

# Riattribuzione delle ritenute IRPEF nei modelli REDDITI

A cura di **Luisa CORSO e Massimo NEGRO**

**Circ. Agenzia delle Entrate 23.12.2009 n. 56**

## FACOLTÀ DI RIATTRIBUZIONE DELLE RITENUTE IRPEF DA PARTE DEI SOCI O ASSOCIATI

Con la circ. 23.12.2009 n. 56, l'Agenzia delle Entrate ha ammesso che i soci o associati delle società ed associazioni di cui all'art. 5 del TUIR possano acconsentire in maniera espressa a che le ritenute che residuano, una volta operato lo scomputo dal loro debito IRPEF, siano utilizzate dalla società o associazione in compensazione di altre imposte e contributi mediante il modello F24 (codice "6830").

La circ. Agenzia delle Entrate 12.3.2010 n. 12 (§ 2.13) ha inoltre chiarito che i suddetti ritrasferimenti hanno natura finanziaria e non sono, pertanto, soggetti ad alcun tipo di tassazione.

Al fine di realizzare il monitoraggio della suddetta compensabilità, specifiche indicazioni vanno fornite nei modelli REDDITI PF, SC ed SP.

## CONDIZIONI DI ESERCIZIO DELLA FACOLTÀ

La facoltà in esame è subordinata alle seguenti condizioni (circ. 56/2009 e 12/2010):

- preventivo assenso dei soci o associati;
- azzeramento del debito IRPEF da parte del socio (rigo RN45 di REDDITI PF 2021 non compilato);
- indicazione della quota riattribuita e utilizzabile in compensazione nella dichiarazione annuale dell'ente collettivo, come richiesto dall'art. 17 del DLgs. 241/97.

### Divieto di ri-trasferimento delle ritenute

Una volta che le ritenute residue siano state restituite all'ente collettivo, con conseguente utilizzo in compensazione, eventuali importi residui di tale credito non possono più essere ritrasferiti ai soci o associati e devono essere utilizzati esclusivamente dalla società o associazione.

### *Assenso preventivo*

I soci o associati sono tenuti a manifestare il preventivo assenso, anche in via gene-

ralizzata, in apposito atto avente data certa per la cui formalizzazione l'Agenzia delle Entrate (circ. 56/2009 e circ. 12/2010, § 2.12) ha individuato, ad esempio, l'utilizzo di:

- scrittura privata autenticata;
- atto costitutivo;
- posta elettronica certificata (PEC).

Al riguardo, la circ. CNDCEC 12.5.2010 n. 18/IR (§ 4) ritiene altresì possibile adottare la scrittura privata non autenticata ma registrata e la lettera raccomandata senza busta con relativo timbro recante la data della spedizione. In ogni caso, i soci o associati hanno facoltà di revocare l'assenso con un analogo atto avente data certa o con una modifica dell'atto costitutivo; tale revoca ha efficacia con riferimento ai crediti derivanti dalle ritenute subite nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata la revoca.

L'assenso alla riattribuzione delle ritenute eccedenti può essere:

- riferito al singolo periodo d'imposta; in tale circostanza, è necessario rinnovare annualmente il consenso;
- oppure senza limiti temporali, fino a revoca espressa.

---

### *Azzeramento del debito IRPEF*

In base alla circ. 56/2009, un'ulteriore condizione ai fini del trasferimento all'ente collettivo delle ritenute subite è rappresentata dal preventivo azzeramento del debito IRPEF del socio; nel rispetto di tale limite, resta ferma la facoltà per i soci di decidere l'ammontare di ritenute da ritrasferire. Qualora 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, secondo l'Agenzia delle Entrate (circ. 12.3.2010 n. 12, § 2.12) non può configurarsi una responsabilità solidale della società per l'errore compiuto. Spetta al socio assolvere, mediante pagamento diretto, al debito residuo IRPEF non scomputato dall'ammontare delle ritenute ritrasferite alla società.

---

### INDICAZIONI NEI MODELLI REDDITI

Al fine di realizzare il monitoraggio della suddetta compensabilità, specifiche indicazioni vanno fornite:

- nel quadro RN (nonché nei quadri RS ed RX per ciò che concerne l'impresa familiare) del modello REDDITI PF;
- nei quadri RN, RO ed RX del modello REDDITI SP.

