

ADEMPIMENTI

Riattribuzione ritenute negata per i soggetti Ires in trasparenza

di Dottryna



Il decreto fiscale è recentemente intervenuto sulla disciplina delle ritenute d'acconto modificandone il criterio di scomputo dall'imposta.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione “*Imposte dirette*”, la relativa *Scheda di studio*.

Il presente contributo evidenzia la impossibilità di riattribuire alla società di capitali che applica il regime della trasparenza le ritenute non utilizzate dai soci.

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 (cd. criterio di trasparenza). 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*”.

Con la [circolare 56/E/2009](#) l'Agenzia delle Entrate ha ammesso una **particolare modalità di utilizzo delle ritenute “residue”**: è, infatti, possibile per società ed associazioni professionali utilizzare in **compensazione dei propri debiti tributari e contributivi** le ritenute d'aconto subite “**eccedenti**” le imposte dovute dai soci/associati.

Dubbia era, invece, la possibilità di utilizzare la procedura nel caso in cui a restituire la propria eccedenza di imposta fosse il **socio di una società di capitali che ha optato per la trasparenza**.

Un'ipotesi di apertura in tal senso era stata avanzata nell'ambito della circolare CNDCEC 18/IR/2010 in cui è stato affermato che “*nel caso della cd. «piccola trasparenza» il credito Irpef riattribuito si candiderebbe a rientrare, a seguito dell'opzione preventiva del socio per il regime di riattribuzione in esame, nell'orbita Ires. Dovrebbe dunque potersi considerare superata l'interpretazione fornita a suo tempo dall'Amministrazione finanziaria in merito allo specifico caso dell'attribuzione delle ritenute a seguito dell'imputazione ai soci del reddito di una società di capitali partecipata, che sul punto non lasciava molti margini di manovra agli operatori del settore*”.

Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 99/E/2011](#) ha **escluso da tale possibilità i soggetti "trasparenti"** di cui agli [articoli 115](#) e [116 del Tuir](#). A sostegno di tale tesi si ricorda che [l'articolo 115, comma 3, del Tuir](#) dispone quanto segue: "*Le ritenute operate a titolo d'acconto sui redditi di tale società, i relativi crediti d'imposta e gli acconti versati si scomputano dalle imposte dovute dai singoli soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili di ciascuno*". Proprio sulla base di tale previsione, la [circolare Ade 49/E/2004](#) (punto 2.11) aveva affermato che "(...) le ritenute d'acconto subite dalla partecipata ed i «relativi» crediti d'imposta (...), **devono essere obbligatoriamente imputati ai soci** secondo la percentuale di partecipazione agli utili e sono da questi scomputabili dalle proprie imposte".

In particolare, l'Agenzia, ritiene che "la **riattribuzione delle ritenute in capo alla società che ha optato per il regime della trasparenza**, avrebbe l'effetto di ricondurre (anche se solo limitatamente alle ritenute) **il soggetto «trasparente» all'ordinaria modalità di tassazione Ires**, in evidente contraddizione con la scelta operata. Non è un caso, infatti, che i documenti di prassi sull'argomento ([circolare del 23 dicembre 2009, n. 56](#), [circolare del 12 marzo 2010 n. 12](#), [risoluzione dell'11 febbraio 2010 n. 6](#)) facciano esclusivo riferimento ai soggetti di cui all'[articolo 5 del Tuir](#)". Resta inteso che il **credito di imposta** formatosi per effetto della ritenuta **può essere recuperato attraverso la richiesta di rimborso** da parte dei soci.

Infine, è il caso di sottolineare come alle citate limitazioni si aggiungano anche quelle di **carattere operativo**: nell'ambito del **modello Redditi SC**, contrariamente a quanto previsto nel modello Redditi PF (RN33, colonna 3), non è prevista, infatti, alcuna casella nella quale il socio (soggetto Ires) possa indicare **l'importo delle ritenute non utilizzate** che intenda ritrasferire.

Convegno di aggiornamento

UNICO 2017: UNICO PERSONE FISICHE E SOCIETÀ DI CAPITALI[Scopri le sedi in programmazione >](#)