

Omessa compilazione quadro RU: quale sanzione applicabile?

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Pubblicato il 4 Dicembre 2009

Disputa tra uffici finanziari e contribuenti in caso di mancata compilazione del quadro del modello redditi che riepiloga i crediti d'imposta maturati e/o utilizzati...

Disputa tra uffici finanziari e contribuenti in caso di mancata compilazione del quadro del modello Unico che riepiloga i crediti d'imposta maturati e/o utilizzati. Nell'interpretazione dei dirigenti dell'Agenzia delle entrate, l'omissione va sanzionata con il recupero dell'incentivo, oltre a sanzioni ed interessi; al contrario, le tesi dei contribuenti mirano a valorizzare il contenuto di cui all'art. 8, D.lgs. n. 471/97, ed attrarre nell'alveo delle irregolarità formali la violazione compiuta.



Il Quadro RU – Disciplina dichiarativa

Come noto, **il quadro RU deve essere compilato dai soggetti che fruiscono dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse alle imprese.** Nel quadro sono previste, oltre alle sezioni riservate alle singole agevolazioni, alcune sezioni multimodulo, cosiddette "pluricredito", nelle quali devono essere indicati i crediti d'imposta aventi le medesime modalità di esposizione dei dati.

Limite di compensazione

Per effetto di quanto disposto dall'art. 1, commi da 53 a 57, della legge n. 244 del 2007, a decorrere dall'anno 2008, i crediti d'imposta da indicare nel presente quadro possono essere utilizzati, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole norme istitutive, in misura non superiore a euro 250.000

annui. L'ammontare eccedente è riportato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza. Si osserva che, con la risoluzione n. 9/DF del 3 aprile 2008 il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento delle Finanze ha precisato che il limite di 250.000 euro si cumula con il limite generale alle compensazioni previsto dall'articolo 25, comma 2, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (516.456,90 euro). La medesima risoluzione, inoltre, ha specificato che, qualora in un determinato anno siano effettuate compensazioni per un importo inferiore al limite di euro 516.456,90, i crediti da quadro RU possono essere utilizzati anche oltre lo specifico limite dei 250.000 euro, fino a colmare la differenza non utilizzata del limite generale. Il predetto limite non si applica al credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 280, della legge n. 296 del 2006 (Ricerca e sviluppo) nonché, a partire dal 1° gennaio 2010, al credito d'imposta previsto dall'articolo 1, comma 271, della citata legge n. 296 del 2006. Il limite di utilizzo non si applica, altresì, agli incentivi previsti o prorogati dall'art. 29 del decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248 (Incentivi per la rottamazione e per l'acquisto, con rottamazione, di autoveicoli e motocicli). Ai sensi dell'art. 1, comma 10, del decreto legge 10 febbraio 2009, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 aprile 2009, n. 9, il limite di utilizzo non si applica ai crediti d'imposta spettanti a titolo di rimborso di contributi anticipati sotto forma di sconto sul prezzo di vendita di un bene o servizio. Inoltre, il citato tetto non trova applicazione con riferimento alle imprese che, in possesso dei requisiti previsti dalla medesima legge, hanno presentato all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza preventiva ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000. Ai fini della verifica dell'anzidetto limite di utilizzo e della determinazione dell'ammontare eccedente deve essere compilata la sezione XXV.

Modalità applicative

Le istruzioni ministeriali esprimono altresì le seguenti regole di carattere generale applicabili ai crediti d'imposta:

- salvo espressa deroga, non danno diritto a rimborso anche qualora non risultino completamente utilizzati;
- possono essere utilizzati, secondo le modalità previste dalle norme istitutive delle singole agevolazioni, in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 e/o in diminuzione delle imposte e ritenute specificatamente individuate dalle norme istitutive;
- in caso di utilizzo del credito d'imposta non spettante o spettante in misura inferiore, si rendono applicabili le sanzioni previste a seguito della liquidazione delle imposte ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 (sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'importo del credito indebitamente utilizzato - art. 13, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997).