#### **Soci - Società di capitali**

Seppur i sopracitati documenti di prassi facciano espresso riferimento al solo "debito IRPEF", le istruzioni al modello REDDITI SC riconoscono l'esercizio della medesima facoltà in capo ai soci-società di capitali; infatti, nel rigo RN15, colonna 1, i soci-società di capitali che partecipano a un soggetto di cui all'art. 5 del TUIR possono indicare le ritenute, eccedenti il debito IRES, che intendano restituire all'ente collettivo.

### Impresa familiare

Le istruzioni al modello REDDITI PF confermano l'accesso alla facoltà in esame anche per l'impresa familiare; le istruzioni al prospetto di imputazione del reddito sottolineano, infatti, che nella colonna 6 dei righi RS6 e RS7 di REDDITI PF 2021, il titolare dell'impresa familiare deve indicare, per ciascun collaboratore, l'ammontare delle ritenute non utilizzate e ad esso riattribuite, da riportare nel rigo RX58, colonna 3, dello stesso modello REDDITI PF.

| Modelli           | Righi   |
|-------------------|---|
| <b>REDDITI PF</b> | <p>Il socio persona fisica deve indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>nella sezione I del quadro RH, colonna 9 (RF 102, colonna 5, o RG37, colonna 5, se si tratta di soggetto imprenditore individuale), l'ammontare delle ritenute attribuite da parte dell'ente collettivo;</li> <li>nel rigo RN33, colonna 3, l'ammontare delle ritenute che intende restituire all'ente collettivo, una volta azzerato il proprio debito IRPEF (RN45 non compilato).</li> </ul>   |
| <b>REDDITI SC</b> | <p>In sede di compilazione del modello REDDITI SC, il socio società di capitali deve indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>nel rigo RF68, colonna 5, l'ammontare delle ritenute attribuite da parte dell'ente collettivo;</li> <li>nel rigo RN15, colonna 1, l'ammontare delle ritenute che intende restituire all'ente collettivo, una volta azzerato il proprio debito IRES (RN23 non compilato).</li> </ul>   |
| <b>REDDITI SP</b> | <p>L'ente collettivo deve indicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>nel quadro RN (righi RN1-RN3 a seconda della tipologia di ente coinvolto e della tipologia di contabilità adottata), colonna 2, l'ammontare delle ritenute subite;</li> <li>nel quadro RO (righi 10 - 18), sezione II, colonna 12, in corrispondenza di ogni socio, l'ammontare delle ritenute restituite;</li> <li>nel quadro RX, sezione V, rigo RX51, colonna 3, l'ammontare delle ritenute subite dalla società o associazione dichiarante che i soci o associati hanno riattribuito all'ente collettivo (somma degli importi indicati in colonna 12 della sezione II del quadro RO di tutti i moduli compilati).</li> </ul> |

### REDDITI PF 2021

Si ipotizzino i seguenti dati relativi ad una snc, partecipata da due soci A e B, persone fisiche, rispettivamente con quote pari a 70% e 30%:

- ritenute subite pari a 120.000,00 euro, attribuite al socio A per 84.000,00 e al socio B per 36.000,00 euro;
- ammontare delle ritenute restituite sulla base dell'assenso dei soci pari a 50.500,00 euro (38.000,00 dal socio A e 12.500,00 dal socio B).

## PROCEDURE PRATICHE

Nel modello REDDITI PF 2021, ciascun socio deve indicare il totale delle ritenute ricevute.

### Socio A:

Sezione I  
Dati della società,  
associazione,  
impresa familiare,  
azienda coniugale o  
GEIE

| Codice fiscale società o associazione partecipata |     | Tipo                     |           | Quota di partecipazione |      | Quota reddito (o perdita) |  | Perdite in misura piena |     | Reddito dei terreni          |  | Detrazioni |  |
|---|-----|--------------------------|-----------|-------------------------|------|---------------------------|--|-------------------------|-----|------------------------------|--|------------|--|
| 1   |     | 2                        | 1         | 3                       | 70 % | 4                         |  | 5                       |     | 6                            |  | 7          |  |
| Quota redd. società non operative                 |     | Quota ritenute d'acconto |           | Quota crediti d'imposta |      | Rientro dall'estero       |  | Quota oneri detraibili  |     | Quota reddito non imponibile |  |            |  |
| 8   | ,00 | 9                        | 84.000,00 | 10                      | ,00  | 11                        |  | 12                      | ,00 | 13                           |  |            |  |

