



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **CASSAZIONE CHIARISCE GLI OBBLIGHI DICHIARATIVI DEI CREDITI D'IMPOSTA E COMPENSAZIONE**

*Publicato il 2 Aprile 2025 di Sabatino Pizzano*



La recente ordinanza della Corte di Cassazione n. 8287 depositata il 29 marzo 2025 rappresenta un importante chiarimento per imprese e professionisti in materia di crediti d'imposta. La Suprema Corte ha stabilito che il credito per ricerca e sviluppo ex L. 296/2006 deve essere dichiarato nell'anno di sostenimento delle spese agevolabili, ma non necessariamente nelle dichiarazioni degli anni successivi in cui viene utilizzato in compensazione. Una novità che semplifica gli adempimenti e chiarisce definitivamente la differenza tra crediti "inesistenti" e "non spettanti".

## Il caso esaminato dalla Cassazione

La vicenda oggetto dell'ordinanza riguarda un credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo introdotto dalla Legge Finanziaria 2007 (L. 296/2006, commi 280-283) per il triennio 2007-2009. Il contribuente aveva correttamente indicato il credito nel quadro RU della dichiarazione relativa al 2008, anno di effettivo sostenimento delle spese agevolabili, ma non aveva ripetuto tale indicazione nel 2011, quando aveva proceduto alla compensazione del credito mediante modello F24.

L'Amministrazione finanziaria aveva contestato l'operazione qualificando il credito come "inesistente" proprio a causa della mancata compilazione del quadro RU nell'anno di utilizzo. Tuttavia, la Cassazione ha ritenuto **radicalmente infondata** questa tesi, stabilendo che la mancata indicazione del credito nelle dichiarazioni successive non ne compromette l'esistenza né la legittimità della compensazione, purché sia stato correttamente dichiarato nell'anno di origine.

## Crediti inesistenti vs non spettanti: una distinzione cruciale

È fondamentale comprendere la differenza tra crediti "inesistenti" e "non spettanti", distinzione che comporta conseguenze sanzionatorie molto diverse.

Un credito è considerato **inesistente** quando manca del tutto il presupposto costitutivo, ossia quando non esiste materialmente o giuridicamente. La sanzione in questo caso è particolarmente severa: 100% del credito indebitamente compensato, aumentabile fino al 200% in casi gravi.

Un credito è invece **non spettante** quando, pur esistendo nella sua materialità, viene utilizzato in compensazione in misura superiore a quella spettante o in violazione di specifiche limitazioni. La sanzione qui è più contenuta: 30% del credito indebitamente compensato.

La Cassazione, con l'ordinanza in esame, ha chiarito che la mancata compilazione del quadro RU negli anni di compensazione non può far degradare il credito regolarmente dichiarato nell'anno di maturazione a credito "inesistente".

## Il contesto normativo attuale

È importante sottolineare che il quadro normativo è diventato più articolato negli ultimi anni, specialmente dopo le recenti modifiche legislative. Analizziamo le diverse situazioni:

1. **Mancata indicazione in dichiarazione senza previsione di decadenza:** se la normativa che istituisce il credito non prevede espressamente che l'indicazione in dichiarazione sia condizione necessaria a pena di decadenza, la mancata indicazione comporta al massimo la sanzione fissa di 250 euro per dichiarazione inesatta (art. 8 D.Lgs. 471/97), ma non pregiudica l'esistenza e l'utilizzabilità del credito.
2. **Adempimenti previsti a pena di decadenza:** la situazione cambia se la normativa specifica prevede espressamente la

decadenza. In questo caso:

- Ai fini penali, il credito compensato in assenza degli adempimenti si considera "non spettante" (art. 1 comma 1 lett. g-quinquies del D.Lgs. 74/2000, come modificato dal D.Lgs. 87/2024)
- Ai fini tributari, il medesimo credito potrebbe essere considerato "inesistente" (art. 13 commi 4 e 4-bis del D.Lgs. 471/97 post D.Lgs. 87/2024)

**È fondamentale evidenziare** un'importante novità legislativa: l'articolo 1 del D.Lgs. 1/2024 ha stabilito che "La mancata indicazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni concesse agli operatori economici nelle dichiarazioni annuali di cui agli articoli 1, 4 e 8 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, se spettanti, non comporta la decadenza dal beneficio".