L'importo del credito indebitamente utilizzato può essere versato, a seguito di ravvedimento ex art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, entro il trentesimo giorno successivo alla data della commessa violazione, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è stata commessa, unitamente ai relativi interessi e sanzioni (cfr. risoluzione n. 166/E del 4 giugno 2002). Ove non diversamente indicato nelle relative istruzioni, deve intendersi che i crediti d'imposta non concorrono alla determinazione del reddito imponibile. Si evidenzia, infine, che, per agevolare la compilazione del quadro, la numerazione delle sezioni e dei righe è identica in tutti i modelli UNICO 2009 con la conseguenza che, non essendo presenti gli stessi crediti in tutti i modelli, la numerazione sia delle sezioni che dei righe non è consecutiva.

Caso di studio

Si ipotizza che in data 19.09.09, l'Agenzia delle entrate abbia notificato ad un contribuente una comunicazione di irregolarità con cui chiedeva che fosse riversato un credito d'imposta di cui all'art. 8, l. n. 388/2000 (credito d'imposta sugli investimenti nel sud Italia) compensato ai sensi del D.lgs. n. 241/97, di € ... Ciò, in quanto, si leggeva nella motivazione, il modello UNICO 2007 – redditi 2006 – risultava privo del quadro RU.

La posizione degli uffici finanziari

Sull'argomento si segnalano numerose prese di posizione da parte dei Dirigenti degli uffici periferici dell'Agenzia delle entrate secondo cui l'omessa compilazione (ed allegazione) del quadro RU nell'ambito del modello UNICO comporta la richiesta del versamento del minor credito (riversamento) oltre a sanzioni ed interessi. La posizione assunta dagli esponenti dell'Amministrazione finanziaria osserva altresì che la consegna del quadro mancante in epoca successiva al controllo (anche automatizzato) impedisce ogni forma di ravvedimento e quindi la violazione resta soggetta alle sanzioni in misura piena.

Le tesi difensive dei contribuenti

A nostro parere le argomentazioni formulate dall'Agenzia delle entrate prestano il fianco ad alcune obiezioni. L'omessa compilazione del quadro RU contenuto nel modello UNICO, infatti, va inquadrata nell'ambito delle irregolarità formali relative al contenuto delle dichiarazioni di cui all'art. 8, comma 1, D.lgs. n. 471/97, concretamente punibili mediante irrogazione della sanzione fissa (da € 258,00 ad € 2.065,00), perché trattasi – a nostro avviso – di violazione che può fondatamente ritenersi di ostacolo all'attività di controllo. L'impostazione così formulata trae origine (anche) da una pronuncia della stessa

Agenzia delle entrate (risoluzione ministeriale 4.10.2004, n. 127/E) resa con riguardo al credito d'imposta sulle assunzioni di cui all'art. 7, l. n. 388/2000, secondo la quale "...l'indicazione del credito d'imposta maturato nella dichiarazione dei redditi, non essendo prevista a pena di decadenza, non comporta la perdita del diritto a fruirne nonostante l'omessa o incompleta indicazione in sede di denuncia annuale...". In tale direzione si segnala altresì l'orientamento giurisprudenziale reso dalla Commissione Tributaria Provinciale di Avellino, riferita agli incentivi sugli investimenti nel sud Italia di cui all'art. 8, legge n. 388/2000, secondo cui, pur in presenza del formale errore consistito nell'omessa compilazione del quadro RU della dichiarazione modello UNICO, va riconosciuta la sussistenza del diritto della ricorrente al credito d'imposta di cui l'Ufficio opera il recupero, considerato che l'omissione cartolare non può inficiare il diritto maturato in capo all'azienda.

Conclusioni

Verificato che la legge istitutiva del credito d'imposta fruito dall'azienda non subordina la spettanza dell'incentivo alla espressa indicazione nel modello UNICO, sussistono, a parere di chi scrive, per i contribuenti le motivazioni per opporsi ai prevedibili atti impositivi degli uffici finanziari innanzi la competente commissione tributaria.

Antonino Romano 30 Novembre 2009