

# Sommario 8-9/2025

<b>Editoriale</b>	<b>3</b>
-------------------	----------

---

## Approfondimenti dottrinali

<b>Accertamento</b>	- Credito R&S: tecnicismi, prassi e strategie per evitare il contenzioso 	<b>4</b>
	- Il segreto professionale protegge da contestazioni 	<b>10</b>
<b>Riscossione</b>	- Detrazioni Irpef e figli maggiorenni: lo stop al 50 e 50 forzato 	<b>14</b>
	- Rimborsi d'imposta nelle dichiarazioni ultratardive 	<b>18</b>

---

## Pratica professionale e contenzioso

<b>Ricorso e contenzioso tributario</b>	- Processo tributario e giudice monocratico: indicazioni per il difensore tributario	<b>22</b>
---	--	-----------

---

## Imposte e tasse

<b>Altri tributi-IMU</b>	- IMU e leasing: chi paga se il contratto è risolto ma l'immobile non è riconsegnato? 	<b>26</b>
<b>Imposta di registro</b>	- Promessa contrattuale: anche se la caparra non si paga, il fisco la tassa	<b>30</b>

---

## Fiscalità internazionale

<b>Diritto doganale</b>	- Come difendersi dal fisco usa dopo i dazi di Trump	<b>34</b>
-------------------------	--	-----------

---

## Rubrica

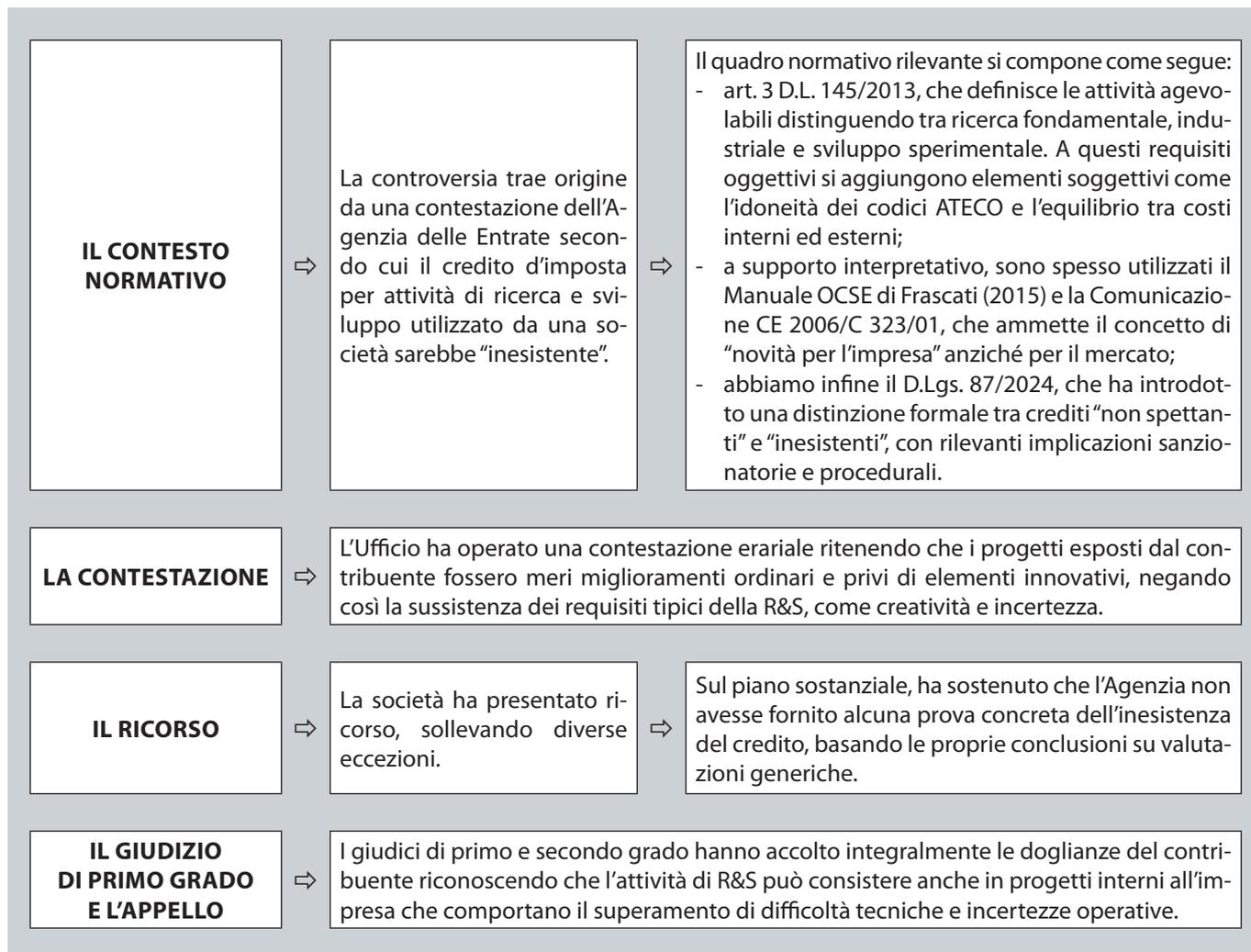
<b>Casi questioni e soluzioni</b>	- Funzionamento e struttura del nuovo regolamento dell'elenco dei professionisti abilitati alla certificazione del tax control framework (TCF)	<b>38</b>
-----------------------------------	--	-----------

