

IMPOSTE E TASSE

di ALESSANDRO PRATESI

Chi abusa del diritto?

Le modalità di recupero del credito d'imposta per ricerca e sviluppo massivamente utilizzate dall'Agenzia delle Entrate appaiono debordanti rispetto al chiaro disposto normativo e alla prassi della stessa Agenzia.

La tormentata estate delle imprese ha registrato, nel periodo luglio-settembre, un colpo di coda: sono stati notificati **migliaia di atti che contestano l'indebito utilizzo del credito d'imposta per ricerca e sviluppo**, oltretutto qualificandolo come "**inesistente**" anziché "**non spettante**". Differenza, questa, di particolare rilievo, soprattutto per le implicazioni di natura sanzionatoria (tale differenza sarà oggetto di analisi nel corso di un prossimo articolo).

Ebbene, si rileva anzitutto una **palese carenza di motivazione** nella quasi totalità dei menzionati atti, che si limitano a poche righe nelle quali, assai genericamente, si asserisce che solo alcune delle spese sono state ritenute **strettamente collegate ed esclusivamente dirette alla realizzazione di un prodotto nuovo**, senza entrare nel merito delle ragioni che hanno indotto a disconoscerle. Già tale fatto, a ben vedere, sarebbe sufficiente a travolgere la pretesa di recupero *aborigine* e in ogni caso è opportuno ricordare che la fruizione del credito d'imposta è sottoposta a **rigide regole procedurali**, che investono sia l'impresa che intende beneficiarne, sia l'Agenzia delle Entrate in ordine alle attività di controllo, rettifica e recupero. In tal senso è imprescindibile richiamare l' **art. 8 D.M. 27.05.2015**, ai sensi del quale ogniqualevolta la natura tecnica degli accertamenti debba prevalere, la mera possibilità che sembrerebbe sottintesa al c. 12 dell'art. 3 D.L. 145/2021 (normativa primaria), ovvero "*la predetta Agenzia può richiedere al Ministero dello Sviluppo Economico di esprimere il proprio parere*", esprime, in realtà, la **necessità di una discrezionalità tecnica che non può essere autonomamente esercitata dalla Pubblica Amministrazione** se non attraverso il parere necessario degli **organi tecnici** e, quindi, delle strutture in seno al Ministero dello Sviluppo Economico o altri enti pubblici che, se del caso, possono essere chiamati in veste di consulente *super partes*.

Ne consegue, pertanto, l' **eccesso di potere che inizia l'attività procedimentale di accertamento**, a prescindere dalle conclusioni cui l'organo accertatore è pervenuto. In tal senso si sono pronunciate, senza alcun margine di interpretazione, le sentenze della **C.T.P. di Vicenza** (n. 365/3/2021) e della **C.T.P. di Ancona** (n. 392/2/2021) le quali, specularmente, richiamano la necessità di **ricorrere al parere tecnico del MISE** quale soggetto deputato a tale valutazione e rimarcano il fatto che "*l'iniziativa del Ministero dello Sviluppo Economico, in materia che competerebbe quanto meno in misura paritaria rispetto al ministero dell'Economia e delle Finanze, non sussiste* (nei casi esaminati) *e il decreto ministeriale è stato emanato da quest'ultimo Ministero "di concerto" con il Ministero dello Sviluppo Economico*" e ciò determina un chiaro **sbilanciamento a favore dei poteri dell'Agenzia delle Entrate** in una materia in cui, per oggettivi motivi, è arduo escludere che il profilo tecnologico è preponderante e quasi sempre di natura complessa. Per quanto precede, l'atto di recupero è necessariamente subordinato all'acquisizione di un parere tecnico del Ministero dello Sviluppo Economico, poiché appare evidente, stante la particolare specificità della materia, che i funzionari dei vari uffici provinciali delle Entrate **non sono in grado di effettuare valutazioni tecniche e di merito** circa le attività/spese di ricerca e sviluppo e i risultati delle stesse.

Dunque, in difetto di apposito parere tecnico del MISE, la motivazione dell'atto in contestazione è di fatto **inesistente**, facendo riferimento a formule stereotipate e generiche che non provano alcunché in relazione alle caratteristiche intrinseche dell'attività svolta dalla società accertata. Per l'effetto, questo vizio rende **illegittimo l'atto di recupero**. Ed è appena il caso di ricordare che il legislatore, nel chiaro intento di attenuare il carattere esageratamente affittivo di tali atti, con il decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2022 consente di **restituire, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, il credito d'imposta indebitamente fruito dal 2015 al 2019**. Opportunità, questa, che i contribuenti destinatari del provvedimento di recupero potranno valutare quale alternativa all'impugnazione dell'atto.