

ACCERTAMENTO

Nullo l'accertamento su crediti R&S per difetto di motivazione tecnica

di **Angelo Ginex**



Nella pratica professionale si assiste sempre più frequentemente al **disconoscimento**, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del **credito d'imposta per le attività di ricerca, sviluppo, innovazione e design (CIRSID)**.

Come noto, il **credito d'imposta R&S**, previsto nell'ambito del Piano Transizione 4.0 e finanziato con le risorse del P.N.R.R. (Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza), rappresenta una **misura di incentivazione** rivolta alle **imprese residenti nel territorio nazionale** con l'obiettivo di sostenere la competitività delle stesse, stimolando gli **investimenti** privati nei settori della **ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica, design e ideazione estetica**.

Si tratta di una forma di **agevolazione fiscale** – attiva sin dall'anno 2015, con il **D.M. 27.05.2015**, e più volte rivisitata dalle successive Leggi di Bilancio – la quale, agendo in **riduzione**, mediante **compensazione**, sull'importo annuo complessivo dovuto a titolo di tassazione dalle imprese nazionali, permette loro di operare un **significativo taglio** alle **imposte dovute** e al contempo di rendersi più competitive e innovative sul mercato.

Di recente si riscontrano con maggiore frequenza **modalità accertative** da noi ritenute **illegittime**, in quanto l'Amministrazione finanziaria, al fine di disconoscere tale **credito d'imposta**, si limita a mere **valutazioni discrezionali** circa la **meritevolezza** e il **carattere innovativo** dell'attività svolta dall'impresa che intende avvalersi della misura fiscale.

Non di rado accade, infatti, che l'Ente accertatore contesti ad un'impresa la illegittima fruizione del credito d'imposta R&S, **senza avvalersi del preventivo parere tecnico del Mi.S.E.** e, per questo, rivendicando a sé erroneamente dirette **conoscenze di natura tecnico-scientifica** tali da consentirgli di emettere un atto di recupero del credito – a giudizio dell'Ente, validamente motivato – sul convincimento di aver effettuato una **congrua valutazione** circa la

rispondenza delle attività svolte dall'impresa accertata rispetto ai **parametri** normativamente previsti per la fruizione della misura fiscale.

In realtà, in dette circostanze, succede che l'Agenzia delle Entrate, nella **motivazione dell'avviso di accertamento** per il recupero del credito per ricerca e sviluppo, si limiti banalmente a richiamare la **normativa** di riferimento ([articolo 3, comma 4, D.L. 145/2013, D.M. 27.05.2015](#)), le **circolari** emesse in materia dalla stessa Amministrazione Finanziaria nonché i **Manuali di Frascati e Oslo**.

Ad avviso dell'Ente, tanto appare sufficiente per affermare genericamente che il progetto del contribuente non abbia i caratteri della **creatività** e dell'**innovazione** posti alla base dell'agevolazione fiscale.

Al riguardo, è d'uopo rammentare che la normativa di riferimento subordina il riconoscimento del **credito d'imposta R&S** al soddisfacimento di determinati **requisiti tecnico-documentali**, sempre e in ogni caso nel rispetto da parte dell'impresa richiedente della **regolarità contributiva** e della normativa in materia di **sicurezza dei luoghi di lavoro**.

In un siffatto contesto così particolarmente tecnico e articolato, non è semplice immaginare la portata dei **criteri valutativi** con i quali vengono oggi esercitati i **poteri di accertamento** da parte dell'Agenzia delle Entrate in quelle ipotesi, poco infrequenti, in cui l'Amministrazione finanziaria voglia **recuperare a tassazione il credito d'imposta** utilizzato in compensazione dall'impresa beneficiaria.

Tuttavia, sono sempre più numerose le occasioni in cui le **Corti di Giustizia tributaria** hanno assunto decisive, e quasi ormai consolidate, posizioni sulla giuridica necessità, **a pena di nullità dell'atto impositivo**, che l'Agenzia delle Entrate acquisisca il **preventivo parere tecnico del Ministero dello Sviluppo Economico** per fondare il legittimo recupero del credito d'imposta (cfr., **C.T.P. Rimini 22/03/2023, n. 99**; **C.T.P. La Spezia 16/09/2022, n. 276**; **C.T.P. Vicenza 11/01/2022, n. 14**; **C.T.P. Bologna 22/12/2022, n. 977**).

Pertanto, sebbene la richiesta del **parere tecnico al Mi.S.E.** rappresenti una mera **facoltà** e non un obbligo per l'Ente accertatore, **non** vi è dubbio che quest'ultimo non disponga di idonee **conoscenze tecnico-scientifiche** per provvedere autonomamente al disconoscimento della misura fiscale.

Quindi appare ragionevole ritenere che, in materia di **accertamento per il recupero del credito d'imposta R&S**, le **valutazioni** elaborate dall'Amministrazione finanziaria e addotte come **valide motivazioni** per sorreggere il disconoscimento dell'agevolazione fiscale – ancorché convincenti, ma **pacificamente prive di un parere tecnico del Mi.S.E.** – risentono in ogni caso della carenza assoluta di specifiche competenze tecniche in capo all'Ente accertatore e, per questo, rappresentano **mere deduzioni di parte** inidonee a fondare la legittimità della pretesa impositiva.

In definitiva, tenendo anche conto dei favorevoli e recenti **orientamenti giurisprudenziali** elaborati dalle Corti di Giustizia tributaria, è opportuno che il difensore tributario, ogni qualvolta l'**atto impositivo** per il recupero del **credito d'imposta R&S non** contempli una congrua **motivazione tecnica elaborata dal Mi.S.E.**, contesti la nullità e/o illegittimità dell'atto impugnato per **difetto di motivazione**, anche e soprattutto alla luce del dettato normativo ex [articolo 7 L. 212/2000](#), secondo cui l'atto di recupero del credito deve indicare **le ragioni di fatto e di diritto** alla base della pretesa impositiva.