

AGEVOLAZIONI

Controlli in materia R&S e primi orientamenti giurisprudenziali

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

IL NUOVO PIANO NAZIONALE TRANSIZIONE 4.0

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con l'intensificarsi dei controlli in materia di credito d'imposta R&S di cui alla previgente disciplina dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii. si delineano i **primi orientamenti giurisprudenziali a favore delle imprese beneficiarie** a cui risulta contestato *in toto* l'importo compensato per carenza di uno o più dei criteri di classificazione definiti in ambito Ocse e in particolare nel c.d. Manuale di Frascati.

L'attività ispettiva, a caccia di indebite compensazioni di "crediti inesistenti", risulta potenziata con l'entrata in campo della **Guardia di Finanza a supporto dell'Agenzia delle Entrate e con l'eventuale "asso nella manica" del supporto tecnico del Mise.**

In base a quanto emerge dagli indirizzi operativi sulla prevenzione e contrasto all'evasione contenuti nella [circolare AdE 4/E/2021](#), **l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria è oggi focalizzata sul contrasto di comportamenti illeciti basati sull'indebita fruizione**, oltre che dei contributi a fondo perduto, **di crediti d'imposta utilizzati in compensazione** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), con particolare riguardo al riscontro delle **compensazioni indebite in relazione a crediti palesemente fittizi.**

La selezione dei contribuenti ad alto profilo di rischio da sottoporre a controllo da parte degli Uffici delle Entrate tiene in considerazione, con elencazione da intendersi non esaustiva, i seguenti **fattori:**

- **scarsa o assente compatibilità tra attività di R&S e attività economica dichiarata;**
- **inadeguatezza della struttura organizzativa aziendale;**
- **formale assenza di costi per attività di R&S "intra-muros" nei periodi d'imposta 2012-2013-2014 (ovvero media storica pari a zero);**
- **utilizzo in compensazione del credito d'imposta R&S con somme iscritte a ruolo o con somme dovute a seguito di atti di accertamento, specie se oggetto di definizione con adesione, mediazione, conciliazione.**

Nella Circolare della GdF n. 0210419/21 del 28.07.2021, condivisa con gli Uffici locali, vengono individuati ulteriori **indici di alert** *“potenzialmente indicativi del coinvolgimento nel meccanismo di frode”*:

- **scarsa compatibilità tra attività di R&S e attività economica** dichiarata e/o svolta;
- **presenza di dichiarazioni dei redditi integrative relative a più periodi d'imposta** per evidenziare i crediti compensati nel relativo quadro RU, **in particolare qualora i modelli risultino trasmessi nello stesso giorno**;
- **mancata indicazione nei relativi bilanci d'esercizio** di riferimenti all'attività di R&S;
- **omesso deposito dei bilanci d'esercizio**;
- **utilizzo in compensazione del credito d'imposta R&S con somme iscritte a ruolo, oneri fiscali e previdenziali relativi al personale, rateizzazioni o con somme dovute a seguito di controlli dei modelli dichiarativi.**

Le procedure di controllo condivise, che vertono **sull'analisi della documentazione contabile oggetto di certificazione del revisore legale**, sono volte a verificare la sussistenza dei seguenti **elementi delle voci di costo** che contribuiscono a formare il credito:

- **ammissibilità;**
- **effettività;**
- **inerenza.**

In questo scenario **la richiesta di parere tecnico al Mise rappresenta un'ipotesi residuale**, da attivare solo in caso di **complessità nell'accertamento dei requisiti di novità e nell'individuazione dell'ostacolo tecnico-scientifico non banalmente superabile con le conoscenze del settore** che ha innescato l'attività di R&S.

Sul tema è stata presentata **l'interrogazione parlamentare n. 3-02610 pubblicata il 15.06.2021**, con la ragionevole finalità di **circoscrivere l'attività ispettiva dell'AdE** prevenendo interpretazioni aleatorie di una **normativa caratterizzata da un'indiscutibile incertezza applicativa**.

La risposta fornita dal Governo è interessante sotto diversi profili:

- viene **confermato il carattere residuale e discrezionale della richiesta di parere tecnico al Mise** in quanto espressamente prevista dalla norma all'**articolo 8, comma 2, D.M. 27.05.2015** nonché da documenti di prassi quali la [circolare AdE 5/E/2016](#) e la [circolare AdE 31/E/2020](#), come una **facoltà azionabile dall'AdE e non un obbligo**;
- si rammenta che **le imprese possono sempre avvalersi dell'autonoma acquisizione di parere tecnico del Mise** in relazione all'esistenza di attività di R&S ammissibili;
- viene **confermata la qualifica, ai fini sanzionatori, fermamente sostenuta dall'AdE** nella [circolare 31/E/2020](#), di **credito inesistente** di cui [all'articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#) per l'assenza, in tutto o in parte, del presupposto costitutivo e per l'impossibilità di riscontrarne l'inesistenza mediante i controlli di cui agli [articoli 36-bis](#)

- e [36-ter D.P.R. 600/1973](#) e all'[articolo 54-bis D.P.R. 633/1972](#), tipologia che non necessariamente deriva dalla frode e risulta indipendente dalla corretta esposizione del credito in dichiarazione annuale;
- si rammenta che, per mitigare i pesanti effetti sanzionatori, il contribuente può ricorrere all'istituto del **ravvedimento operoso** ex [articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), anche **successivamente alla constatazione della violazione purché prima della notifica dell'atto di recupero**;
 - sempre in logica di attenuazione delle sanzioni **gli Uffici delle Entrate possono ridurre la sanzione fino alla metà del minimo edittale** in ragione delle *"circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione"* ai sensi dell'[articolo 7, comma 4, D.Lgs. 472/1997](#);
 - infine si evidenzia che in molte risposte di parere tecnico relative a fattispecie prive di specifiche criticità documentali ma carenti sotto il profilo della novità e creatività, **lo stesso Mise ha segnalato alla competente Direzione provinciale l'opportunità di valutare l'applicazione dell'esimente delle obiettive condizioni di incertezza**.

In relazione al carattere residuale della richiesta di parere tecnico al Mise non è dello stesso avviso la **CTP di Vicenza** che, con l'interessante sentenza **365/3/2021 depositata il 09.07.2021**, ha **ravvisato un difetto di competenza dell'AdE nel disconoscimento del credito d'imposta R&S sotto il profilo tecnico** con *"un eccesso di potere da parte dell'Ufficio, stante che lo stesso non è competente, sotto l'aspetto tecnico, a valutare la valenza dell'attività svolta per migliorare i cicli produttivi dell'Azienda....omissis...avrebbe dovuto acquisire autonomamente un preliminare parere tecnico da parte del competente Ministero dello Sviluppo economico"*.

In tema di contestazioni circa la carenza di uno o più dei criteri di classificazione definiti nel c.d. Manuale di Frascati si segnala la **decisione del Tribunale di Aosta del 06.05.2021 che evidenzia l'inapplicabilità retroattiva di requisiti entrati solo recentemente nella prassi dell'AdE**, sebbene utilizzati indiscriminatamente nell'attività ispettiva di qualsiasi annualità.

È prevedibile nonché auspicabile che **i futuri orientamenti giurisprudenziali si concentrino sull'effettivo ruolo da attribuirsi al Manuale di Frascati nell'ordinamento italiano**, anche in considerazione dell'assenza, ad oggi, di una traduzione ufficiale in lingua italiana.