

DICHIARAZIONI

La dichiarazione dello studio associato: l'utilizzo delle ritenute

di **Federica Furlani**

L'[articolo 5 Tuir](#) stabilisce che i **redditi prodotti da associazioni professionali e società di persone** sono imputati a ciascun associato, o socio, **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 AdE 56/E/2009](#), interpretando tale norma, ha ammesso che le ritenute subite dalla associazione, dopo essere state trasferite ai professionisti associati e da questi utilizzate per l'abbattimento del proprio debito Irpef, **possano essere ritrasferite, per la residua parte**, all'associazione per l'utilizzo in compensazione di quest'ultima.

In tal modo da una parte **l'associato** che si vede attribuire un monte ritenute superiore alle sue esigenze di compensazione, **evita di risultare a credito** e di dover chiedere a rimborso il relativo importo e dall'altra **l'associazione professionale** può da subito utilizzare le ritenute subite e riattribuite per effettuare i **propri versamenti (Iva, contributi dei dipendenti, etc.)**.

Per poter effettuare questa operazione di riattribuzione dei crediti eccedenti è però richiesto il **preventivo assenso degli associati**, che può essere formalizzato anche nel corso del medesimo periodo di imposta in cui materialmente avviene l'imputazione, ma deve essere **espresso in apposito atto avente data certa**, quale ad esempio atto pubblico, scrittura privata autenticata, atto privato registrato presso l'Agenzia delle Entrate, posta elettronica certificata (Pec) e anche raccomandata in plico senza busta ([circolare AdE 12/E/2010](#)), potendo tuttavia essere previsto anche nello stesso **atto costitutivo della società/associazione**.

Non è necessaria un'adesione totalitaria. L'assenso all'utilizzo da parte della associazione delle ritenute residue può essere manifestato anche solo da **alcuni associati**.

Può essere inoltre un assenso **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 revoca espressa.

E' chiaro che l'atto di assenso deve essere precedente all'utilizzo delle ritenute e quindi deve avere **data certa anteriore** a quella di **presentazione dell'F24** contenente la compensazione delle ritenute riattribuite.

Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di **eccedenza** rispetto all'**Irpef dovuta dal socio**: le ritenute trasferibili sono quindi rappresentate esclusivamente dalla quota parte di ritenute subite dalla stessa associazione professionale che residuano in capo ai soci, dopo lo scomputo del proprio debito Irpef risultante dal modello **Redditi PF**.

Il **socio** per poter **attribuire** le ritenute residue alla società, **non deve quindi chiudere la propria dichiarazione con un debito**.

Un'altra condizione perché si possa perfezionare validamente lo scambio di ritenute richiede che il **credito** (prima attribuito al partecipante e poi riattribuito alla società) **risulti dalla dichiarazione annuale della società**.

Quindi nel modello **Redditi SP** che deve essere presentato dall'associazione professionale:

- il **quadro RN** evidenzierà le ritenute della associazione da attribuire agli associati

| | | REDDITO O PERDITA | RITENUTE D'ACCONTO | IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO | CREDITI D'IMPOSTA | PERDITA ILLIM. |
|------------|-------------------------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|-------------------|----------------|
| RN1 | Impresa in contabilità ordinaria | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| RN2 | Impresa in contabilità semplificata | 1 | 2 | 3 | 4 | |
| RN3 | Lavoro autonomo | 1 | 2 | 3 | | |

- il **quadro RO** evidenzierà le ritenute che gli associati, dopo aver abbattuto la propria Irpef, riattribuiscono all'associazione

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|------|-----------------------|---|--------------------------------|----|----------------------------|---|--------------------|---|-----------------|-------------|-------------|---|------|----|-------|----|---------|--|--|--|
| SEZIONE II Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite | RO10 | CODICE FISCALE | | COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE | | | | | | | SESSO (M/F) | | | | | | | | | | |
| | | 1 | 2 | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | COMUNE DI NASCITA | | | 5 | PROV. (Sigla) | 6 | DATA DI NASCITA | 7 | OCC. PREV. | 8 | QUOTA PART. | 9 | MESI | 10 | QUAL. | 11 | CREDITO | | | |
| | | 4 | | | | 5 | | 6 | | 7 | | 8 | | 9 | | 10 | | 11 | | | |
| | | RITENUTE RIATTRIBUITE | | REDDITO DEI FABBRICATI | | MAGGIOR REDDITO FABBRICATI | | REDDITO DOMINICALE | | REDDITO AGRARIO | | | | | | | | | | | |
| | | 12 | | | 13 | | | 14 | | | 15 | | | 16 | | | | | | | |
| | | .00 | | .00 | | .00 | | .00 | | .00 | | .00 | | | | | | | | | |

- il **quadro RX** evidenzierà la somma delle ritenute riattribuite all'associazione

| | | | | | | |
|--|------|--|-----------------------------------|------------------------------------|---|---|
| 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 |
| | | | | | | |

Nel **modello F24** il credito va esposto con il **codice tributo "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 relativo alla dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge ("2017" se la riattribuzione avviene con riferimento al modello Redditi SP e PF 2018)

Nella **dichiarazione dell'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 | |
|----------------------|-------------------------|------------------------------|---------------------------------------|-----|
| 1 | 2 | 3 | 4 | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Le Istruzioni del modello **Redditi PF 2018** hanno cura di precisare che la colonna 3 del rigo RN33 **non può essere compilata** se dal quadro RN emerge un'**imposta a debito** (rigo RN45 compilato); inoltre, l'importo indicato nella predetta colonna **non può eccedere l'ammontare delle ritenute attribuite dall'associazione**, risultante dalla somma delle ritenute indicate nella sezione I del **quadro RH** (colonna 9 dei rigi da RH1 a RH4), nella colonna 5 del rigo RF102 e nella colonna 5 del rigo RG37.

Seminario di specializzazione

IL REDDITO PROFESSIONALE

Scopri le sedi in programmazione >