---

# CREDITO R&S: TECNICISMI, PRASSI E STRATEGIE PER EVITARE IL CONTENZIOSO

**Art. 3 D.L. 145/2013** - Manuale di Frascati edizione 2015 - Comunicazione CE 2006/C 323/01 - Corte di Giustizia Tributaria di Mantova, sent. 27.12.2023, n. 90/2/23 - Corte di Giustizia Tributaria di Il grado di Milano, sent. 16.06.2025, n. 1482/25/25

La recente sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di Milano (16.06.2025, n. 1482/25/25) in materia di crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ha evidenziato l'importanza non solo di realizzare progetti effettivamente innovativi, ma anche di saperne dimostrare in modo chiaro e convincente i contenuti tecnico-scientifici di tali progetti e degli investimenti ed impieghi ad esse destinati. La decisione, favorevole alla società contribuente, ha respinto le contestazioni dell'Agenzia delle Entrate che riteneva "inesistenti" i crediti, fornendo un'importante conferma giurisprudenziale e offrendo spunti utili sia per impostare una difesa efficace, sia per prevenire contestazioni in sede di verifica. Vista la rilevanza dell'argomento ci si propone di ricostruire in modo chiaro le fasi del giudizio, soffermandosi sui riferimenti normativi più rilevanti e offrendo, strumenti pratici di compliance per aziende e consulenti fiscali che si confrontano con la disciplina agevolativa. Lo scopo primario è sempre lo stesso: fornire al consulente e difensore tributario degli strumenti per poter evitare contestazioni erariali e contenzioso.



## APPROFONDIMENTI

### QUADRO NORMATIVO E SPECIFICITÀ DELLA VICENDA

Nel contesto dei crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, la contestazione mossa dall'Agenzia delle Entrate alla società contribuente si è basata sulla presunta "inesistenza" del credito utilizzato in compensazione.

Per comprendere la natura e la fondatezza di tale accusa, è indispensabile ricostruire con precisione il quadro normativo applicabile, distinguendo tra fonti legislative, prassi europee e interpretazioni tecniche, nonché tra le varie categorie di crediti potenzialmente contestabili.

### LE FONTI NORMATIVE DI RIFERIMENTO

#### ART. 3 D.L. 145/2013

Questa è la norma cardine che ha introdotto e poi ridefinito il credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo.

