

Credito d'imposta per ricerca e sviluppo: confermato il recupero, ma le sanzioni non sono dovute quando la qualificazione delle attività è resa obiettivamente incerta dalla stessa valutazione tecnica dell'amministrazione

La disciplina del credito per attività di ricerca e sviluppo, stratificata in plurime circolari e fondata sui criteri del Manuale di Frascati, presenta margini applicativi ampi. Quando la stessa amministrazione ha espresso valutazioni non univoche sui progetti, la violazione è determinata da obiettive condizioni di incertezza e le sanzioni vanno escluse ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.lgs. 472/1997 e dell'art. 10, comma 3, della legge 212/2000, fermo il recupero del credito.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di secondo grado delle Marche, sez. 4, sentenza 15 giugno 2026, n. 592
DECISIONE	Appello dell'Ufficio respinto · esito favorevole al contribuente · spese compensate
OGGETTO	Atti di recupero del credito d'imposta per ricerca e sviluppo 2015-2020 · sanzioni

1. MASSIMA

In tema di credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, la disciplina di riferimento, stratificata attraverso plurimi interventi di prassi e fondata sui criteri di classificazione del Manuale di Frascati dell'OCSE, presenta obiettivi margini di incertezza sulla qualificazione delle attività agevolabili. Quando tale incertezza è confermata dalle stesse valutazioni dell'amministrazione, come la preventiva ammissione di alcuni progetti a finanziamenti pubblici, la concessione di brevetti e il parere tecnico che riconosce il carattere di ricerca di parte delle attività e segnala l'esimente, sussistono i presupposti per la non applicazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. n. 546 del 1992, dell'art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997 e dell'art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 2000.

L'esclusione delle sanzioni non incide sul recupero del credito, che resta dovuto quando il contribuente non abbia documentato analiticamente tempi e costi dei progetti.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del d.l. 23 dicembre 2013, n. 145, convertito dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9, nel testo vigente *ratione temporis*; articolo 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 6, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; articolo 10, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

3. FATTO E DECISIONE

L'Ufficio recuperava il credito d'imposta per ricerca e sviluppo maturato da una società del settore degli elettrodomestici per gli anni dal 2015 al 2020, per un valore complessivo di circa 4,99 milioni di euro, sulla base del parere tecnico del Ministero dello sviluppo economico, che aveva qualificato i progetti come ordinarie attività di sviluppo e miglioramento dei prodotti. Il giudice di primo grado confermava il recupero ma annullava le sanzioni; la società non impugnava la statuizione sul credito, mentre l'Ufficio appellava quella sulle sanzioni.

La Corte respinge l'appello. Ritiene definitivo il disconoscimento del credito, fondato anche sulla carenza documentale della società nel ricostruire tempi e costi, persino per i tre progetti brevettati, e condivide la critica del primo giudice a un'applicazione delle sanzioni automatica e priva di riguardo

ai profili di dubbia interpretazione. Individua l'incertezza obiettiva in elementi di fatto e di diritto: alcuni progetti erano stati valutati positivamente da altre articolazioni del medesimo Ministero per l'accesso al Fondo crescita sostenibile; tre avevano ottenuto tutela brevettuale; la commissione tecnica aveva riconosciuto il carattere di ricerca di talune attività e suggerito essa stessa di valutare l'esimente. Richiama Cass. n. 10126/2021 sulla nozione di incertezza normativa oggettiva e compensa le spese.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La sentenza affronta un profilo ricorrente del contenzioso sul credito per ricerca e sviluppo: la separazione fra la spettanza del credito, che resta soggetta a un onere documentale rigoroso, e la sanzionabilità della condotta, che richiede una valutazione dell'elemento soggettivo alla luce del quadro regolatorio. Il richiamo alla nozione di incertezza della giurisprudenza di legittimità, che la ravvisa quando anche un'interpretazione metodologicamente corretta lascia aperta una pluralità di significati, è declinato su dati concreti del procedimento e non sulla sola complessità astratta della materia.

L'elemento di maggiore rilievo è la valorizzazione delle valutazioni non univoche espresse dalla stessa amministrazione: la divergenza fra il giudizio di ammissibilità di alcuni progetti a finanziamenti pubblici e il successivo parere negativo, insieme all'indicazione della commissione tecnica, diventa la prova dell'incertezza. Per i contribuenti che hanno già definito o non contestato il merito del recupero, la decisione indica che la difesa sulle sanzioni conserva uno spazio autonomo, a condizione di documentare specifici indici di equivocità; la valutazione resta tuttavia legata alle circostanze del singolo caso e l'Ufficio conserva la possibilità del ricorso per cassazione.

Pubblicato il 29 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.