



approfondimenti

UTILIZZO DELLE RITENUTE DA PARTE DI STUDI ASSOCIATI E SOCIETA'

Già da qualche anno a questa parte, grazie all'interpretazione estensiva proposta dall'Agenzia delle entrate attraverso la circolare n. 56/E/2009, 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 un'apertura 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, etc.).

Secondo tale interpretazione, il ragionamento logico deve essere così ricostruito:

- lo studio associato subisce le ritenute in corso d'anno;
- alla fine del periodo, le stesse ritenute sono imputate ai soci sulla base della quota di attribuzione del reddito;
- il socio inserisce le ritenute nella propria dichiarazione ed 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 esattamente corrispondente alle ritenute ricevute.

Come si può vedere, il sistema viene strutturato in modo da rendere subito utilizzabili dei crediti che, diversamente, sarebbero rimasti immobilizzati in capo alla persona fisica, magari per alcuni anni. Salvo quanto tra un attimo si dirà in merito all'accordo preventivo tra i soci, la società/studio associato non deve attendere la predisposizione della dichiarazione per poter utilizzare dette ritenute: tale utilizzo può infatti avvenire già dal 1 gennaio dell'anno successivo (1/01/16 per le ritenute relative al periodo d'imposta 2015).

Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di eccedenza rispetto all'Irpef 2015 dovuta dal socio, che però verrà determinata esclusivamente nell'ambito del prossimo modello Unico 2016, ossia la prossima estate. Oggi, quindi, l'utilizzo di tali ritenute è consentito secondo le regole di seguito evidenziate, ma l'individuazione della quota già da subito utilizzabile va fatta con estrema prudenza e cautela.

L'esplicito assenso

Al fine di consentire la restituzione dei crediti eccedenti, l'Agenzia 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;

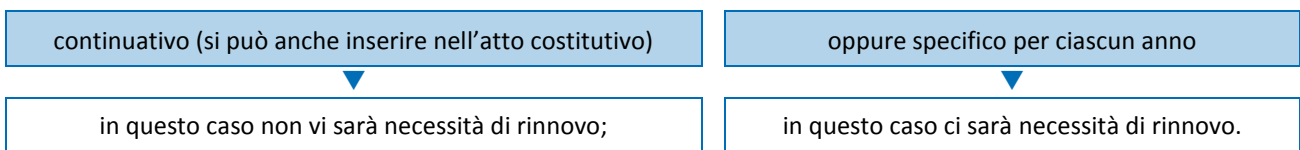
Aderente a:



- scrittura privata autenticata;
- atto privato registrato presso l'Agenzia a taxa fissa;
- raccomandata (è bene che sia fatta in plico ripiegato senza busta);
- apposizione sull'atto del timbro postale con la speciale procedura vigente presso le Poste;
- 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, è evidente, 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. Pertanto, se si intende utilizzare al 18/01/16 in compensazione una quota di ritenute, è necessario che entro tale data venga apposta la data certa al documento in cui risulta l'accordo.

Di seguito si propone un *fac simile* di accordo (si propone la versione continuativa), da compilare a cura dell'associazione, al quale dare data certa nelle forme precedentemente descritte. Si tenga conto che il modello proposto è volutamente essenziale per rispondere al contenuto minimo preteso dall'Agenzia delle entrate; nell'ambito di ciascuna associazione è possibile introdurre specifiche clausole per regolamentare nei dettagli l'accordo (ad esempio, termini e modalità entro i quali l'associazione dovrà provvedere a pagare agli associati le ritenute che sono state riattribuite).

Ovviamente coloro che abbiano già predisposto in passato l'accordo nella forma continuativa, quest'anno non hanno ulteriori adempimenti sotto tale profilo e potranno procedere direttamente alla compensazione delle ritenute.