### Socio B:

Sezione I  
Dati della società,  
associazione,  
impresa familiare,  
azienda coniugale o  
GEIE

| Codice fiscale società o associazione partecipata |     | Tipo                     |           | Quota di partecipazione |      | Quota reddito (o perdita) |  | Perdite in misura piena |     | Reddito dei terreni          |  | Detrazioni |  |
|---|-----|--------------------------|-----------|-------------------------|------|---------------------------|--|-------------------------|-----|------------------------------|--|------------|--|
| 1   |     | 2                        | 1         | 3                       | 30 % | 4                         |  | 5                       |     | 6                            |  | 7          |  |
| Quota redd. società non operative                 |     | Quota ritenute d'acconto |           | Quota crediti d'imposta |      | Rientro dall'estero       |  | Quota oneri detraibili  |     | Quota reddito non imponibile |  |            |  |
| 8   | ,00 | 9                        | 36.000,00 | 10                      | ,00  | 11                        |  | 12                      | ,00 | 13                           |  |            |  |

Al rigo RN33, colonna 3, ciascun socio indica l'ammontare di ritenute che intende restituire, una volta scomputato interamente il proprio debito IRPEF (rigo RN45 in bianco).

### Socio A:

| RITENUTE TOTALI |     | di cui ritenute sospese IRPEF e imposta sostitutiva R.I.T.A. |     | di cui altre ritenute subite |           | di cui ritenute art. 5 non utilizzate |  |           |  |
|-----------------|-----|--|-----|------------------------------|-----------|---------------------------------------|--|-----------|--|
| 1               | ,00 | 2  | ,00 | 3                            | 38.000,00 | 4                                     |  | 84.000,00 |  |

### Socio B:

| RITENUTE TOTALI |     | di cui ritenute sospese IRPEF e imposta sostitutiva R.I.T.A. |     | di cui altre ritenute subite |           | di cui ritenute art. 5 non utilizzate |  |           |  |
|-----------------|-----|--|-----|------------------------------|-----------|---------------------------------------|--|-----------|--|
| 1               | ,00 | 2  | ,00 | 3                            | 12.500,00 | 4                                     |  | 36.000,00 |  |

## REDDITI SC 2021

Si ipotizzino i seguenti dati relativi ad una snc, partecipata da due soci A (srl) e B (persona fisica):

- ritenute attribuite al socio A (70%) per 84.000,00 e al socio B (30%) per 36.000,00 euro;
- ammontare delle ritenute restituite sulla base dell'assenso dei soci pari a 50.500,00 euro, eccedenti rispetto all'azzeramento dell'imposta dovuta (38.000,00 dal socio A e 12.500,00 dal socio B).

### Socio A (società di capitali)

Nel modello REDDITI SC 2021, il socio A deve indicare il totale delle ritenute ricevute.

| Importi ricevuti |     | Situazione   |     | Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento |     | Crediti per imposte pagate all'estero |     | Altri crediti                    |     | Ritenute                     |           |
|------------------|-----|--|-----|---|-----|---------------------------------------|-----|----------------------------------|-----|------------------------------|-----------|
| 1                |     | 2  | 1   | 3   | ,00 | 4                                     | ,00 | 5                                | ,00 | 6                            | 84.000,00 |
| RF68             |     | Dati da riportare nel quadro RN (ovvero GN/GC o TN o PN) |     | Eccedenze di imposta                                |     | Acconti versati                       |     | Imposte delle controllate estere |     | Recupero imposte sostitutive |           |
| 7                | ,00 | 8  | ,00 | 9   | ,00 | 10                                    | ,00 | 11                               | ,00 | 12                           | ,00       |

### Socio B (persona fisica)

Nel modello REDDITI PF 2021, il socio B deve indicare il totale delle ritenute ricevute.

| Codice fiscale società o associazione partecipata |     | Tipo                     |           | Quota di partecipazione |      | Quota reddito (o perdita) |  | Perdite in misura piena |     | Reddito dei terreni          |  | Detrazioni |  |
|---|-----|--------------------------|-----------|-------------------------|------|---------------------------|--|-------------------------|-----|------------------------------|--|------------|--|
| 1   |     | 2                        | 1         | 3                       | 30 % | 4                         |  | 5                       |     | 6                            |  | 7          |  |
| Quota redd. società non operative                 |     | Quota ritenute d'acconto |           | Quota crediti d'imposta |      | Rientro dall'estero       |  | Quota oneri detraibili  |     | Quota reddito non imponibile |  |            |  |
| 8   | ,00 | 9                        | 36.000,00 | 10                      | ,00  | 11                        |  | 12                      | ,00 | 13                           |  |            |  |