Si tratta di una disposizione in base alla quale viene stabilito che possono beneficiare dell'agevolazione le imprese che sostengono spese relative a:

- ricerca fondamentale, cioè studi teorici senza applicazioni immediate;
- ricerca industriale, cioè attività dirette ad acquisire nuove conoscenze con uno scopo pratico;
- sviluppo sperimentale, ossia la messa a punto di nuovi prodotti, processi o servizi attraverso prototipi, test e fasi di perfezionamento.

#### REQUISITI SOGGETTIVI

Oltre al contenuto dell'attività (requisiti oggettivi), il legislatore impone anche condizioni soggettive, tra cui:

- compatibilità dell'attività con i codici ATECO dell'impresa beneficiaria;
- coerenza tra costi interni (dipendenti, materiali, attrezzature) e costi esterni (consulenze, prestazioni da parte di terzi);
- documentazione dettagliata dei progetti, dei costi e dei risultati.

In altre parole, non basta avere una "buona idea" per ottenere il credito: occorre dimostrare, con prove concrete e coerenti, che si tratta davvero di un'attività innovativa nei termini definiti dalla legge.

#### IL MANUALE DI FRASCATI (EDIZIONE 2015, OCSE)

Sebbene non sia una fonte di legge vincolante, il Manuale in argomento è spesso richiamato, anche dagli organi di controllo, come guida interpretativa per definire che cosa si intenda per "ricerca" e "innovazione".

### I CRITERI RIPORTATI NEL MANUALE

In particolare, l'edizione 2015 identifica 5 criteri qualificanti per parlare legittimamente di R&S:

- novità per il mercato, nel senso che il progetto deve contenere un elemento di nuova conoscenza non banale;
- creatività, intendendo con ciò il fatto che l'attività deve implicare lo sviluppo di soluzioni originali;
- incertezza. Per incertezza si intende che non è certo sin dall'inizio se e come il risultato sarà raggiunto;
- sistematicità, nel senso che il progetto deve seguire una metodologia organizzata;
- trasferibilità/riproducibilità, nel senso che i risultati devono essere potenzialmente applicabili, comunicabili o riutilizzabili.

Il citato Manuale non è richiamato espressamente né dal D.L. 145/2013 né dai suoi decreti attuativi, e la sua adozione come criterio unico di valutazione è stata oggetto di controversie anche giurisprudenziali.

### COMUNICAZIONE CE 2006/C 323/01

Questa Comunicazione della Commissione Europea, vincolante per gli Stati membri in materia di aiuti di Stato, chiarisce un principio fondamentale: per valutare l'innovazione ai fini agevolativi, non serve che il progetto sia rivoluzionario per tutto il settore industriale, ma è sufficiente che sia "nuovo per l'impresa".

Significa che un miglioramento anche "incrementale" o adattivo può rientrare nell'ambito della R&S se, per l'impresa, comporta un effettivo progresso tecnico e metodologico rispetto a quanto già faceva. Questo principio è spesso ignorato dall'Agenzia delle Entrate, che tende a valutare l'innovazione in senso assoluto, secondo un criterio molto più restrittivo.

### IL D.LGS. 87/2024 E LA RIFORMA DELLE SANZIONI TRIBUTARIE

Con il D.Lgs. 87/2024 il legislatore ha finalmente chiarito - in maniera normativa - una distinzione che per anni era rimasta affidata alla giurisprudenza, ovvero la differenza tra crediti inesistenti e crediti non spettanti.

#### CREDITO INESISTENTE

È quello per cui manca il presupposto giuridico e/o fattuale, ad esempio perché non c'è alcun progetto, o le spese indicate sono fittizie o inventate.

#### CREDITO NON SPETTANTE

È quello in cui l'attività c'è, i costi sono reali, ma l'agevolazione non spetta per violazioni di forma, criteri tecnici, limiti temporali o errori nella quantificazione.

## ESSENZA DEL DISCRIMINE

Questa distinzione ha riflessi pratici enormi, soprattutto in termini di sanzioni e termini di accertamento.

Infatti per i crediti inesistenti, si applicano sanzioni più gravi (dal 100% al 200%) e un termine più lungo per l'accertamento (8 anni), mentre per i crediti non spettanti, la sanzione è più contenuta (30%) e il termine è di 5 anni.

