

DICHIARAZIONI

La riattribuzione delle ritenute non utilizzate

di Luca Mambrin

L'articolo 5 del Tuir stabilisce che i **redditi prodotti da società di persone e associazioni professionali** sono imputati a ciascun socio o associato, indipendentemente dalla percezione, **in proporzione alla quota di partecipazione agli utili**.

Il medesimo criterio è previsto per l'attribuzione delle ritenute; l'articolo 22, comma 1, Tuir stabilisce infatti che *"le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti"*.

La circolare n. 56/E/2009, con un'interpretazione di tale norma, ha ammesso che le ritenute subite dalla società/associazione, dopo essere state trasferite ai soci/associati, e da questi utilizzate per l'abbattimento del proprio debito Irpef, **possano essere ritrasferite, per la residua parte**, alla società/associazione per l'utilizzo in compensazione da parte di quest'ultima.

In tal modo il socio/associato evita di **risultare a credito** e di dover chiedere a **rimborso** il relativo importo e la società/associazione professionale può utilizzare le ritenute subite e riattribuite per il versamento delle proprie imposte.

Tale restituzione, secondo la circolare n. 56/E/2009, è subordinata a **due condizioni**:

1. **assenso esplicito del soggetto partecipante;**
2. **risultanza del credito dalla dichiarazione annuale della società.**

In merito al requisito dell'assenso, l'Agenzia ritiene che lo stesso:

- possa essere **specifico** (riferito cioè alle ritenute di un determinato periodo di imposta) oppure **generalizzato** (riferito cioè a tutte le ritenute maturate durante la vita dell'ente); evidentemente, nel primo caso dovrà essere rinnovato ogni volta che si intende fruire della particolare agevolazione, mentre nel secondo caso continuerà ad esplicare i propri effetti, sino a formale revoca;
- deve essere contenuto in un **atto avente data certa** (ad esempio tramite scrittura privata autenticata) oppure nello stesso atto costitutivo dell'ente (in tale ultima ipotesi assumerà valenza reiterata nel tempo, sino a modifica);
- può **essere formalizzato anche nel corso del medesimo periodo di imposta** in cui materialmente avviene l'imputazione e non deve essere preventivo.

La stessa Agenzia delle entrate ha poi confermato che **la forma con cui si attribuisce data certa all'atto** di assenso (scrittura privata autenticata o atto pubblico) menzionata nella circolare n. 56/E/2009 sia da intendersi meramente esemplificativa; pertanto, sono comunque ritenute ammissibili anche le **scritture private non autenticate registrate** all'Agenzia a tassa fissa, piuttosto **che le spedizioni in plico postale senza busta** in "corso particolare" (cioè con la procedura che consente di apporre il timbro postale su un documento), o **ancora le mail con posta elettronica certificata**, a condizione che entrambi i soggetti siano dotati di PEC.

Rimane aperta la questione della **scelta singola o totalitaria**, in capo ai soci, in merito alla restituzione; si ritiene vi sia una **libertà assoluta in capo a ciascun socio o associato**, a prescindere dalla scelta operata dagli altri; in tal senso, è possibile notare che le istruzioni per la compilazione di Unico 2016 SP prevedono, nel quadro RO, **una specifica casella per ciascun socio** (la casella 12), così da confermare tale criterio di scelta autonoma.

La seconda condizione per il valido scambio di ritenute richiede che **il credito** (prima attribuito al partecipante e poi riattribuito alla società) **risulti dalla dichiarazione annuale della società**. Si è provveduto all'istituzione di un apposito **codice tributo** (il codice è il "6830" denominato "*Credito IRPEF derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR*", da esporre nella sezione "Erario", con l'indicazione, quale "Anno di riferimento", dell'anno d'imposta nel quale le ritenute residue sono riattribuite ai soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir).

L'indicazione in dichiarazione, poi, avviene con le seguenti **modalità**:

- nel **quadro RN** continuano ad indicarsi le **ritenute subite dall'ente**, poiché il quadro serve da supporto per l'originaria imputazione ai partecipanti;

Redditi		REDDITO O PERDITA	RITENUTE D'ACCANTO	IMPOSTE PAGATE ALLESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITA ILLUM.
RN1	Impresa in contabilità ordinaria	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
RN2	Impresa in contabilità semplificata	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
RN3	Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00

- nel **quadro RO, casella 12, in relazione a ciascun socio si indica l'ammontare delle ritenute** che, dopo aver abbattuto la propria Irpef, si **riattribuiscono alla società/associazione**;

SEZIONE II Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite	RO10	CODICE FISCALE	COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE		SEXO (M/F)				
		1	2	3					
		COMUNE DI NASCITA:	PROV. (Sigla)	DATA DI NASCITA:	OCC. PREV.	QUOTA PART.	MESI	QUAL.	CREDITO
		4	5	6	7	8	9	10	11
		RITENUTE RIASSEGNAZIONI	REDDETTO DOMINICALE	REDDETTO DEI FABBRICATI	MAJOR REDDETTO FABBRICATI	MAJOR REDDETTO DOMINICALE	MAJOR REDDETTO AGRIARIO		
		12	13	14	15	16	17		
		,00	,00	,00	,00	,00	,00		

- nella sezione IV del quadro RX, rigo RX51, si dà conto dell'ammontare totale delle ritenute ricevute in restituzione e del loro utilizzo ai fini della compensazione o del rimborso.

SEZIONE IV Credito IRPEF da ritenute subite	RX51	Eccedenza ritenute precedente dichiarazione	di cui compensate nel Mod. F24	Ritenute presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

Nella dichiarazione del socio/associato, dopo l'utilizzo delle ritenute nel quadro RN a riduzione del debito Irpef, al fine di riassegnare le ritenute residue, il relativo ammontare va indicato nel rigo RN33 colonna 3.

RN33 RITENUTE TOTALI	di cui ritenute sospese	di cui altre ritenute subite	di cui ritenute art. 5 non utilizzate	
1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00



DOTTRYNA
Euroconference

*La soluzione autorale che va oltre
la "tradizionale" banca dati*