**Socio A (società di capitali)**

Al rigo RN15, colonna 1, del modello REDDITI SC 2021, il socio A indica l'ammontare di ritenute che intende restituire, una volta scomputato interamente il proprio debito IRES.

|      |                    |                                |           |
|------|--------------------|--------------------------------|-----------|
| RN15 | Ritenute d'acconto | Ritenute art. 5 non utilizzate |           |
|      |                    | (di cui 1                      | 2         |
|      |                    | 38.000,00                      | 84.000,00 |

In base al dato testuale delle istruzioni e alle specifiche tecniche, nel rigo RN15, colonna 2, andrebbe riportato l'importo totale di 84.000,00 euro. Nel successivo rigo RN16 si indicherebbe, invece, l'importo di 46.000,00 euro (84.000,00 – 38.000,00), che la società effettivamente scomputa.

**Socio B (persona fisica)**

Al rigo RN33, colonna 3, del modello REDDITI PF 2021, il socio B indica l'ammontare di ritenute che intende restituire, una volta scomputato interamente il proprio debito IRPEF.

|      |                 |  |                              |                                       |           |
|------|-----------------|--|------------------------------|---------------------------------------|-----------|
| RN33 | RITENUTE TOTALI | di cui ritenute sospese IRPEF e imposta sostitutiva R.I.T.A. | di cui altre ritenute subite | di cui ritenute art. 5 non utilizzate | 4         |
|      |                 | 1  | 2                            | 3                                     |           |
|      |                 | ,00  | ,00                          | 12.500,00                             | 36.000,00 |

**REDDITI SP 2021**

Si riprenda lo stesso esempio relativo ad una snc, partecipata da A e B (persone fisiche), rispettivamente con quote pari a 70% e 30%, e avente i seguenti dati:

- ritenute subite pari a 120.000,00 euro, attribuite al socio A per 84.000,00 e al socio B per 36.000,00 euro;
- ammontare delle ritenute restituite sulla base dell'assenso dei soci pari a 50.500,00 euro (38.000,00 dal socio A e 12.500,00 dal socio B);
- non vi è alcuna eccedenza di ritenute risultante dalla precedente dichiarazione.

Nel modello REDDITI SP 2021, al rigo RN1, colonna 2, occorre indicare l'ammontare complessivo delle ritenute subite:

| Redditi |                                     | REDDITO O PERDITA | RITENUTE D'ACCONTO | IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO | CREDITI D'IMPOSTA | PERDITE |
|---------|-------------------------------------|-------------------|--------------------|---------------------------|-------------------|---------|
| RN1     | Impresa in contabilità ordinaria    | 1                 | 2                  | 3                         | 4                 | 5       |
|         |                                     | ,00               | 120.000,00         | ,00                       | ,00               |         |
| RN2     | Impresa in contabilità semplificata | 1                 | 2                  | 3                         | 4                 | 5       |
|         |                                     | ,00               | ,00                | ,00                       | ,00               |         |
| RN3     | Lavoro autonomo                     | 1                 | 2                  | 3                         |                   |         |
|         |                                     | ,00               | ,00                | ,00                       |                   |         |

Ai righe RO10 e RO11, in relazione a ciascun socio, va indicato l'ammontare di ritenute riattribuito e utilizzabile dall'ente in compensazione:

| SEZIONE II  |      | CODICE FISCALE    |     | COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE |                 | SESSO (M/F) |             |
|---|------|-------------------|-----|--------------------------------|-----------------|-------------|-------------|
| Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite | RO10 | 1                 | 2   | SOCIO A                        |                 | 3           |             |
|   |      | COMUNE DI NASCITA |     | PROV. (Sigla)                  | DATA DI NASCITA | OCC. PREV.  | QUOTA PART. |
|   |      | 4                 | 5   | 6                              | 7               | 8           | 9           |
|   |      | 12                | 13  | 14                             | 15              | 16          | 17          |
|   | RO11 | SOCIO B           |     | 3                              |                 |             |             |
|   |      | 4                 | 5   | 6                              | 7               | 8           | 9           |
|   |      | 12                | 13  | 14                             | 15              | 16          | 17          |
|   |      | 12.500,00         | ,00 | ,00                            | ,00             | ,00         | ,00         |

