

Crediti d'imposta R&S inesistenti solo se mancano i requisiti normativi

Pagina a cura di Davide Cagnoni Angelo D'Ugo

A seguito della pubblicazione dell'atto di indirizzo del ministero dell'Economia e delle finanze del 1° luglio 2025, le imprese impegnate nelle attività di ricerca e sviluppo svolte negli anni dal 2015 al 2019, che hanno usufruito del credito d'imposta previsto dall'articolo 3 del Dl 145/2013 e dal Dm 27 maggio 2015, possono contare su un nuovo set di chiarimenti a supporto del proprio operato nella difesa avverso gli atti di recupero emessi dall'agenzia delle Entrate (si veda il Sole 24 Ore del 27 agosto scorso).

Tali elementi, unitamente alle prese di posizione sempre più numerose della giurisprudenza di legittimità e merito, aprono nuovi scenari nella travagliata vicenda delle agevolazioni destinate alla ricerca e all'innovazione, contribuendo a fare chiarezza in un settore cruciale per il tessuto imprenditoriale italiano.

I chiarimenti del Mef

L'atto di indirizzo del Mef fornisce l'interpretazione ministeriale delle nozioni di credito inesistente e non spettante specificando che, in base alla nuova definizione normativa introdotta, in ambito penale, nel Dlgs 74/2000 ad opera dell'articolo 1, comma 1 del Dlgs 87/2024, sono inesistenti esclusivamente i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati dalle norme istitutive del credito oppure i crediti frutto di rappresentazioni fraudolente. Da tali situazioni vanno distinti, invece, quei crediti oggetto di contestazioni tributarie fondate su ulteriori fonti non di carattere normativo, come ad esempio i manuali tecnici, che non siano specificamente richiamate dalla normativa, primaria e secondaria, dell'agevolazione. E questa, nella prassi, risulta essere la fattispecie più ricorrente, considerato che l'Agenzia fonda spesso gli atti di recupero su motivazioni tecniche basate sul Manuale di Frascati.

Gli effetti sulle contestazioni

L'esclusione dal novero dei crediti "inesistenti" di tutte le ipotesi di contestazioni fondate unicamente sull'assenza di "innovatività" dei progetti di R&S sulla base dei chiarimenti contenuti nel Manuale di Frascati, riconducendole, come indicato dal Mef, tra le fattispecie di crediti "non spettanti", potrebbe influenzare numerose procedure di accertamento avviate dall'agenzia delle Entrate e dalla Guardia di finanza. La differente connotazione del credito, infatti, impatta anche sulla procedura di accertamento che, per i crediti non spettanti, ma non per i crediti inesistenti, richiede la preventiva emissione dello schema d'atto utile ad innescare il contraddittorio (articolo 6-bis della legge 212/2000), esponendo di conseguenza alla

potenziale censura di nullità gli atti di recupero emessi su crediti 2015-2019 ritenuti inesistenti dall'Ufficio ma riqualificati come non spettanti in sede contenziosa.

Va inoltre ricordato che, a seguito dell'introduzione dell'istituto dell'autotutela obbligatoria e facoltativa prevista, rispettivamente, dagli articoli 10-quater e 10-quinquies dello Statuto del contribuente e in vigore dal 18 gennaio 2024, assume sempre maggiore importanza la verifica della sussistenza dei presupposti per l'azione accertatrice, in assenza dei quali l'amministrazione è tenuta a procedere all'archiviazione della verifica, senza condurre i contribuenti ad un contenzioso dall'esito presumibilmente sfavorevole per il fisco.

Infine, la posizione degli uffici dovrà tener conto anche della recente pronuncia del Tar del Lazio n. 15039 del 29 luglio 2025 (si veda il Sole24Ore del 30 luglio 2025) che, in sede amministrativa, ha chiarito in modo assai netto che i principi sanciti dal Manuale di Frascati non si applicano alle attività di ricerca condotte nel quinquennio 2015-2019.

I rimedi contro le contestazioni

Va da sé, quindi, che a seguito della notifica di uno schema d'atto o in presenza di un atto di recupero, le imprese che ritengono infondate le motivazioni a supporto del disconoscimento del credito R&S potranno validamente motivare la difesa del proprio operato giustificando, da un lato, la bontà delle attività di R&S condotte negli anni tra il 2015 e il 2019, dando evidenza dell'effettiva esecuzione dei progetti mediante la presentazione della relativa documentazione tecnica di supporto, e segnalando, dall'altro, che, anche alla luce dei recenti chiarimenti forniti dal Mef, la sola presunta mancanza del requisito dell'innovatività secondo i criteri del Manuale di Frascati non può integrare un'ipotesi di credito "inesistente", con tutto ciò che ne deriva anche in termini di decadenza del potere di accertamento. Si ricorda, infatti, che per le fattispecie di credito "non spettante", il termine di accertamento risulta spirato al 31 dicembre del quinto anno successivo alla compensazione, comportando quindi la decadenza al 31.12.2024 della possibilità di contestazione dei crediti compensati fino al 2019.

© RIPRODUZIONE RISERVATA