

Documento firmato digitalmente
Il Relatore
FRANCESCO PIETRO PAOLO
CAMPAGNA

Sentenza n. 633/2026
Depositata il 05/05/2026
Il Segretario
GIANLUCA SOLIMEO

Il Presidente
MASSIMO BRANDIMARTE



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TARANTO Sezione 1, riunita in udienza il 15/04/2026 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

BRANDIMARTE MASSIMO, Presidente
CAMPAGNA FRANCESCO PIETRO PAOLO, Relatore
MARRA PAOLO, Giudice

in data 15/04/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1819/2025 depositato il 27/12/2025

proposto da



Difeso da

Vincenzo Fornaro - FRNV65H21L049J

Giorgio Infranca - NFRGRG85D23C351D

Pietro Semeraro - SMRPTR90R03L049V

ed elettivamente domiciliato presso vincenzo.fornaro@odcec.legalmail.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Taranto

elettivamente domiciliato presso dp.taranto@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- ATTO RECUPERO n. TVPCRI100078-2025 REC.CREDITO.IMP 2018

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 566/2026 depositato il 22/04/2026

Richieste delle parti:

i procuratori delle parti discutono la causa e si riportano ai rispettivi scritti difensivi.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle entrate -Direzione Provinciale di Taranto –Ufficio Controlli- notificava in data 28/10/2025 alla P. [REDACTED] Srl atto di recupero n. TVP [REDACTED] 2025, per la somma di € 264.748,61 pari all'importo corrispondente al credito di imposta indebitamente utilizzato negli anni 2017 e 2018, oltre sanzioni e interessi.

Avverso detto atto ha proposto ricorso (depositato telematicamente in data 27/12/2025) avanti la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Taranto la medesima P. [REDACTED] le Srl, deducendone l'illegittimità per: 1- decadenza dal potere impositivo; 2- difetto di prova anche in relazione all'onere "rafforzato" previsto dall'art. 6-bis, comma 4, della Legge 212/2000; 3- eccesso di potere; 4- inapplicabilità del Manuale Frascati (versione 2015); 5- violazione della Comunicazione CE/2014/C e del Manuale Frascati (versione 2002); 5- infondatezza delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza della norma tributaria riguardante la contestata compensazione.

Ha allegato documentazione e ha chiesto, previa sospensione degli effetti esecutivi dell'atto impugnato, l'annullamento dello stesso con condanna agli oneri di giudizio.

L'Ufficio resistente ha depositato proprie controdeduzioni in data 06/02/2026. Ha replicato alle eccezioni della P. [REDACTED] Srl, ribadendo la correttezza del proprio operato e prendendo posizione in ordine alle prospettate censure, evidenziando la loro palese incongruenza giuridica. Ha concluso per il rigetto dell'impugnativa e la rifusione delle spese processuali.

Con provvedimento dell'11 febbraio 2026, questa Corte ha accolto l'istanza cautelare di sospensione dell'atto contestato.

Alla udienza di trattazione del 15 aprile 2026, la causa è stata trattenuta per la decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso appare fondato e va, quindi, accolto.

1- Ha carattere assorbente degli ulteriori motivi di impugnativa lo scrutinio dell'eccezione preliminare, con cui parte ricorrente assume che l'atto di recupero impugnato sia illegittimo per decadenza dal potere di impositivo.

Secondo le prospettazioni della ~~XXXXXXXXXX~~ Srl, l'Ufficio ha erroneamente qualificato il credito di imposta R&S maturato dalla menzionata società come "credito inesistente", usufruendo arbitrariamente del termine decadenziale di otto anni previsto dall'art. 38-*bis* del DPR 600/1973, inserito dall'art. 1, comma 2, lett. b), del DLgs. 13/2024 (applicabile agli atti emessi a partire dal 30 aprile 2024), che ha sostituito l'art. 27, comma 16, del DL 185/2008, abrogato il 22/02/2024.

In buona sostanza, la questione preliminare posta dalla medesima società contribuente attiene alla corretta qualificazione del credito d'imposta oggetto di controversia e cioè se lo stesso debba essere considerato "inesistente" ovvero "non spettante" e, conseguentemente, all'individuazione del termine di decadenza applicabile al potere di emettere l'atto di recupero impugnato.

Per il Collegio, tale censura merita convinta adesione.

La distinzione tra credito "inesistente" e "non spettante" è stata recentemente ridefinita dal DLgs. 87/2024, che ha fornito i criteri definitivi per distinguere le due fattispecie.

Ed invero, detto decreto legislativo ha introdotto, nell'art. 1 del DLgs. 74/2000, le definizioni di credito "inesistente" e "non spettante", poi richiamate, anche ai fini amministrativi, dall'art. 13 del DLgs. 471/1997. In particolare, secondo la citata normativa, vanno considerati "inesistenti" i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, ovvero per i quali tali requisiti sono oggetto di rappresentazioni fraudolente; mentre sono "non spettanti", tra gli altri, i crediti che, pur in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o qualità richiesti, nonché quelli il cui disconoscimento si fonda su fonti tecniche non richiamate dalla normativa primaria o secondaria.

L'Atto di indirizzo del MEF del 1° luglio 2025, nel dare interpretazione sistematica a tali definizioni, ha ulteriormente chiarito che non possono rientrare nella categoria dell'"inesistenza" i crediti disconosciuti sulla base di aporie rispetto a manuali tecnici o linee guida non espressamente richiamati dalla legge istitutiva o dai relativi decreti attuativi; tali ipotesi devono, invece, essere ricondotte alla diversa categoria dei "crediti non spettanti".

Ebbene la natura sostanzialmente interpretativa di tale disciplina è stata riconosciuta anche dalla giurisprudenza di legittimità, che ha evidenziato la continuità con i principi già affermati da Cass. SS.UU. n. 34419/2023, secondo cui *“il credito è inesistente – con applicazione del termine decadenziale di otto anni ex art. 27, comma 16, D.L. 185/2008 – solo quando sussistano congiuntamente: (a) artificiosa rappresentazione, carenza dei presupposti costitutivi o estinzione del credito al momento dell'utilizzo; (b) non riscontrabilità dell'inesistenza mediante i controlli automatizzati o formali. In difetto, la fattispecie rientra nell'ambito dei crediti non spettanti, soggetti ai termini ordinari di accertamento”*.

Nel caso di specie, l'Ufficio non ha in alcun modo contestato l'effettività dei progetti e delle attività descritte dalla contribuente, né la realtà dei costi sostenuti, ma ha fondato il recupero –come emerge testualmente dall'atto opposto e dalle stesse controdeduzioni– sulla ritenuta non riconducibilità delle attività di ideazione estetica e di sviluppo delle collezioni oggetto di verifica alla nozione di ricerca e sviluppo, alla luce dei criteri desunti dal Manuale di Frascati e dalla Risoluzione n. 41/E/2022, successiva alla realizzazione dei progetti e al loro utilizzo in compensazione.

La pretesa fiscale, dunque, non muove da una inesistenza materiale o da una costruzione fittizia del credito, ma da una diversa –e più restrittiva– qualificazione tecnico-interpretativa delle attività effettivamente svolte, fondata su fonti tecniche (Manuale di Frascati, linee guida MIMIT, prassi sopravvenuta) non espressamente richiamate dalla disciplina agevolativa *ratione temporis*. In tale contesto, alla luce del quadro normativo e interpretativo sopra richiamato, il credito d'imposta oggetto di causa deve essere qualificato come credito “non spettante” e non già “inesistente”.

Peraltro tale conclusione trova ulteriore conferma: a) nella giurisprudenza tributaria di merito richiamata dalla ricorrente, che, in casi analoghi di crediti R&S fondati su progetti effettivamente realizzati ma contestati per difetto del requisito di innovatività alla luce del Manuale di Frascati, ha ricondotto la fattispecie nell'ambito della “non spettanza”, escludendo l'applicazione del termine ottennale (v. CGT primo grado Udine n. 23/2024; CGT secondo grado Veneto n. 15/2023; CTP Rovigo n. 70/2022); b) nel comportamento procedimentale dello stesso Ufficio, che ha ritenuto di notificare alla contribuente lo schema d'atto ai sensi dell'art. 6-bis della Legge 212/2000, nonostante l'art. 7-bis DL 39/2024 escluda tale adempimento proprio per gli atti di recupero relativi a crediti qualificati come “inesistenti” (scelta che rivela come, nella concreta gestione del procedimento, la fattispecie non sia stata trattata dall'Amministrazione secondo il paradigma dell'inesistenza).

Ne deriva che, ai fini del termine di decadenza, deve applicarsi il termine ordinario, pari –con riguardo ai crediti utilizzati in compensazione nel 2017 e nel 2018– al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di utilizzo (tenuto conto delle proroghe emergenziali eventualmente applicabili).

Concludendo sul punto, la compensazione dei crediti è avvenuta negli anni 2017 e 2018; il relativo termine di decadenza, per i crediti non spettanti, è spirato, rispettivamente, il 31 dicembre 2022 e il 31 dicembre 2023; l'atto di recupero è stato, invece, notificato il 28 ottobre 2025, oltre tali termini. Pertanto, l'Ufficio deve ritenersi decaduto dal potere impositivo con riguardo all'atto per il quale è giudizio.

La condivisione del primo motivo di ricorso, rivestendo carattere assorbente, esime il Collegio dal vaglio delle ulteriori questioni prospettate dalle parti.

In considerazione del fatto che la decisione è fondata sull'accoglimento di una questione preliminare attinente al corretto esercizio del potere di recupero, le spese di giudizio possono essere integralmente compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Taranto accoglie il ricorso proposto dalla P.~~XXXXXXXXXX~~ limitatamente al primo motivo e, per l'effetto, annulla l'atto di recupero impugnato per decadenza dell'Agenzia delle entrate dal potere di emettere lo stesso. Spese compensate.

Così deciso in Taranto il 15 aprile 2026

Il Giudice estensore
Francesco Pietro Paolo Campagna

Il Presidente
Massimo Brandimarte