si deduce dalle analogie tra la disposizione contenuta nell'art. 6 D.Lgs. 472/1997 (cause di non punibilità) e quella del D.L. 146/2021.

In primo luogo, è bene evidenziare che entrambe le disposizioni prevedono la non applicazione delle sanzioni soltanto in presenza di **condotte non fraudolente dei contribuenti**. L'art. 5, c. 8 D.L. 146/2021 prevede, infatti, che l'accesso alla procedura di definizione agevolata per gli indebiti utilizzi del credito d'imposta per ricerca e sviluppo è in ogni caso escluso, se utilizzato in compensazione a seguito di: condotte fraudolente; fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate; false rappresentazioni della realtà; assenza di documentazione giustificativa idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta. La definizione agevolata prevista dal D.L. 146/2021 è inoltre tassativamente riservata ai contribuenti che hanno **realmente svolto**, sostenendone le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del relativo credito d'imposta.

Allo stesso modo, possono beneficiare della rottamazione delle sanzioni e degli interessi anche i contribuenti che hanno applicato le norme del D.L. 145/2013 **in maniera non conforme alla disposizione d'interpretazione autentica** (successiva ai periodi di utilizzo) contenuta nell'art. 1, c. 72 L. 145/2018.

Ancora. Potranno sfruttare i benefici della definizione agevolata, precisa ulteriormente l'art. 5, c. 8 D.L. 146/2021, tutti coloro che hanno commesso **errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili** in violazione dei principi di pertinenza e congruità, nonché nella determinazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità o nella determinazione della media storica di riferimento.

Anche in questo caso siamo in presenza di specificazioni del perimetro applicativo della definizione agevolata degli utilizzi del credito d'imposta per ricerca e sviluppo, che richiamano in maniera piuttosto evidente l'art. 6, c. 2 D.Lgs. 472/1997, secondo cui non è punibile l'autore della violazione, quando essa è determinata da **obiettive condizioni di incertezza** sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono.

Preso atto della *ratio* dell'intervento normativo in commento, resta il fatto che molti dei contribuenti raggiunti dagli atti di contestazione dell'Agenzia delle Entrate, hanno **già pagato** gli importi richiesti (comprese le sanzioni e gli interessi compresi). Per tali soggetti, al momento, non sembra esistere alcuna possibilità di accesso alla nuova sanatoria.