



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

GESTIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA NEI SOGGETTI TRASPARENTI: MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL QUADRO RU

Pubblicato il 26 Giugno 2025 di Sabatino Pizzano



Il meccanismo dell'attribuzione per trasparenza dei crediti d'imposta rappresenta uno degli aspetti più tecnici e delicati del sistema fiscale italiano, coinvolgendo direttamente la compilazione del quadro RU del modello Redditi 2025. La disciplina, che trova il proprio fondamento negli articoli 5, 115 e 116 del TUIR, si innesta in un complesso quadro normativo che regola i rapporti tra enti trasparenti e soci, delineando modalità specifiche per il trasferimento dei benefici fiscali maturati. L'analisi della normativa vigente rivela una strategia legislativa volta a garantire l'efficace utilizzo dei crediti d'imposta attraverso il principio di trasparenza fiscale, permettendo ai soggetti giuridici trasparenti di attribuire ai propri partecipanti i crediti maturati nell'ambito dell'attività d'impresa. Tale meccanismo assume particolare rilevanza nell'attuale contesto economico, caratterizzato dalla proliferazione di incentivi fiscali destinati alla digitalizzazione e all'innovazione tecnologica delle imprese.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo in formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/06/235783.ogg>

Il quadro normativo di riferimento e l'evoluzione interpretativa

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 23 luglio 2021 ha sistematizzato un orientamento interpretativo consolidato, richiamando un corpus di pronunciamenti amministrativi che si è stratificato nel corso di oltre due decenni. **La risoluzione n. 120/E del 18 aprile 2002**, costituisce il primo tassello di questo edificio interpretativo, seguita dalla risoluzione n. 286/E del 22 agosto 2002, dalla circolare n. 48/E del 7 giugno 2002, dalla risoluzione n. 163/E del 31 luglio 2003, sino ad arrivare alla risposta all'interpello n. 85 del 5 marzo 2020.

Tale evoluzione interpretativa evidenzia la costante tensione tra l'esigenza di garantire l'effettivo utilizzo dei crediti d'imposta e la necessità di preservare l'integrità del sistema fiscale attraverso adeguati meccanismi di controllo. La prassi amministrativa ha progressivamente chiarito che l'attribuzione per trasparenza non configura una cessione contrattuale del credito, ma rappresenta piuttosto una forma di imputazione diretta che deriva dal rapporto partecipativo esistente tra l'ente trasparente e i suoi soci.

Presupposti soggettivi e oggettivi dell'attribuzione

L'operatività del meccanismo di attribuzione per trasparenza è subordinata alla ricorrenza di specifici presupposti soggettivi e oggettivi che delimitano il perimetro applicativo dell'istituto. Sul versante soggettivo, possono attribuire crediti d'imposta **tutti i soggetti che rientrano nell'ambito di applicazione degli articoli 5, 115 e 116 del TUIR**, includendo le società di persone (società semplice, società in nome collettivo, società in accomandita semplice), le associazioni tra professionisti, le società a responsabilità limitata che abbiano optato per il regime di trasparenza fiscale e le imprese familiari.

Dal punto di vista oggettivo, l'attribuzione deve riguardare crediti d'imposta effettivamente maturati dall'ente trasparente in relazione all'attività d'impresa esercitata. Particolare attenzione merita la circostanza che **il credito deve essere "maturato"** nell'accezione tecnico-giuridica del termine, ovvero deve sussistere un diritto acquisito al beneficio fiscale in capo al soggetto trasparente, indipendentemente dalle modalità di utilizzo.

Meccanismi procedurali di compilazione del quadro RU

La corretta implementazione dell'attribuzione per trasparenza richiede una minuziosa attenzione agli aspetti procedurali che governano la compilazione del quadro RU. L'Amministrazione finanziaria ha delineato un articolato sistema di adempimenti dichiarativi che si dipana attraverso diverse sezioni del quadro RU, ciascuna deputata a specifiche finalità informative.

Compilazione della sezione I: identificazione del credito attribuibile

Nella sezione I del quadro RU, l'ente trasparente deve fornire una rappresentazione analitica dei crediti d'imposta maturati nel periodo d'imposta di riferimento. Tale sezione, caratterizzata da una struttura "multi-modulo", consente l'indicazione di tutti i crediti d'imposta di cui il contribuente ha beneficiato, distinguendo tra le diverse tipologie agevolative attraverso l'utilizzo di codici identificativi specifici.

