

## 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'acconto 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.