## Implicazioni pratiche per imprese e professionisti

In base a questo nuovo assetto normativo e all'interpretazione fornita dalla Cassazione, possiamo delineare un quadro operativo chiaro:

- Se la normativa che istituisce il credito d'imposta non prevede l'indicazione in dichiarazione a pena di decadenza, la mancata compilazione del quadro RU, sia nell'anno di maturazione che negli anni di compensazione, comporta al massimo la sanzione fissa di 250 euro, senza alcun recupero del credito;
- Se invece la normativa prevede espressamente l'indicazione a pena di decadenza, occorre prestare **massima attenzione** a questo adempimento nell'anno di maturazione del credito;
- In ogni caso, se il credito è stato correttamente indicato nell'anno di maturazione delle spese agevolabili, la mancata indicazione nelle dichiarazioni degli anni successivi in cui viene compensato non può renderlo né inesistente né non spettante.

## Esempio pratico

Immaginiamo un'impresa che nel 2024 sostiene spese di ricerca e sviluppo per 100.000 euro, maturando un credito d'imposta di 50.000 euro. L'impresa indica correttamente questo credito nel quadro RU della dichiarazione dei redditi 2025 (relativa al 2024).

Nel 2026, l'impresa utilizza 30.000 euro del credito in compensazione tramite F24, ma non compila il quadro RU nella dichiarazione dei redditi 2027 (relativa al 2026).

Secondo l'orientamento della Cassazione, questa mancata indicazione non rende il credito inesistente né ne pregiudica la legittima compensazione, poiché l'impresa ha correttamente dichiarato il credito nell'anno di maturazione. Al massimo, potrebbe essere applicata la sanzione fissa di 250 euro per dichiarazione inesatta.

## IN SINTESI

---

**Qual è il principio stabilito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 8287 del 29 marzo 2025?** Il credito d'imposta per ricerca e sviluppo ex L. 296/2006 deve essere dichiarato nell'anno di sostenimento delle spese, ma non è obbligatorio riportarlo nelle dichiarazioni degli anni successivi in cui viene utilizzato in compensazione.

---

**Qual era il caso concreto esaminato dalla Corte?** Un contribuente aveva indicato correttamente il credito nel 2008, ma non lo aveva ripetuto nel 2011 al momento della compensazione. L'Agenzia delle Entrate aveva considerato il credito "inesistente", ma la Cassazione ha respinto questa tesi, confermando la validità del credito.

---

**Cosa distingue un credito "inesistente" da uno "non spettante"?** Un credito è "inesistente" se manca il presupposto costitutivo ed è punito con una sanzione del 100%-200%. È invece "non spettante" se utilizzato oltre il dovuto o in violazione di limiti, con sanzione del 30%.

---

**Qual è l'effetto pratico della mancata compilazione del quadro RU negli anni successivi?** Se il credito è stato correttamente dichiarato nell'anno di maturazione, l'omissione del quadro RU negli anni di utilizzo non ne compromette la legittimità.

---

**Come si inserisce questa pronuncia nel contesto normativo attuale?** Le recenti modifiche legislative distinguono chiaramente i casi in cui l'indicazione in dichiarazione è necessaria a pena di decadenza e quelli in cui non lo è, prevedendo al massimo una sanzione fissa di 250 euro per dichiarazione inesatta se non vi è decadenza.

---

**Cosa prevede la normativa introdotta dal D.Lgs. 1/2024?** Stabilisce che la mancata indicazione nelle dichiarazioni annuali non comporta la decadenza dal beneficio se il credito è comunque spettante.

---

**Quali sono le implicazioni pratiche per imprese e professionisti?** Se la normativa non prevede la decadenza, la mancata indicazione del credito comporta solo una sanzione fissa e non ne pregiudica l'utilizzo; se invece è prevista la decadenza, è fondamentale indicarlo correttamente nell'anno di maturazione.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA