

CONTABILITÀ

Le scritture contabili in caso di riattribuzione delle ritenute

di Viviana Grippo

Come ormai sappiamo la **Legge di Stabilità 2014 ha introdotto nuovi limiti alla compensazione** dei crediti erariali che quindi hanno visto estendere l'istituto della asseverazione a nuovi tributi e non più solo all'iva.

La **ratio** della norma, individuabile nella volontà di **contrastare l'indebito utilizzo** in compensazione di crediti inesistenti da parte dei contribuenti (cd finanza creativa), colpirà quindi anche le imposte sui redditi, le addizionali, le ritenute alla fonte, le imposte sostitutive, l'Irap.

Sappiamo anche che in ambito **Iva** esistono tre limiti, la **soglia** dei **5.000** sotto la quale il contribuente può operare liberamente la compensazione, oltre i 5.000 euro, ove si rende necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione, dichiarazione che dovrà essere vistata (visto di conformità) se l'importo compensabile supera i 15.000 euro (terza soglia). In questi ultimi casi gli F24 di compensazione devono essere presentati esclusivamente tramite Entratel o Fisconline.

Nel caso degli **“altri crediti”** la stabilità 2014 prevede che **non** ci sia necessità di **preventiva presentazione** della dichiarazione, nessun obbligo di utilizzo dei canali telematici dell'Agenzia per la presentazione dei modelli F24 e, in sostanza, nessuna possibilità di blocco delle compensazioni “indebite”.

Queste novità trovano incidenza anche su un aspetto definibile un “classico di inizio anno”: la **riattribuzione** delle **ritenute** subite dai **soci** di associazioni professionali ovvero società di persone trasparenti, dal 1° gennaio infatti diventano utilizzabili i crediti d'imposta che scaturiranno dalle dichiarazioni che saranno inviate nel corso del 2014 relative al periodo d'imposta 2013.

In particolare ci interessa l'applicazione della norma ai **professionisti** organizzati in **studio associato** come prevista dall'Agenzia delle Entrate, solo pochi anni fa, nella [**circolare 56/E/09**](#), quale “deroga” al disposto dell'ultimo periodo dell'articolo 20 del Tuir.

Lo studio, che nel corso dell'anno, subisce la ritenuta, a fine periodo d'imposta attribuisce al singolo socio la rispettiva quota di reddito e di ritenute. Il singolo socio, qualora a credito Irpef, può riattribuire le proprie ritenute in eccesso allo studio.

Ci appare interessante, in questo ambito, capire quali siano le **registrazioni contabili** che lo studio associato deve effettuare per registrare l'avvenuta cessione delle ritenute ed il relativo uso in compensazione.

Vediamo prima di definir l'**iter** dell'operazione:

- durante l'anno lo studio associato subisce le ritenute sui compensi che incassa dai propri clienti;
- alla fine del periodo d'imposta le ritenute sono imputate ai soci sulla base della relativa quota di attribuzione del reddito;
- Il socio inserisce le ritenute nella propria dichiarazione e utilizza la parte necessaria per azzerare le proprie imposte;
- il socio restituisce quindi allo studio associato l'eventuale eccedenza di imposta non utilizzata;
- lo studio utilizzerà tale credito per compensazione tributi e contributivi propri.

Contabilmente avremo le seguenti scritture contabili:

1. rilevazione delle ritenute subite

Riportiamo la singola registrazione della ritenuta subita all'atto del pagamento del singolo avviso di parcella.

L'avviso contiene onorari per euro 3957,50, spese ed indennità per euro 197,88, anticipazioni per euro 179,84, cassa per euro 166,22, Iva per euro 907,54 e ritenuta d'acconto per euro 831,08.

La registrazione sarà la seguente:

Diversi a Crediti verso Cliente X 5.408,98

Banca c/c 4.577,90

Ritenute subite su compensi di lavoro autonomo 831,08

2. imputazione ai soci delle ritenute e restituzione delle ritenute da parte di essi

Supponiamo che a fine anno di imposta l'ammontare delle ritenute subite dallo studio ammonti ad euro 241.660,87 e che i soci utilizzino, per le compensazioni delle proprie imposte, euro 125.599,00.

Si rileva l'ammontare delle ritenute che i soci utilizzeranno lasciando quindi allo studio la parte restante di ritenute.

Diversi a Ritenute subite su compensi di lavoro autonomo 125.599,00

Socio X c/prelevamenti 25.000,00

Socio Y c/ prelevamenti 77.391,00

Socio Z c/prelevamenti 23.208,00

3. utilizzazione del nuovo credito

Lo studio utilizza il credito per il versamento delle proprie imposte e contributi, l'uso avverrà fino ad esaurimento del credito residuo pari a euro 116.061,00 (241.660,87-125.599,00)

Diversi a Ritenute subite su compensi di lavoro autonomo 34.515,54

Erario c/ritenute su lavoro dipendente 1.276,56

Erario c/liquidazione Iva 19.465,09

Inps dipendenti 13.773,89

4. liquidazione del credito al socio

Al socio andrà liquidata la parte di ritenute lasciate a disposizione dell'associazione, mantenendo l'esempio fatto considerando un ammontare di ritenute residuo pari ad euro 116.061,00.

Diversi a Banca c/c 116.061,00

Socio X c/prelevamenti 23.101,50

Socio Y c/ prelevamenti 71.513,92

Socio Z c/prelevamenti 21.445,58

Questa ultima scrittura tiene conto che, a fronte del credito ceduto, **al socio venga erogata la somma corrispondente alle ritenute cedute**; ricordiamo, infatti, che, la [circolare 12/E/10](#) stabilisce:

“Non rileva ai fini tributari il modo in cui i soci recuperano il credito da loro vantato, per aver consentito alla società medesima di avocare a sé le ritenute che residuano una volta operato lo scomputo del debito IRPEF, al fine di compensare il credito che da esse deriva”.

In ogni caso **i conguagli in denaro** operati tra studio e socio sono di tipo finanziario e non hanno effetti reddituali in capo ad alcuno dei soggetti coinvolti.

Va inoltre sottolineato che il trasferimento delle ritenute è soggetto ad **esplicito assenso da parte degli associati** (raccomandata, scrittura privata autenticata, scritture semplici (non autenticate) registrate presso l'Agenzia, apposizione del timbro postale con assolvimento dei diritti amministrativi, pec) in quanto esso deve avere data certa.

Quanto all'aspetto dichiarativo il socio dovrà indicare nel proprio quadro RN le ritenute non utilizzate che intende restituire mentre lo studio associato indicherà nel quadro RK le ritenute riattribuite da ciascun associato gestendo poi il proprio credito nel quadro RX.

Circa la **compilazione dell'F24** il codice tributo da utilizzare è il 6830 denominato "Credito IRPEF derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR", sezione Erario, utilizzando quale anno di riferimento quello relativo al periodo di imposta cui il credito sorge.