Il **rigo RU5** assume un ruolo centrale in questo contesto, dovendo essere valorizzato con l'ammontare complessivo del credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta. Tale indicazione riveste carattere preliminare rispetto all'eventuale attribuzione ai soci, in quanto fornisce il parametro quantitativo di riferimento per la successiva ripartizione.

Il rigo RU10: formalizzazione dell'attribuzione

Il rigo RU10 rappresenta il fulcro procedurale dell'operazione di attribuzione per trasparenza. In questo campo deve essere riportato **l'ammontare del credito d'imposta che si intende attribuire ai propri soci o associati**, al netto della quota che l'ente trasparente intende trattenere per l'utilizzo diretto.

La compilazione di questo rigo comporta una riduzione corrispondente della quota di credito utilizzabile direttamente dall'ente trasparente, determinando un effetto di "traslazione" del beneficio fiscale sui soggetti partecipanti. Tale meccanismo evidenzia la natura costitutiva della dichiarazione dell'ente trasparente nel processo di attribuzione, in quanto è attraverso questa specifica indicazione che si perfeziona il trasferimento del credito.

Sezione III-B: dettaglio analitico del trasferimento

La sezione III-B del quadro RU assume una funzione di dettaglio analitico dell'operazione di attribuzione, fornendo all'Amministrazione finanziaria gli elementi informativi necessari per il monitoraggio e il controllo dell'utilizzo dei crediti d'imposta. I rigi da RU506 a RU510 devono essere compilati distintamente per ogni credito d'imposta e per ogni anno di riferimento, secondo una logica di tracciabilità che consente di ricostruire l'intera catena di attribuzione.

Struttura informativa della sezione III-B

La **colonna 1** richiede l'indicazione del codice del credito distribuito, elemento che permette l'identificazione univoca della tipologia di agevolazione trasferita. Tale codificazione assume particolare rilevanza nel contesto degli incentivi per la transizione 4.0, caratterizzati da una molteplicità di regimi agevolativi distinti.

Nella **colonna 2** deve essere indicato il codice che identifica la natura giuridica del trasferimento:

- Codice "1" per la cessione del credito ai sensi dell'articolo 1260 del Codice Civile
- Codice "2" per il trasferimento del credito per trasparenza
- Codice "3" per il trasferimento del credito unitamente all'azienda senza estinzione del dante causa

La **colonna 3** è destinata all'indicazione dell'anno d'insorgenza del credito in capo all'avente diritto originario, elemento che assume rilevanza per la determinazione del regime temporale di utilizzo del beneficio.

La **colonna 4**, compilata esclusivamente nei casi di cessione del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1260 del Codice Civile, deve riportare il codice fiscale del soggetto cessionario.

Nella **colonna 5** viene esposto l'ammontare del credito distribuito o ceduto dal dichiarante, quantificando l'entità economica del trasferimento.

Esempio operativo: la società in nome collettivo e gli investimenti 4.0

Per illustrare concretamente l'applicazione dei principi sopra delineati, si consideri il caso di una società in nome collettivo che ha realizzato investimenti in beni materiali funzionali alla transizione 4.0 per un importo complessivo di **90.000 euro**. Il credito d'imposta maturato, quantificato in **18.000 euro**, viene integralmente attribuito ai due soci, i quali partecipano al capitale sociale in misura paritetica del 50% ciascuno.

Compilazione della sezione I

Nella sezione I del quadro RU, la società in nome collettivo deve procedere alla seguente compilazione:

- **Rigo RU1:** indicazione del codice credito "2L", corrispondente agli investimenti in beni strumentali materiali 4.0
- **Rigo RU5:** valorizzazione con l'importo di 18.000 euro, rappresentativo del credito d'imposta complessivamente maturato
- **Rigo RU10:** indicazione dell'importo di 18.000 euro, corrispondente alla quota di credito che si intende attribuire ai soci

Compilazione della sezione III-B

Nella sezione III-B, specificamente nel rigo RU506, devono essere riportate le seguenti informazioni:

- **Colonna 1:** codice "2L"
- **Colonna 2:** codice "2" (trasferimento per trasparenza)
- **Colonna 3:** anno 2024 (anno di maturazione del credito)
- **Colonna 4:** non compilata (non trattandosi di cessione)
- **Colonna 5:** importo di 18.000 euro

Utilizzo da parte dei soci

Ciascun socio acquisisce nella propria dichiarazione la quota di credito attribuita, pari a **9.000 euro**, attraverso la compilazione della sezione III-A "Crediti d'imposta ricevuti" del proprio quadro RU. L'utilizzo del credito da parte del socio assegnatario è subordinato alla maturazione del credito in capo al soggetto trasparente e al ricorrere delle condizioni per l'utilizzo in compensazione.