## APPLICAZIONE AL CASO CONCRETO:

### LA "DOGLIANZA" DELL'AGENZIA

Nel caso affrontato dalla CGT di Milano, l'Ufficio aveva ritenuto che i crediti R&S fossero inesistenti. Nella questione trattata si ritenevano che i crediti fossero non solo non spettanti, ma addirittura simulati, atteso che sulla base delle ricostruzioni dell'ADE i progetti erano sussumibili nell'alveo di "miglioramenti ordinari" e non avevano requisiti di creatività, incertezza e novità.

L'impostazione alla base delle contestazioni è stata - poi - del tutto disattesa dai giudici, i quali hanno riconosciuto che l'attività di R&S era reale e ben documentata, per cui la qualificazione corretta, semmai, doveva essere quella di non spettanza, con conseguenze molto diverse anche sul piano sanzionatorio.

## FASE ISTRUTTORIA: DOCUMENTAZIONE TECNICA E RICORSO

### IL CONTRADDITTORIO E LA PRODUZIONE DOCUMENTALE

Durante la fase istruttoria, l'Amministrazione Finanziaria ha avviato il controllo nei confronti della società contribuente trasmettendo un questionario, con il quale si chiedeva di produrre la documentazione comprovante i progetti di ricerca e sviluppo svolti, nonché i relativi costi sostenuti.

In risposta a tale richiesta, la società ha fornito un set documentale piuttosto articolato. In particolare, ha depositato le dichiarazioni fiscali relative agli anni 2015-2017, due relazioni tecniche dettagliate riferite a due distinti progetti (uno volto all'ottimizzazione di indici prestazionali mediante software; l'altro inerente strutture meccaniche per trattori e cisterne), prospetti di calcolo dei crediti maturati per il 2015 e l'indicazione della media dei costi relativi al triennio 2012-2014, nonché un dettaglio dei costi annuali del personale impiegato, compreso l'amministratore.

### CONTRODEDUZIONI DELL'UFFICIO

Nonostante ciò, l'Ufficio rigettava le argomentazioni difensive della società sostenendo che il primo progetto risultava essere una mera variante tecnica di un software già esistente e non apportava elementi di reale novità.

Il secondo progetto era invece qualificato come un semplice miglioramento tecnico di prodotti già presenti sul mercato, privo quindi di contenuti tali da giustificare l'agevolazione fiscale.

In sostanza, secondo l'Ufficio, i progetti mancavano dei presupposti di creatività e incertezza tecnologica propri delle attività di ricerca e sviluppo.

## IL RICORSO DEL CONTRIBUENTE

### ECCEZIONI PROPOSTE

Contro l'atto di recupero, la società decideva di proporre ricorso. Le doglianze si articolavano sia sul piano dei vizi di legittimità che su quello del merito.

Veniva eccepita, in primo luogo, la nullità dell'atto per difetto di sottoscrizione da parte di un funzionario debitamente delegato.

### LA CARENZA DI CONTRADDITTORIO

Inoltre, veniva evidenziata la violazione del principio del contraddittorio di cui all'art. 12, c. 7, dello Statuto del Contribuente (L. 212/2000), oltre che dell'art. 24 della Costituzione, stante la mancata attivazione di un confronto preventivo. Sul piano sostanziale, la società rilevava l'assenza di una vera e propria prova dell'inesistenza del credito, lamentando che l'Ufficio si fosse limitato a formule generiche prive di concreto riscontro probatorio.

### LE VALUTAZIONI TECNICO SCIENTIFICHE

Veniva inoltre evidenziato come la valutazione tecnico-scientifica della sussistenza dei requisiti richiesti dovesse spettare, in via esclusiva, al MISE, e non all'Agenzia delle Entrate. In via subordinata, si offriva una difesa alternativa volta a dimostrare l'innovatività dei progetti sulla base della Comunicazione CE 2006/C 323/01 e del Manuale OCSE 2002, con ulteriore richiesta, in subordine, di riqualificare il credito da "inesistente" a "non spettante".

