

La sentenza del Cds non è una leva per interrompere il piano rateale o chiedere il rimborso

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Crediti R&S, s'impone cautela Il riversamento va perfezionato

Pagina a cura

DI ALESSANDRO PRATESI

Non versare la rata entro il 16 dicembre 2026 o versare e chiedere il rimborso? Questo è il dilemma che nasce dopo la sentenza del Consiglio di Stato n. 5627/2026, che ha escluso l'applicazione retroattiva dei cinque criteri del Manuale di Frascati ai progetti realizzati fino al 31 dicembre 2019. In tale contesto occorre un intervento normativo prima della scadenza dei termini previsti per il pagamento della terza rata: attualmente, infatti, non versare o "versare e chiedere il rimborso" presenta indubbi profili di rischio. E al momento i contribuenti hanno le mani legate. La soluzione meno rischiosa prevede di estinguere il debito. La sentenza, in sostanza, può essere utilizzata per contestare l'applicazione retroattiva del Manuale di Frascati, ma non permette di interrompere il piano rateale o di chiedere il rimborso delle somme già riversate.

Il legislatore ha previsto la possibilità, per i soggetti che abbiano fruito illegittimamente del credito R&S, di riversare l'importo indebitamente compensato senza sanzioni né interessi. Sono esclusi dalla sanatoria i casi in cui il credito derivi da condotte fraudolente, operazioni oggettivamente o soggettivamente simulate, false rappresentazioni fondate su documentazione o fatture inesistenti, mancanza di documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spe-

se. Tali ultime ipotesi coincidono sostanzialmente con la fattispecie più grave del credito inesistente (nel senso sia della definizione penal-tributaria sia di quella ora codificata dal dlgs 173/2024), lasciando invece nell'ambito della regolarizzabilità i casi di errore interpretativo o classificatorio.

La sentenza del Consiglio di Stato n. 5627/2026 incide sul merito della spettanza del credito R&S (in particolare sul tema della non retroattività di criteri più restrittivi), ma non risolve la gestione operativa dei riflessi penali, che dipende soprattutto da come è trattato l'eventuale indebito utilizzo in compensazione (riversamento/pagamento) e da quando è estinto il debito. Si pone il problema se, per effetto della citata sentenza, si sia tenuti al versamento della terza e ultima rata scadente il 16/12/2026 e se sia opportuno chiedere il rimborso di quelle precedentemente versate. La questione è complessa, muovendo dal presupposto che l'art. 5 L. 146/2021 prevede che, in esito al corretto perfezionamento del riversamento, è esclusa la punibilità per il delitto di indebita compensazione ex art. 10-quater dlgs 74/2000. La disciplina attuativa della procedura chiarisce che il riversamento non dà luogo alla restituzione di somme eccedenti già versate rispetto a quanto dovuto. Ciò premesso, formulare una richiesta di restituzione delle rate precedentemente versate e non pagare la terza il 16/12/2026 non risulta coerente, poiché la procedura è concepita come regolarizzazio-

ne "a senso unico" (pagamento), non come meccanismo di rimborso. Sul piano penal-tributario, la giurisprudenza di legittimità ribadisce una regola generale: per l'indebita compensazione, la non punibilità ex art. 13 dlgs 74/2000 richiede che il debito (comprensivo di sanzioni e interessi) sia estinto mediante integrale pagamento prima dell'apertura del dibattimento di primo grado. In quest'ottica, una strategia che "paga" e contemporaneamente "chiede indietro" (anche se configurabile come istanza autonoma) introduce un elemento di frizione rispetto alla logica premiale fondata sull'estinzione del debito tramite pagamento. In altri termini, la combinazione "pagare la terza rata il 16/12/2026" e, contestualmente, "chiedere la restituzione della stessa e delle precedenti" non è compatibile con la logica e con le regole del riversamento, che non contempla restituzioni di somme eccedenti già pagate, e può risultare intrinsecamente disallineata rispetto all'obiettivo di ancorare la posizione a un esito di integrale pagamento estintivo.

In conclusione, l'eventuale istanza ex art. 38 dpr 602/1973 (48 mesi; errore/duplicazione/inesistenza dell'obbligo), se inserita in una procedura di riversamento già attivata (con finalità premiali anche sul piano penale) è un punto di elevata sensibilità, da trattare evitando soluzioni che possano mettere in discussione l'effetto estintivo del pagamento.

— © Riproduzione riservata — ■

Sul parere del Mise/Mimit ormai si è sviluppata una prassi bifronte

Sulla necessità di parere ministeriale in merito ai progetti che possono usufruire del credito di imposta si aprono due strade. Da un lato, la circolare n. 9/E/2016 sottrae all'interpello qualificatorio tutte le questioni che richiedono "accertamenti di tipo tecnico" di competenza di altre amministrazioni; conseguente affermazione, nell'interpello n. 323/2021, è che la riconducibilità di un progetto alle attività ammissibili è questione tecni-

ca di esclusiva competenza Mises (ora Mimit), cui il contribuente può rivolgersi direttamente, ma senza gli effetti protettivi dell'interpello.

Per altro verso, in sede di controllo, l'art. 207 L. 160/2019 e l'art. 6 dm 76/2008 configurano il parere Mise come facoltà dell'Agenzia e la circolare n. 31/E/2020 conferma che gli Uffici possono procedere al recupero anche in assenza di parere.

La giurisprudenza amministrativa (Tar Lazio n.

15039/2025) e la prassi ministeriale (circolare Mise n. 59990/2018) valorizzano però il Manuale di Frascati e le categorie comunitarie come riferimento tecnico di valutazione, generando il rischio che l'Agenzia, in assenza di adeguate competenze interne, effettui valutazioni tecniche "deboli". Questa impostazione ha alimentato una giurisprudenza di merito controversa: un orientamento ritiene necessario il parere Mise quando l'ac-



L'orientamento dei giudici

Credito “inesistente” o non “spettante”

Cgt I grado Messina, sentenza n. 5485/2025	Deve essere censurato l'utilizzo “opportunistico” del termine “inesistente” per il credito quando le attività sono effettivamente svolte e documentate, ma non ritenute idonee all'agevolazione. L'inesistenza del presupposto è comunque riconducibile a un errore qualificatorio, non a una simulazione o a un artificio
Cassazione, SS.UU., sentenze n. 34419/2023 e n. 34452/2023	Il credito utilizzato in compensazione è “inesistente” se difetta in tutto o in parte il presupposto costitutivo o il credito è il risultato di rappresentazione artificioso è già estinto al momento dell'utilizzo o, ancora, se tale inesistenza non è riscontrabile tramite controlli automatizzati o formali ex artt. 36-bis e 36-ter dpr 600/1973 e 54-bis dpr 633/1972. Ove sussista il primo requisito (difetto presupposti), ma la carenza sia riscontrabile in sede di controllo automatizzato o formale, il credito è “non spettante” e si applicano le sanzioni del 30%
Cgt I grado Pistoia, sentenza n. 70/2025 Cgt I grado Ascoli Piceno n. 57/2025	È inesistente il credito R&S quando “difetta di un elemento costitutivo” (assenza di attività qualificabile come R&S) e se non è riscontrabile tramite controlli automatizzati per configurare l'inesistenza

certamento involge valutazioni tecnico/scientifiche complesse (Cgt I grado Rimini, n. 99/2024; Cgt I grado Rimini, n. 113/2024; Cgt I grado Bologna, n. 458/2025); un orientamento opposto (Cgt I grado Padova, n. 245/2024; Cgt I grado Pistoia, n. 70/2025; Cgt Molise, n. 143/2025; Cgt Marche,

n. 865/2025) si allinea all'interpretazione letterale dell'art. 8 dm 27/5/2015 e dell'art. 207 L. 160/2019, affidando all'Agenzia una discrezionalità piena sull'uso del parere e alla Ctù giudiziale la compensazione delle carenze tecniche in contenzioso.
Sul punto si evidenzia che

l'art. 8, c. 2 dm 27/5/2015, l'art. 207 L. 160/2019, la circolare n. 31/E/2020 e la Cassazione (n. 18155 e n. 18157/2026) convergono nel definire il parere Mise (Mimit) solo facoltativo e, dunque, come mera facoltà di richiesta da parte dell'Agenzia. La sua mancanza non vizia

l'atto, non viola il diritto di difesa del contribuente e non è presupposto di validità del recupero.

Larga parte delle Corti di merito, specie di primo grado, ritiene tuttavia che in presenza di questioni altamente tecniche (software complessi, processi industriali innovativi, R&S nel settore farmaceutico, ecc.), perizie giurate e certificazioni prodotte dal contribuente, l'omessa acquisizione di un parere tecnico ministeriale (o, almeno, l'assenza di una Ctù in giudizio) configuri un eccesso di potere per carenza di istruttoria e motivazione, fino a determinare la nullità dell'atto.

In tale contesto assume rilievo anche il Manuale di Frascati e il tema della retroattività. A livello normativo, il richiamo espresso al Manuale compare nel c. 200 dell'art. 1 L. 160/2019, per la nuova disciplina dal 2020 in avanti; l'Amministrazione finanziaria e il Mimit hanno però utilizzato i criteri Frascati anche per gli anni 2015-2019.

Il Tar Lazio n. 15039/2025, prima, e il Consiglio di Stato hanno chiarito che la spettanza del credito ex art. 3 dl 145/2013 deve essere valutata esclusivamente in base alla normativa vigente nel periodo d'imposta e che non è legittimo estendere retroattivamente i criteri Frascati tramite fonti sub-primarie.

— © Riproduzione riservata —