Infine, nel campo 3 del rigo RX51, deve essere indicato l'importo delle ritenute subite dalla snc che i soci hanno riattribuito, pari alla somma degli importi di cui al campo 12 dei righe RO10 e RO11.

|  |      |  |                                   |                                    |   |   |
|--|------|--|-----------------------------------|------------------------------------|---|---|
| SEZIONE V<br>Credito IRPEF<br>da ritenute subite | RX51 | Eccedenza ritenute<br>precedente dichiarazione | di cui compensate<br>nel Mod. F24 | Ritenute presente<br>dichiarazione | Credito di cui<br>si chiede il rimborso | Credito da utilizzare<br>in compensazione |
|  |      | 1  | 2                                 | 3                                  | 4                                       | 5   |
|  |      | ,00  | ,00                               | 50.500,00                          | ,00                                     | 50.500,00                                 |

### OBBLIGO DI VISTO DI CONFORMITÀ

In relazione alla riattribuzione ai soggetti di cui all'art. 5 del TUIR delle ritenute che residuano dopo il loro scomputo dall'IRPEF dovuta dai soci o associati, si ritengono applicabili, anche a seguito delle modifiche apportate dal DL 50/2017 convertito, i chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con la circ. 25.9.2014 n. 28 (§ 6), in base ai quali:

- i soci o associati non sono tenuti all'apposizione del visto di conformità sui propri modelli REDDITI PF, in sede di riattribuzione delle ritenute per importi superiori a 5.000,00 euro;
- il visto di conformità deve, invece, essere apposto sulla dichiarazione della società o associazione professionale (REDDITI SP), laddove la stessa utilizzi tale credito in compensazione nel modello F24, per un importo superiore a 5.000,00 euro.

### INTRODUZIONE DELL'OBBLIGO DI PREVENTIVA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

L'art. 3 del DL 124/2019 ha introdotto l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione:

- per la compensazione nel modello F24 di crediti, per importi superiori a 5.000,00 euro annui, relativi alle imposte sui redditi;
- a decorrere dai crediti maturati dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019.

Tali crediti potranno quindi essere utilizzati in compensazione:

- solo a seguito della presentazione del modello REDDITI dal quale emergono;
- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione.

Tali nuovi vincoli devono ritenersi applicabili anche in caso di compensazione, da parte della società o associazione professionale, delle ritenute eccedenti riattribuite dai soci o associati.

### Approfondimenti

Corso L., Negro M. "Riattribuzione delle ritenute con monitoraggio nei modelli REDDITI", *Il Quotidiano del Commercialista*, [www.eutekne.info](http://www.eutekne.info), 15.6.2021.

AA.VV. "Quadro RN - Determinazione dell'IRPEF", in AA.VV. "REDDITI PF 2021 - Istruzioni commentate", *Casi & Strumenti - Speciale REDDITI 2021*, Eutekne, 5, 2021, p. 409 ss.

AA.VV. "Quadro RN - Redditi della società o associazione da imputare ai soci o associati", in AA.VV. "REDDITI SP 2021 - Istruzioni commentate", *Casi & Strumenti - Speciale REDDITI 2021*, Eutekne, 4, 2021, p. 473 ss.

---

Corso L., Sanna S. e Zeni A. “Quadro RO - Elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti e dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite”, in AA.VV. “REDDITI SP 2021 - Istruzioni commentate”, *Casi & Strumenti - Speciale REDDITI 2021*, Eutekne, 4, 2021, p. 511 ss.

Gazzera M., Greco E. e Negro M. “Quadro RX - Risultato della dichiarazione”, in AA.VV. “REDDITI SP 2021 - Istruzioni commentate”, *Casi & Strumenti - Speciale REDDITI 2021*, Eutekne, 4, 2021, p. 781 ss.

AA.VV. “Quadro RN - Determinazione dell'ires”, in AA.VV. “REDDITI SC 2021 - Istruzioni commentate”, *Casi & Strumenti - Speciale REDDITI 2021*, Eutekne, 2, 2021, p. 273 ss.

---