### RILEVANZA DELLA BUONA FEDE

Venivano infine sollevate questioni sanzionatorie, tra cui l'invocazione del principio di buona fede e collaborazione ex art. 10 L. 212/2000, l'applicazione dell'art. 8 D.Lgs. 546/1992 per la disapplicazione delle sanzioni, e la richiesta di rideterminazione della sanzione in misura minima ai sensi dell'art. 13, c. 4 D.Lgs. 471/1997.

## PRIMO GRADO: ACCOGLIMENTO E RILIEVO TECNICO-SCIENTIFICO

Con sentenza n. 90/2/23, emessa in data 27.12.2023, la Commissione Tributaria Provinciale di Mantova accoglieva integralmente il ricorso della contribuente. Il Collegio riconosceva che, in materia di ricerca e sviluppo, l'innovatività non debba essere necessariamente comprovata da un brevetto o da una rivoluzione tecnologica assoluta. Anche un progetto interno all'impresa, qualora presenti elementi concreti di superamento di difficoltà tecniche o di incertezza sperimentale, è da considerarsi meritevole dell'agevolazione.

## **SPECIFICITÀ DEL CASO E PROVE OFFERTE**

Nel caso specifico, le soluzioni adottate dalla società dimostravano chiaramente il superamento di problematiche tecniche che non erano evidenti per un operatore medio del settore, ponendosi quindi al di sopra della semplice ordinaria amministrazione. Il Collegio osservava, inoltre, che l'Agenzia avrebbe dovuto richiedere un parere qualificato al MISE, trattandosi di valutazioni a carattere tecnico-specialistico che esulano dalle competenze proprie dell'Ufficio fiscale.

## **LA MOTIVAZIONE DEI GIUDICI**

Dalla motivazione emergono anche importanti considerazioni giurisprudenziali. In particolare, si sottolinea la maggiore aderenza del Manuale di Frascati 2002, che pone l'accento sul concetto di superamento dell'incertezza, rispetto all'edizione 2015, maggiormente focalizzata sulla novità in senso assoluto e sulla dimensione di mercato. Poiché quest'ultima versione non è richiamata nel D.M. 27.05.2015, non può considerarsi vincolante.

## **L'ONERE DELLA PROVA**

Altra questione centrale riguarda l'onere della prova: è l'Amministrazione che deve dimostrare l'assenza dei presupposti agevolativi, e non il contribuente a dover provare in modo assoluto la spettanza del credito. Infine, viene valorizzato il principio del contraddittorio preventivo: si tratta di un adempimento fondamentale per garantire il diritto di difesa del contribuente, e non di una mera facoltà della pubblica amministrazione.

Come esempio pratico, viene citato dalla Corte il progetto relativo al meccanismo inverter utilizzato nelle cisterne: tale sistema di controllo della pressione richiedeva soluzioni tecniche non banali, elaborate proprio per affrontare problemi tecnologici specifici. Ciò dimostrava che l'attività andava ben oltre la mera ottimizzazione o manutenzione ordinaria.

## **APPELLO E PRONUNCIA DI SECONDO GRADO: PRINCIPI EMERGENTI**

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sede a Milano, contestando la decisione di primo grado. I motivi di impugnazione si fondavano principalmente sulla presunta violazione dell'art. 3 D.L. 145/2013 e del relativo decreto attuativo (D.M. 27.05.2015), nonché sull'omessa applicazione dei criteri di valutazione tratti dal Manuale di Frascati 2015. Secondo l'Ufficio, la motivazione del giudice di primo grado sarebbe stata carente sia sotto il profilo fattuale che giuridico.

La società contribuente, dal canto suo, riproponeva tutte le difese già accolte in primo grado, rafforzandole con nuovi riferimenti normativi e prassi. In particolare, venivano richiamate le Linee Guida MIMIT 2024 (D.M. 4.07.2024), che assumono come fonte primaria di interpretazione proprio la Comunicazione CE 2006/C 323/01.

