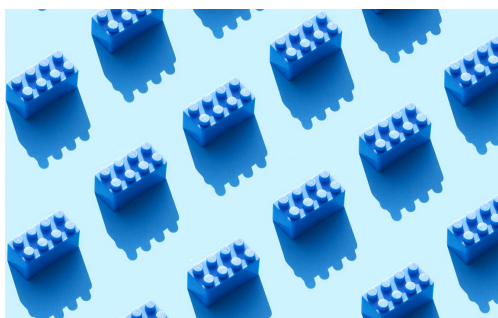


Giurisprudenza

Credito investimenti aree svantaggiate legittimo l'avviso se manca il quadro RU

31 Maggio 2022

Contrariamente a quanto sostenuto dalla società, la corretta compilazione del modello dichiarativo nell'anno di fruizione è condizione necessaria per acquisire il diritto al bonus



La Spa che vuole utilizzare in compensazione il credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate, avviati e conclusi prima dell'8 luglio 2002, in un anno diverso da quello della sua genesi, deve compilare il quadro RU del modello di dichiarazione dei redditi 2008. Di conseguenza, è legittima la cartella di pagamento emessa per recuperare il beneficio nei confronti di una società che

ha presentato la dichiarazione senza compilare il quadro RU ma ha compensato, comunque, il credito con modello F24. Lo ha chiarito la Cassazione nell'ordinanza n. 10867 del 4 aprile.

I fatti

Con cartella di pagamento emessa in sede di controllo del Modello Unico 2008 ex articolo 36-bis, Dpr n. 600/1973, l'ufficio ha recuperato il credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate, poiché una Spa aveva effettuato versamenti in compensazione con il codice tributo (6734) relativo all'utilizzo del credito d'imposta ex articolo 8, legge n. 388/2000, ma, pur avendo presentato la dichiarazione dei redditi per l'anno 2007, aveva omissis la compilazione del quadro RU.

A propria difesa, la contribuente ha sostenuto che, per l'investimento realizzato e completato nel 2001, quindi prima dell'8 luglio 2002, aveva seguito le indicazioni fornite dall'Agenzia con la

circolare n. 32/E/2003, riportando il credito nella dichiarazione 2002, e utilizzandolo, senza vincoli di tempo, nel 2007 con esposizione dell'importo nel modello F24. Ciò in quanto, a suo parere, il credito maturato doveva essere indicato nella sola dichiarazione dei redditi dell'anno della sua genesi e non anche nel modello dichiarativo del 2008, non essendo prevista tale indicazione dall'articolo 8, comma 5, legge n.388/2000. I giudici di merito hanno respinto il ricorso e l'appello della contribuente affermando che, come precisato nelle istruzioni per la compilazione del modello Unico 2008, i crediti d'imposta utilizzati, nascenti da investimenti in aree svantaggiate anteriori all'8 luglio 2002, *«devono essere indicati con il codice VS da utilizzare nella sezione X del quadro RU.»* In particolare, la Commissione regionale, confermando la sentenza di primo grado, ha richiamato il principio di legittimità (n. 21588/2015) secondo il quale, *«mentre l'osservanza del termine prescritto dall'art. 62, comma 1, lett a), legge n. 289/2002, entro cui il contribuente deve comunicare i dati è condizione per far valere il credito d'imposta in dichiarazione, la compilazione del quadro RU prevista dall'art. 8, c. 5, l. n.388/2000, è invece condizione necessaria per acquisire il diritto al credito d'imposta»* (Cassazione, n. 19627/2009).

La contribuente ha proposto ricorso per Cassazione lamentando, tra l'altro, violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 8, legge n. 388/2000 e dell'articolo 62, legge n. 289/2002. La Corte ha ritenuto fondato il motivo di ricorso e lo ha rigettato, affermando che *«è legittima la cartella di pagamento emessa sulla base del mero controllo cartolare scaturente dall'omessa indicazione del credito di imposta nel quadro RU della dichiarazione relativa all'anno di imposta in contestazione»* (Cassazione n. 10867/2022).

Osservazioni

La fattispecie in esame riguarda l'omessa compilazione di un quadro del modello dichiarativo, necessario per fruire di un credito d'imposta, utilizzandolo in compensazione in un anno diverso dalla sua genesi, e la possibilità di "correggere" la dichiarazione in sede di contenzioso.

Con riferimento alle condizioni richieste per fruire del credito, la Cassazione ha ribadito che le istruzioni al modello Unico/2008 chiarivano che i crediti residui scaturenti da investimenti in aree svantaggiate, avviati anteriormente alla data dell'8 luglio 2002, dovevano essere indicati, nella sezione X del quadro RU, con il codice "credito VS".

Ciò in quanto la compilazione del suddetto quadro RU non assolve a una funzione meramente dichiarativa, ma piuttosto consente di poter stabilire il corretto utilizzo del credito residuo di anno in anno soprattutto con riguardo alle compensazioni effettuate.

In una fattispecie analoga a quella in esame, la Corte ha ritenuto legittimo il recupero di crediti di imposta per investimenti in aree svantaggiate non indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi e ha chiarito che, *«in tema di controllo automatizzato ex art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973,*

è legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta, senza necessità di emettere avviso di accertamento, quando la verifica sia meramente cartolare e non implichi valutazioni, ciò che avviene quando essa si fonda sul solo riscontro obiettivo tra i dati formali contenuti nella dichiarazione dei redditi e le informazioni sul contribuente reperibili nell'anagrafe tributaria e sulle incongruità riscontrate dal suddetto raffronto» (Cassazione, n. 24747/2020). Né tale omissione può essere sanata emendando la dichiarazione incompleta in sede contenziosa.

La mancata compilazione del quadro RU non costituisce una mera decadenza formale, in quanto tale indicazione non ha valore di atto di scienza: il contribuente al quale è stato concesso il beneficio può (e non deve) usufruirne, ma per farlo deve manifestare la propria volontà mediante la compilazione dell'apposito quadro in dichiarazione, come espressamente previsto dall'articolo 8, legge n. 388/2000.

Nella fattispecie in esame, cioè, «l'indicazione che si richiede al contribuente ai fini della concessione del credito d'imposta ... non è strutturalmente parificabile a una dichiarazione di scienza, attraverso cui far valere un credito scaturente dal fisiologico susseguirsi delle ordinarie poste fiscali riportate nelle dichiarazioni, ma integra un atto negoziale, diretto a manifestare la volontà di avvalersi del beneficio fiscale in ragione dell'affermazione (che in sé sottende anche un impegno) della rispondenza dell'attività svolta alle finalità perseguite dal legislatore » (Cassazione, n.711/2019).

E nel campo delle dichiarazioni aventi contenuto e valore negoziale, la Corte ha precisato che la contribuente non può invocare il principio generale di emendabilità della dichiarazione fiscale (sezioni unite n. 15063/2002), né la sua successiva specificazione del 2016 (sezioni unite n. 13378/2016) con riferimento all'operatività in caso di mera esternazione di scienza (sezioni unite n. 13378/2016), poiché entrambi muovono dalla considerazione della (e si riferiscono esclusivamente alla) dichiarazione dei redditi come *«atto non negoziale e non dispositivo, recante una mera esternazione di scienza e di giudizio»* (vedi paragrafi 10, 11 e 26, sentenza n. 13378/2016).

In tema di credito d'imposta correlato a forme di incentivazione, invece, la mancata compilazione del quadro RU non costituisce dichiarazione di scienza emendabile, ma piuttosto dichiarazione negoziale ritrattabile solo per vizi di volontà riconoscibili (Cassazione, n. 711/2019).

Con riferimento alle "dichiarazioni negoziali", infatti, eventuali errori della volontà espressa dal contribuente assumono rilevanza soltanto ove sussistano i requisiti di essenzialità e riconoscibilità ex articolo 1428 codice civile (norma applicabile, ex articolo 1324 codice civile, anche agli atti negoziali unilaterali diretti a un destinatario determinato: Cassazione n. 7294/2012 e n.

9777/1993).

Nella fattispecie, essendo pacifico che la Spa ha omissis l'indicazione del credito nella dichiarazione relativa all'anno d'imposta cui lo stesso si riferiva e dovendosi ritenere che la dichiarazione *in parte qua* è espressione dell'autonomia negoziale, i giudici di merito ne hanno correttamente esclusa l'emendabilità. Ciò in quanto, contrariamente a quanto asserito dalla società, l'indicazione del credito di imposta derivante dagli investimenti in aree svantaggiate non si esaurisce con la compilazione del quadro RU della dichiarazione dei redditi dell'anno di avvio dell'investimento, ma richiede anche la compilazione di detto quadro nelle dichiarazioni degli anni successivi, al fine di assicurare la corrispondenza tra l'ammontare del credito spettante e le compensazioni effettuate nel corso dell'anno nei versamenti d'imposta.

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/credito-investimenti-aree-svantaggiate-legittimo-lavviso-se-manca>