

Nuova causa di non punibilità per i crediti R&S contestati

Riforma fiscale

Lo scudo penale fa riferimento all'«obiettiva incertezza normativa»

La previsione è nell'articolo 1 dello schema di Dlgs sul sistema sanzionatorio

Edoardo Belli Contarini

Con lo schema di decreto legislativo di revisione del sistema sanzionatorio tributario, il Governo tenta di risolvere la vexata quaestio dei crediti di imposta su ricerca e sviluppo, tracciando nuovamente la differenza tra quelli «inesistenti» e quelli «non spettanti», non risultando sufficiente a dirimere la querelle neppure la sentenza 34419/2023 della Cassazione a Sezioni unite, ma, soprattutto, innestando un'ulteriore ipotesi di scudo penale nell'articolo

10-quater del Dlgs 74/2000 (articolo 1 del decreto di riforma).

Negli ultimi anni si è ingenerato un contenzioso molto diffuso tra le imprese e l'agenzia delle Entrate: spesso quest'ultima, anche senza il parere tecnico del ministero dello Sviluppo economico, ha disconosciuto la fruibilità dei crediti di imposta per gli investimenti in R&S (in particolare, articolo 3 del Dl 145/2013) nell'assunto che i progetti non presenterebbero i connotati della «novità» per il settore di riferimento alla luce del manuale Ocse di Frascati, tacciando persino di «inesistenza» i crediti compensati in carenza di tale presupposto.

Oltre al recupero del credito e dei relativi interessi, sono scattate l'irrogazione delle sanzioni amministrative corrispondenti al 100%, nonché le pesanti ricadute penali anche in termini di danni reputazionali e di inibizione alla partecipazione agli appalti pubblici.

Per rimediare, in ordine di tempo si sono succeduti diversi istituti speciali:

- prima il riversamento sponta-

neo, che funge anche da causa speciale di non punibilità (articolo 5 del Dl 146/2021);

- poi l'ulteriore causa speciale di non punibilità per i reati tributari, incluso il delitto di indebita compensazione, a seguito del perfezionamento delle varie forme di tregua fiscale di cui all'articolo 1 della legge 197/2022 (articolo 23 del Dl 34/2023);

- infine, sul versante squisitamente tecnico-tributario, purché in assenza di Pvc, la certificazione di qualità dei crediti R&S all'esito della procedura di ruling perfezionata dinanzi al Mise (articolo 23 del Dl 73/20022 e relativo Dpcm del 15 settembre 2023, tuttora in fieri).

Da ultimo, con l'articolo 1 dello schema di Dlgs, viene esperito un ulteriore tentativo di risolvere «a sistema», almeno in ambito penale, il contenzioso che inflaziona anche molte procure della Repubblica. Ciò avviene inserendo un'altra speciale causa di non punibilità del delitto di indebita compensazione di crediti non spettanti per «obiettiva incertezza normativa» originata dalla natura tecnica delle valutazioni, dagli specifici elementi o particolari qualità che fon-

dano la spettanza del credito (con modifiche recate agli articoli 1 e 10-quater del Dlgs 74/2000).

La nuova disposizione può applicarsi non soltanto ai crediti R&S, ma per esempio anche a quelli per la formazione 4.o che, sebbene oggetto di altrettanti recuperi erariali, non sono stati deflazionati in chiave condonistica dal legislatore. Inoltre, la novità rappresenta una sorta di specificazione della più generale causa di non punibilità per le «violazioni dipendenti da interpretazione di norme tributarie» prevista dall'articolo 15 del Dlgs 74/2000, che fa eco in ambito tributario all'articolo 6 del Dlgs 472/1997 e al 10 della legge 212/2000.

Questa ulteriore causa speciale di non punibilità che, in virtù del principio del favor rei, a differenza di altre norme più favorevoli contenute nel medesimo decreto di riforma, di cui però viene sancita l'irretroattività, dispiegherà effetti anche per il passato, con disinnescamento dell'ipotizzata responsabilità penale di quegli amministratori che hanno realizzato in buona fede gli investimenti in R&S.