Il fulcro dell'argomentazione difensiva verteva sulla corretta distinzione tra credito non spettante, riferibile a progetti reali ma non qualificati, e credito inesistente, configurabile solo in presenza di simulazioni o elementi fittizi.

## **LA RICONFERMA DEI GIUDICI D'APPELLO**

Con la sentenza 16.06.2025, n. 1482/25/25 la CTR Lombardia rigettava integralmente l'appello dell'Agenzia, confermando la pronuncia di primo grado.

La Corte escludeva espressamente la vincolatività del Manuale OCSE 2015, non richiamato dalla normativa nazionale, e riaffermava la prevalenza della Comunicazione CE 2006, già recepita nel D.M. 28.03.2008.

La Commissione ribadiva che l'attività di R&S deve essere valutata sulla base della sua capacità di affrontare problemi tecnici non immediatamente risolvibili, indipendentemente dal fatto che il risultato sia o meno innovativo per l'intero mercato. Veniva anche valorizzata la nuova definizione di "credito non spettante" contenuta nel D.Lgs. 87/2024, ritenendo inapplicabile la più grave qualifica di "credito inesistente".

## **ERRORI RICORRENTI ED ESEMPI PRATICI DI COMPLIANCE**

### **EVITARE L'APPLICAZIONE INDEBITA DEL MANUALE 2015**

- Errore tipico: seguire pedissequamente i 5 "market-driven" criteri anche quando non richiamati.
- Soluzione: citare sempre l'art. 3 D.L. 145/2013 e il D.M. 27.05.2015; menzionare Comunicazione CE 2006/C 323/01 e Manuale Frascati 2002 per linea interpretativa.

### **DISPORRE DI DOCUMENTAZIONE TECNICA COMPLETA E COERENTE**

- Relazioni tecniche tramite descrizione di ostacoli tecnici specifici, soluzioni sperimentali, fasi di testing, risultati quantitativi.
- Prove di testing, di collaudi, fotografie di prototipi, report di prove meccaniche.
- Coinvolgimento del personale tramite predisposizione di elenchi nominativi, curriculum, ore dedicate, dettagli di retribuzione proporzionale all'attività R&S.



## Tavola - Fac-simile ricorso per disconoscimento regime costi di ricerca e sviluppo

Avv. Mario Rossi

Via Roma 100 - Torino

Tel. 011/123456 - PEC: mariorossi@legalmail.it

**ON.LE CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO GRADO DI .....**

### **RICORSO**

(con istanza di pubblica udienza)

ex art. 18-bis D.Lgs. 546/1992

Promosso da:

Società Alfa S.r.l. (Codice fiscale ..... ) rappresentata e difesa per delega, in forza di procura in calce al presente ricorso, su foglio separato, dall'Avv. Mario Rossi.

- ricorrente;

Nei confronti di:

Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di ..... - Ufficio Controlli - in persona del Direttore e legale rappresentante *pro tempore*; indirizzo di posta elettronica certificata: dp.Milano@pce.agenziaentrate.it.

- resistente.

### **AVVERSO**

Avviso di recupero del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo n. 45789/2025, relativo ai periodi d'imposta 2015-2017, notificato il 3.05.2025, con cui l'Ufficio:

a) ha qualificato «inesistente» il credito R&S pari a € 842.300,00;

b) ha irrogato sanzioni .....

### **IN FATTO**

La Società Alfa S.r.l., guidata dal legale rappresentante Alessandro Bianchi, sviluppa innovazioni nei settori software ..... e meccanico .....

Durante la verifica fiscale avviata con questionario del 18.03.2025, la società ha consegnato le relazioni tecniche dei progetti "**Progetto 1**" e "**Progetto 2**"; i registri delle ore di ricerca con i curricula del personale coinvolto, le fatture di fornitori specializzati e i prospetti che illustrano il calcolo del credito e la media dei costi base 2012-2014.