Profili critici e questioni interpretative

L'analisi della disciplina in esame evidenzia diversi profili di criticità che meritano attenta considerazione da parte degli operatori del diritto tributario.

Distinzione tra cessione e attribuzione per trasparenza

Un primo aspetto problematico attiene alla corretta qualificazione giuridica dell'operazione di trasferimento del credito. La prassi amministrativa ha chiarito che **non si configura una cessione del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1260 del Codice Civile**, bensì un'attribuzione che deriva direttamente dal rapporto di partecipazione societaria. Tale distinzione comporta conseguenze rilevanti sul piano della disciplina applicabile e delle modalità di utilizzo del beneficio fiscale.

La cessione del credito d'imposta, disciplinata dall'articolo 1260 del Codice Civile, configura un contratto traslativo che comporta il trasferimento del diritto dal cedente al cessionario, con tutte le conseguenze che ne derivano in termini di responsabilità e garanzie. L'attribuzione per trasparenza, invece, non presuppone alcun negozio giuridico tra l'ente trasparente e i soci, derivando direttamente dall'applicazione dei principi che governano la trasparenza fiscale.

Vincoli temporali nell'utilizzo del credito

Un secondo profilo critico riguarda i **vincoli temporali che governano l'utilizzo del credito d'imposta** da parte del socio assegnatario. La normativa stabilisce che l'utilizzo da parte del contribuente assegnatario è subordinato alla maturazione del credito in capo al soggetto trasparente ed al ricorrere della possibilità dell'utilizzo in compensazione.

Tale disposizione può generare disallineamenti temporali nell'utilizzo effettivo del beneficio fiscale, soprattutto nei casi in cui la maturazione del credito e la possibilità di utilizzo in compensazione non coincidano temporalmente. La giurisprudenza di legittimità non ha ancora avuto modo di pronunciarsi su tali aspetti, lasciando aperti significativi margini di incertezza interpretativa.

Crediti ricevuti per trasparenza e compilazione della sezione III-A

Nel caso in cui il credito trasferito sia pervenuto al dichiarante a seguito di attribuzione da parte di un soggetto trasparente, si rende necessaria la **previamente compilazione della sezione III-A "Crediti d'imposta ricevuti"**. Tale adempimento, spesso trascurato nella prassi operativa, assume carattere essenziale per garantire la corretta tracciabilità del credito lungo l'intera catena di attribuzione.

L'omessa compilazione della sezione III-A può comportare difficoltà nell'utilizzo del credito in sede di compensazione, nonché potenziali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

Coordinamento con gli altri quadri dichiarativi

Il sistema di attribuzione per trasparenza dei crediti d'imposta richiede un'attenta valutazione degli effetti di coordinamento con gli altri quadri della dichiarazione dei redditi, al fine di evitare duplicazioni o omissioni che potrebbero compromettere la correttezza della dichiarazione.

Quadro RN e neutralità fiscale dell'attribuzione

Il credito d'imposta trasferito ai soci **non deve essere indicato nella casella 4 del rigo RN1, ovvero del rigo RN2 del quadro RN**, dedicato all'indicazione dei redditi della società. Tale principio di "neutralità fiscale" riflette la natura dell'operazione di attribuzione, che non incide sulla determinazione del reddito dell'ente trasparente ma si limita a trasferire un beneficio fiscale ai soggetti partecipanti.

L'esclusione dall'indicazione nel quadro RN evita duplicazioni contabili e preserva la corretta rappresentazione del risultato

economico dell'ente trasparente, separando gli aspetti reddituali da quelli meramente agevolativi.

Implicazioni sulla liquidazione dell'imposta

L'attribuzione per trasparenza comporta una riduzione della capacità di compensazione dell'ente trasparente, che deve essere adeguatamente considerata nella pianificazione della liquidazione dell'imposta. Tale aspetto assume particolare rilevanza nei casi in cui l'ente trasparente abbia maturato debiti tributari significativi che potrebbero essere compensati attraverso l'utilizzo diretto dei crediti d'imposta.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA