Mancata compilazione quadro RU la Cassazione insiste con la decadenza del bonus

Autore : Lelio Cacciapaglia

Categoria : Reddito d'Impresa

Tagged as : Bonus, cassazione, credito d imposta, emendabilità, Quadro RUricerca e sviluppo

Data : 23 Febbraio 2022

Non sono condivisibili le conclusioni della sentenza della Corte di Cassazione Sez. 5 n. 34266 del 16 novembre 2021, con la quale afferma che, in via di principio, la mancata indicazione nel quadro RU del modello redditi del credito d imposta Ricerca e Sviluppo comporta la decadenza dalla fruizione del credito, poiché questa è la sorte, in via generale, della mancata indicazione del bonus nel modello Redditi.

La decadenza previste dalla norma primaria.

Intendiamoci, effettivamente per il credito d imposta ricerca e sviluppo di cui alla (oramai superata) Legge n. 317 (erroneamente indicata nella sentenza con il n. 1997) del 5 ottobre del 1991 è inequivocabile quando afferma che la mancata indicazione nel quadro RU del bonus ne comporti la decadenza; è esplicito in tal senso il comma 3: Il credito d'imposta di cui agli articoli 6, 7, 8 e 9 deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è concesso il beneficio ai sensi della comunicazione di cui all'articolo 10, comma 3, che deve essere allegata alla medesima dichiarazione dei redditi.. Ovviamente nessuna comunicazione va allegata con l avvento delle dichiarazioni telematiche.

Impossibile risolvere con una dichiarazione integrativa.

Quel che lascia perplessi è l affermazione della Corte la quale sostiene che sia il principio di generale emendabilità delle dichiarazioni dei redditi (Cass., sez.un., n. 15063 del 2002), sia la specificazione che ne fa questa Corte, a sezioni unite (Cass., sez.un., 13378/16), muovono dalla considerazione della dichiarazione dei redditi come atto non negoziale e non dispositivo, recante una mera esternazione di scienza e di giudizio, ma non sono invocabili nel diverso campo delle dichiarazioni aventi contenuto e valore negoziale, in relazione alle quali eventuali errori della volontà espressa dal contribuente assumono rilevanza soltanto ove sussistano i requisiti di essenzialità e riconoscibilità ex art. 1428 c.c.. In tali ipotesi, la possibilità di rimediare all'errore attraverso istanza di rimborso è, dunque, da escludere . in radice, per l'impossibilità di procedere ad emenda di una dichiarazione negoziale, se non nei ristretti limiti della rilevanza dell'errore negli atti negoziali..

A me non sembra che l'indicazione in dichiarazione dei redditi del credito d'imposta riferito alle spese agevolabili sostenute, sia un atto negoziale. La compilazione del quadro RU non si sostanzia in una opzione, vale a dire in una scelta del contribuente di adottare un comportamento in luogo di altro comportamento comunque possibile (ad esempio, l'opzione per la rateizzazione delle plusvalenze in un massimo di 5 anni in luogo della tassazione immediata). Nel quadro RU non si opta e non si negozia, bensì si segnala, ai fini del relativo monitoraggio, nel comprendibile interesse dell'amministrazione finanziaria!

Peraltro, la sentenza in esame non fa che ripetere il concetto già espresso nella altrettanto opinabile Ordinanza 20 ottobre 2020, n. 22852: la decadenza indicata nella Legge n. 317/1991 non è compatibile con i principi, di maggior valenza, fissati dalla successiva legge n. 212 del 2000, incentrati sulla emendabilità della dichiarazione, la quale deve esser resa possibile a seguito di doverosa informativa ad opera dell'Ufficio.

La decadenza prevista dalla norma secondaria.

La predetta sentenza n. 34226/2021, prosegue affermando che analoga conclusione vale per il credito d'imposta di cui alla legge n. 449 del 27 dicembre 1997. Sul punto si osserva che il comma 6 della citata legge dispone che "Con decreto del Ministro delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite anche le procedure di controllo in funzione del contenimento dell'evasione fiscale e contributiva prevedendosi altresì specifiche cause di decadenza dal diritto al credito.". Dunque, la norma primaria demanda ad un apposito decreto (poi emanato: DM n. 275 del 22 luglio 1998) l'individuazione delle cause di decadenza: Provvede in tal senso l'articolo 6 del citato decreto "Modalità di fruizione del credito di imposta" 1. Il credito di imposta è indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale il beneficio è concesso. Quindi, è vero che il decreto n. 275/1998 è una norma di rango secondario ma quella di rango primario (Legge n. 449/1997) è esplicita nel demandare al decreto l'individuazione di una causa di decadenza. Dunque la decadenza ci può anche stare. Quello che non convince, mi ripeto, è l'impossibilità di risolvere con una dichiarazione integrativa con il quadro RU.

I nuovi crediti d'imposta ricerca e sviluppo.

Fortunatamente le anacronistiche norme (primarie e secondarie) che hanno previsto la decadenza dal bonus in caso di mancata indicazione del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi, hanno lasciato il passo a disposizioni moderne e non punitive. D'altronde c'è da chiedersi quale delitto abbia commesso l'impresa che abbia dimenticato di compilare il quadro RU pur avendo coscienziosamente realizzato un progetto di Ricerca e Sviluppo pienamente conforme alle norme di riferimento. Finalmente il credito d'imposta ricerca e sviluppo previsto dalla Legge n. 190/2014 (e tutte le norme successive) non considera la mancata segnalazione in dichiarazione dei redditi una causa di decadenza dal bonus. Ne dà atto l'Agenzia delle entrate nella Circolare del n. 13 del 27 aprile 2017 rispondendo ad uno specifico quesito sul credito d'imposta ricerco e sviluppo di cui alla legge n. 190/2014.

Domanda

Quali effetti possono derivare dalla mancata indicazione del credito di imposta nel quadro RU del modello di dichiarazione dei redditi?

Risposta

Né l'articolo 3, né il decreto attuativo prevedono l'indicazione in dichiarazione a pena di decadenza dal

diritto all agevolazione. Dal suddetto adempimento, quindi, non dipende né il momento in cui sorge il diritto al credito di imposta, né quello a partire da quando è possibile la sua fruizione, stante l automaticità del riconoscimento del credito stesso a seguito dell effettuazione delle spese agevolate. La mancata esposizione nel quadro RU dei relativi dati va sanata mediante la presentazione da parte dell impresa beneficiaria di una dichiarazione integrativa. L omessa indicazione del credito di imposta nel quadro RU dei modelli di dichiarazione costituisce una violazione di natura meramente formale alla quale si rende applicabile la sanzione prevista per le violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni di cui all articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 19 dicembre 1997, n. 471 (da 250 euro a 2.000 euro), con possibilità di avvalersi, ai fini sanzionatori, del ravvedimento operoso.