Nonostante questa documentazione e senza richiedere il parere tecnico del MIMIT, l'Ufficio ha considerato i progetti meri miglioramenti ordinari, ha riclassificato il credito come inesistente richiamando il Manuale di Frascati 2015 e ha ignorato la Comunicazione CE 2006/C 323/01, la quale ammette la "novità per l'impresa" che nel caso di specie risultavano perfettamente provati e sussistenti.

\*\*\*

### **IN DIRITTO**

#### **MOTIVO 1 - VIOLAZIONE DELLA COMUNICAZIONE CE 2006/C 323/01, DELL'ART. 3 D.L. 145/2013 E DEL DM 27 MAGGIO 2015**

La censura mossa dall'Ufficio poggia sull'assunto che risulterebbe giuridicamente fuorviante che il credito R&S spetti solo quando l'impresa partorisca un'"invenzione epocale", totalmente sconosciuta al mercato e alla comunità scientifica. Questa lettura trascura il quadro normativo di rango europeo che disciplina la materia.

La Comunicazione CE 2006/C 323/01, al paragrafo 6.2, qualifica la ricerca industriale come quell'attività che "mira ad acquisire conoscenze e capacità nuove per l'impresa" allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi innovativi. Il legislatore italiano ha recepito integralmente tale concetto: l'art. 3 D.L. 145/2013, come convertito, e il D.M. 27.05.2015 ribadiscono che è agevolabile non solo la "ricerca di frontiera", bensì anche l'innovazione incrementale che imponga all'impresa un salto qualificante di know-how, con investimento di risorse tecniche, economiche e umane e con un rischio tecnico misurabile.

Applicare, come fa l'Agenzia, il criterio della "novità assoluta di settore" equivale a sostituire la nozione di novità relativa, l'unica compatibile con la disciplina europea sugli aiuti di Stato, con un parametro più rigido non previsto da alcuna fonte normativa. Si realizza così una violazione palese dell'art. 117, c. 1 Cost., che impone allo Stato di rispettare i vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione.

Nel nostro caso, l'attività di sviluppo del Progetto 1 e del Progetto 2 ha comportato un ciclo iterativo di prove, errori, ricalibramenti e prototipazioni, documentato da report di laboratorio, verbali di collaudo e giornali di bordo del team di ricerca. Tali documenti dimostrano un accrescimento concreto di competenze interne: l'algoritmo di compensazione spettrale del Progetto 1 e l'infrastruttura del Progetto 2 non esistevano nel patrimonio aziendale prima dell'avvio dei lavori.



## Tavola - Fac-simile ricorso per disconoscimento regime costi di ricerca e sviluppo (segue)

A prescindere dal fatto che sul mercato internazionale circolino sensori o piattaforme analoghe, quel know-how non era disponibile in casa Alfa e il percorso per acquisirlo ha comportato costi e incertezze tecniche tipiche della ricerca industriale finanziabile.

Pretendere, oggi, che l'azienda dimostri una "assoluta unicità" significa introdurre un requisito ex post, in violazione del principio di legittimo affidamento: Alfa ha pianificato i progetti, calcolato il beneficio ed esposto il credito in dichiarazione basandosi su testi normativi, guide operative del Ministero e circolari dell'Agenzia (si pensi alla circ. 5/E 2016), tutte convergenti sul concetto di novità relativa. Cambiare le regole a posteriori equivale a spostare la porta dopo che il tiro è partito, frustando la certezza del diritto che deve orientare le scelte di investimento delle imprese.

Da ultimo, la posizione dell'Ufficio produce un effetto distorsivo sul piano concorrenziale: se solo le multinazionali, dotate di laboratori avanzatissimi, potessero rivendicare la novità "assoluta", il credito R&S perderebbe la sua funzione, tradendo la ratio economica della misura e il principio di neutralità concorrenziale richiamato dalla stessa Comunicazione CE.

... omissis ...