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 Srl che hanno optato per il regime della trasparenza fiscale devono essere utilizzate dai soci, senza possibilità di restituzione alla Srl trasparente: l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 99/E/2011 ha assunto tale posizione. Il chiarimento crea difficoltà a tutte le Srl trasparenti che subiscono ritenute nell'ambito delle loro attività (Srl che svolgono attività di intermediazione che subiscono la ritenuta del 11,5%, oppure Srl 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:

- il 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" da utilizzare nella sezione erario del modello F24;
- l'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 2016 verranno utilizzate le ritenute maturate con riferimento al 2015 (e che quindi saranno evidenziate nel prossimo modello dichiarativo Unico 2016) si dovrà indicare l'anno 2015.

Esempio

L'Associazione Professionale Rossi – i cui associati sono Luca Rossi e Andrea Rossi – il 18 gennaio 2016 intende utilizzare in compensazione una quota di ritenute riattribuite dagli associati (per un importo di 10.000 euro) per effettuare il versamento del debito Iva relativo al mese di dicembre 2015.

SEZIONE ERARIO									
		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati			
IMPOSTE DIRETTE - IVA		6012		2015	10.000,00				
RITENUTE ALLA FONTE		6830		2015		10.000,00			
ALTRI TRIBUTI E INTERESSI									
codice ufficio		codice atto					+/- SALDO (A-B)		
					TOTALE A	10.000,00	B	10.000,00	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 15.000 euro. In relazione al caso di specie, nella circolare n. 28/E/2014 l'Agenzia ha chiarito che:

- sulle dichiarazioni dei singoli soci / associati non è richiesto il visto di conformità (a meno che non sia il socio ad utilizzare in compensazione crediti propri superiori a 15.000 euro);
- mentre servirà apporlo sulla dichiarazione della società / associazione se il credito derivate da ritenute che si intende utilizzare in compensazione sia eccedente la soglia di 15.000 euro.

Aderente a:



I formulari operativi

Fac-simile di accordo di assenso per la riattribuzione delle ritenute all'associazione

I sottoscritti

→ nato a (.....) il/...../19.....,
codice fiscale, residente a (.....) via
.....

→ nato a (.....) il/...../19.....,
codice fiscale, residente a (.....) via
.....

→ nato a (.....) il/...../19.....,
codice fiscale, residente a (.....) via
.....

→ nato a (.....) il/...../19.....,
codice fiscale, residente a (.....) via
.....

in qualità di associati dell'associazione denominata con partita Iva
....., sede in () via
.....

PREMESSO

- che le ritenute subite dall'associazione nel corso di ciascun periodo d'imposta sono attribuite a consuntivo a ciascun associato in ragione della propria quota di partecipazione agli utili, ai sensi degli articoli 5 e 22, Tuir
- che con la circolari n. 56/E/2009 l'Agenzia delle entrate ha permesso all'associazione di utilizzare in compensazione le ritenute riattribuite dagli associati in quanto non utilizzate, previa sottoscrizione di specifico accordo tra gli associati

SI CONVIENE

- che le ritenute non utilizzate da ciascun associato vengano riattribuite all'associazione affinché questa le utilizzi in compensazione dei propri versamenti;
- che le ritenute riattribuite siano pagate dall'associazione agli associati, in ragione dell'ammontare delle ritenute restituite da ciascuno, ammontare da determinare a seguito di compilazione della dichiarazione annuale degli associati stessi. Tale importo sarà comunicato da ciascun associato all'associazione tramite entro il termine perentorio del, affinché l'associazione possa indicarle all'interno della propria dichiarazione dei redditi;

Aderente a:



- che il presente accordo, per esplicita volontà degli associati, ha valore per le ritenute maturate con riferimento al periodo d'imposta così come per i successivi, senza necessità di ulteriore accordo scritto, salvo facoltà di revoca;
- che la revoca del presente accordo debba avvenire tramite entro ed in tale eventualità comunque l'accordo manterrà valore con riferimento agli altri associati.

Luogo e data

Gli associati

.....
.....
.....

Brescia, 21 gennaio 2016

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it