

8. UTILIZZO DELLE RITENUTE DA PARTE DI STUDI ASSOCIATI E SOCIETÀ'

Le ritenute d'acconto subite da soggetti trasparenti (studi associati tra professionisti, società di persone) possono essere utilizzate, oltre che dai soci per abbattere propri debiti d'imposta, anche dalle stesse associazioni/società dalle quali dette ritenute provengono. Si tratta di una possibilità di grande importanza soprattutto per gli studi professionali dove il "monte ritenute" attribuito a ciascun associato si dimostra spesso molto superiore alle esigenze di compensazione di tale associato; al contrario, se tali eccedenze vengono restituite all'associazione professionale, questa le può utilizzare per effettuare propri versamenti (IVA, contributi dei dipendenti, ecc.).

Secondo la posizione proposta dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 56/E/2009, il ragionamento logico deve essere così ricostruito:

Lo studio associato subisce le ritenute in corso d'anno



Al termine del periodo d'imposta, le stesse ritenute sono imputate ai soci sulla base della quota di reddito a questi attribuibile



Il socio inserisce le ritenute ricevute nella propria dichiarazione e utilizza la quota necessaria per azzerare le proprie imposte



In caso di eccedenza, il socio può "restituire" allo studio associato la parte non utilizzata, in modo che lo stesso ne possa beneficiare per effettuare la compensazione (una volta restituita l'eccedenza, la stessa non potrà più essere nuovamente attribuita al socio)



Lo studio associato eroga al socio un importo in denaro corrispondente alle ritenute ricevute

Come si può vedere, il sistema viene strutturato in modo da rendere più rapidamente utilizzabili dei crediti che, diversamente, sarebbero rimasti immobilizzati in capo alla persona

fisica, magari per alcuni anni. Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di eccedenza rispetto all'IRPEF dovuta dal socio.

In merito al momento a partire dal quale il credito è utilizzabile, occorre ricordare le previsioni del D.L. n. 124/2019, secondo il quale, per poter utilizzare in compensazione "orizzontale" crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, all'IRAP, per importi superiori a 5.000 euro, è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale il credito emerge. Anche il credito formato da ritenute riattribuite, oltre la soglia di 5.000 euro, non risulta più liberamente utilizzabile, ma potrà essere compensato solo a seguito della presentazione della dichiarazione dell'associazione stessa.

L'esplicito assenso

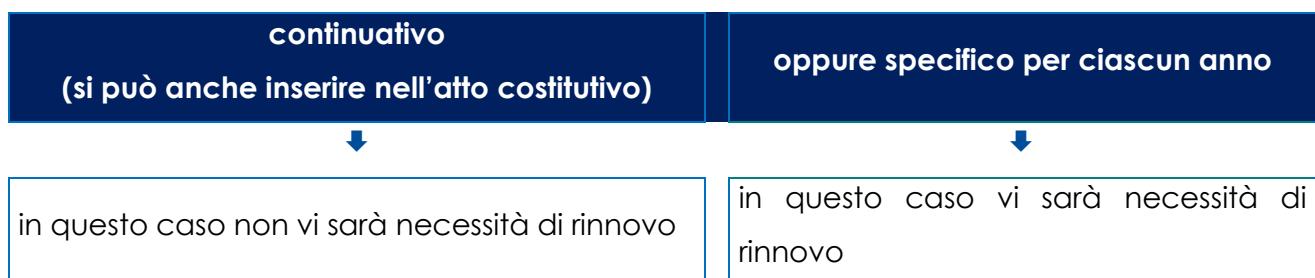
Al fine di consentire la restituzione dei crediti eccedenti, l'Agenzia delle Entrate richiede un esplicito assenso dei partecipanti, da manifestarsi con modalità che possano evidenziare una data certa.

In particolare, sembrano idonee le seguenti modalità:

- atto pubblico;
- scrittura privata autenticata;
- atto privato registrato presso l'Agenzia delle Entrate a tassa fissa;
- raccomandata (è bene che sia fatta in plico ripiegato senza busta);
- tramite utilizzo della posta elettronica certificata (pec).

Non è chiaro se l'assenso di cui si parla possa essere manifestato in modo singolo da ogni socio (quindi può riguardare anche solo alcuni dei partecipanti), oppure debba avvenire necessariamente in forma collegiale; appare più logica la prima ipotesi.

Infine, tale assenso può essere:



Ovviamente, nel caso di accordo che esplica i propri effetti anche per il futuro, è concessa la possibilità di revoca, trattandosi di un credito tributario che è nella disponibilità del singolo socio. Anche la revoca va manifestata con atto avente data certa.



L'atto di assenso deve essere precedente all'utilizzo delle ritenute restituite; è pertanto necessario che esso abbia la data certa anteriore a quella di presentazione dell'F24 contenente il credito compensato.

Ritenute delle società di capitali

Si ricorda che le società di capitali, anche se in trasparenza, non possono beneficiare di tale meccanismo di riattribuzione.

Le ritenute subite dalla S.r.l. che hanno optato per il regime della trasparenza fiscale devono essere utilizzate dai soci, senza possibilità di restituzione alla S.r.l. trasparente: l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 99/E/2011 ha assunto tale posizione. Il chiarimento crea difficoltà a tutte le S.r.l. trasparenti che subiscono ritenute nell'ambito delle loro attività (ad esempio, S.r.l. che svolgono attività di intermediazione, oppure S.r.l. che svolgono attività edilizia che subiscono la ritenuta sugli interventi edilizi per i quali i committenti richiedono le detrazioni per interventi di ristrutturazione o risparmio energetico).

Compilazione del modello F24

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti riguardanti la modalità attraverso la quale compilare il modello F24 nel quale dette ritenute vengono utilizzate in compensazione:

- codice tributo da utilizzare: istituito con la risoluzione n. 6/E/2010, è il 6830 denominato *"Credito Irpef derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'articolo 5, Tuir"*;
- anno di riferimento: secondo quanto chiarito dalla successiva circolare n. 29/E/2010, è quello relativo al periodo d'imposta oggetto della dichiarazione dei redditi da cui il credito in questione sorge. Pertanto, se nel 2026 verranno utilizzate le ritenute maturate con riferimento al 2025 (e che quindi saranno evidenziate nel prossimo modello dichiarativo Redditi 2026) si dovrà indicare l'anno 2025.



ESEMPIO 1

IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI E INTERESSI	SEZIONE ERARIO				
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
	6001		2026	3.000,00	
	6830		2025		3.000,00
codice ufficio	codice atto				+/- SALDO (A-B)
				TOTALE A 3.000,00	B 3.000,00
					0,00

Visto di conformità

Si ricorda che i crediti tributari richiedono l'apposizione del visto di conformità quando la loro compensazione orizzontale avviene per un importo superiore a 5.000 euro.

In relazione all'utilizzo delle ritenute, nella circolare n. 28/E/2014 l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che:

- sulle dichiarazioni dei singoli soci/associati non è richiesto il visto di conformità (a meno che non sia il socio a utilizzare in compensazione crediti propri superiori a 5.000 euro);
- il visto deve essere apposto sulla dichiarazione della società/associazione se il credito derivate da ritenute che si intende utilizzare in compensazione sia eccedente la soglia di 5.000 euro.

Vista la soglia molto bassa, è molto probabile che la restituzione delle ritenute alla società/associazione richieda l'apposizione del visto di conformità per il loro utilizzo.