\*\*\*

### **MOTIVO 2 - ERRONEA APPLICAZIONE DEL MANUALE DI FRASCATI E DIFETTO DI MOTIVAZIONE TECNICO-SCIENTIFICA**

Il Manuale di Frascati, adottato dall'OCSE quale standard metodologico per qualificare le attività di ricerca e sviluppo, non è un semplice vademecum statistico: costituisce, per espressa previsione del D.M. 27.05.2015, il parametro tecnico cui l'Amministrazione deve attenersi nel valutare la spettanza del credito R&S. Il testo non si limita alla «novità»; individua cinque criteri inscindibili - novità, creatività, incertezza tecnica, sistematicità del metodo, riproducibilità dei risultati - che vanno apprezzati congiuntamente.

Nel nostro Progetto 1 e Progetto 2 tutti e cinque i presupposti risultano documentati:

- creatività: algoritmi proprietari sviluppati in-house;
- incertezza tecnica: serie di prototipi non conformi superati dopo cicli iterativi di test;
- metodo: cronoprogrammi, report di laboratorio, verbali di collaudo;
- risultati ripetibili: prove replicate con esito coerente e valori di scarto certificati.

L'Ufficio ha invece estrapolato il solo concetto di novità e, per di più, lo ha declinato nella versione di «novità assoluta di settore», archiviando gli altri parametri come se fossero accessori irrilevanti. In tal modo ha:

- violato il principio di completezza dell'istruttoria (art. 6, c. 1 L. 241/1990), omettendo di acquisire il parere di un esperto indipendente, come raccomandato dalla circolare Agenzia 31/E-2020 per i casi in cui la valutazione fiscal-scientifica ecceda le competenze ordinarie dell'ufficio;
- contravenuto all'obbligo di motivazione analitica (art. 7 L. 212/2000 e artt. 97-111 Cost.), limitandosi a tre pagine di enunciati apodittici privi di riscontri numerici, benchmark settoriali o confutazione puntuale dei nostri rapporti tecnici;
- snaturato la funzione del Manuale, riducendolo a un "cassetto degli attrezzi" da cui estrarre la sola chiave funzionale al diniego, in aperto contrasto con l'uniforme giurisprudenza di legittimità che impone di considerare l'impianto metodologico nel suo complesso.

Questa impostazione parziale e non supportata da evidenze scientifiche travisa i fatti, lede il legittimo affidamento nutrito dall'impresa sulle istruzioni ministeriali e circolari, e sfocia in un provvedimento illegittimo per eccesso di potere e difetto di istruttoria. Di conseguenza, anche sotto questo profilo, il recupero deve essere integralmente annullato, con riconoscimento del credito d'imposta spettante.

\*\*\*

### **MOTIVO 3 - ERRATA QUALIFICAZIONE DEL CREDITO COME «INESISTENTE» ANZICHÉ «NON SPETTANTE», VIOLAZIONE DEL D.LGS. 87/2024, DELL'ART. 10 L. 212/2000 E DEL PRINCIPIO DI PROPORZIONALITÀ**

La legge nuova, il D.Lgs. 87/2024, distingue due casi: il credito finto, dove non c'è alcuna spesa, e il credito "non spettante", dove la spesa c'è ma forse non rientra nei parametri tecnici. Noi siamo chiaramente nel secondo scenario: fatture pagate, contratti universitari, consegne di prototipi, tutto reale. Chiamarlo "inesistente" è come dire che abbiamo inventato le fatture, e non è vero.

Eppure, l'Ufficio ha scelto la strada più dura, con sanzione al cento per cento, ignorando pure che la giurisprudenza di Mantova e della Lombardia ha già spiegato la differenza.

In più c'è la buona fede: abbiamo collaborato fin dal primo giorno, mandato ogni documento, risposto a ogni mail.

Punirci al massimo è contro il principio di proporzionalità europeo, perché mette sullo stesso piano noi e chi fa fatture false. È anche ingiusto sul piano pratico: allunga i termini per il recupero e ci lascia nell'incertezza per anni, mentre la regola dovrebbe essere di chiudere i conti in tempi ragionevoli. Per tutto questo il recupero va annullato o, almeno, ridimensionato.

... omissis ...