

## DICHIARAZIONI

---

### **Il trasferimento delle ritenute non utilizzate**

di Luca Mambrin

La [circolare 56/E/2009](#), fornendo un'interpretazione autentica dell'[articolo 22, comma 1, del Tuir](#) secondo il quale *“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”*, 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 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 riatribuite per il versamento delle proprie imposte.

Come precisato nella citata [circolare 56/E/2009](#) l'utilizzo in **compensazione** del credito relativo alle ritenute subite da parte della società/associazione è possibile solo al verificarsi di due condizioni:

- **l'esistenza di un preventivo assenso esplicito dei soci/associati;**
- **l'evidenza del credito nella dichiarazione annuale della società.**

Al fine del trasferimento delle ritenute residue è richiesto l'assenso dei soci/associati che potrà essere:

- **generalizzato**, ovvero riferito al credito derivante da tutte le ritenute residue senza limiti di tempo maturate durante la vita della società/associazione, fino a **revoca espresa**;
- **specifico**, ovvero riferito al credito derivante da tutte le ritenute residue relative ad un singolo periodo d'imposta con necessità di rinnovo annuale;

In ogni caso l'assenso 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).

La stessa Agenzia delle Entrate ha poi chiarito che sono comunque ritenute ammissibili anche **scritture private non autenticate registrate** a tassa fissa, piuttosto **che spedizioni in plico postale senza busta** in “corso particolare” (cioè con la procedura che consente di apporre il timbro postale su un documento); inoltre è ammesso il ricorso allo strumento della **posta**

**elettronica certificata** in quanto anche tale strumento “risulta idoneo ad attestare la certezza della data in cui viene manifestata la volontà di autorizzare la compensazione”.

Relativamente **al momento in cui l'assenso degli associati deve essere manifestato**, non essendo stato stabilito un termine perentorio, la [circolare 56/E/2009](#) ha chiarito che lo stesso deve precedere l'utilizzo in compensazione da parte della associazione del credito relativo alle ritenute residue e, pertanto, potrà essere formalizzato anche nel corso del medesimo periodo di imposta in cui materialmente avviene l'imputazione.

Il socio può trasferire ai capi alla società/associazione le **ritenute residue**, dopo aver effettuato lo scomputo delle stesse dal suo debito Irpef: come precisato nella [circolare 12/E/2010](#) il socio **non è obbligato** a ritrasferire alla società l'intero ammontare delle ritenute residue, ma può trattenerne **un'ulteriore quota da utilizzare per il pagamento di altri debiti di imposta o contributivi**.

Tuttavia una volta che la società ha avuto a sé le ritenute residue, **non è ammesso il ritrasferimento dalla società ai soci di eventuali importi residui di credito**.

Per quanto concerne l'ipotesi in cui il socio abbia utilizzato **erroneamente le ritenute**, senza scomputare totalmente il proprio debito Irpef, ed abbia, quindi, ritrasferito **all'associazione un ammontare di ritenute residue superiore rispetto a quelle spettanti**, l'Agenzia ha precisato che non può configurarsi una responsabilità solidale della società per l'errore compiuto; il socio dovrà assolvere, mediante il pagamento diretto, il debito residuo Irpef non scomputato dall'ammontare delle ritenute oramai ritrasferite alla società.

Affinchè la compensazione possa operare è necessario inoltre che il credito 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'ACCONTO	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITA ILLIM.
RN1	Impresa in contabilità ordinaria	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5
RN2	Impresa in contabilità semplificata	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
RN3	Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	

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

SEZIONE II Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite	RO10	CODICE FISCALE											COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE											SESSO (M/F)	
		COMUNE DI NASCITA		PROV. (Sigla)		DATA DI NASCITA		OCC.PREV.		QUOTA PART.		MESI		QUAL.		CREDITO									
RITENUTE RIAATTRIBUITE		REDITO DOMINICALE		REDITO DEI FABBRICATI		MAGGIOR REDITO FABBRICATI		MAGGIOR REDITO DOMINICALE		MAGGIOR REDITO AGRARIO															
12		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00	

- nella **sezione III 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 III 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	6	7	8	9	10
			,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 riattribuire 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			4
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
		,00			,00			,00		,00

**Non rileva ai fini tributari** il modo in cui i soci recuperano il credito da loro vantato: la [circolare 12/E/2010](#) ha precisato che tale transazione si configura come una **partita di giro che ha natura finanziaria** e, pertanto, **non soggetta ad alcun tipo di tassazione**.