



Direzione Centrale Normativa

Roma, 3 ottobre 2011

OGGETTO: Interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 – Regime della trasparenza – Articoli 115 e 116 del Tuir

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione degli articoli 115 e 116 del Tuir, è stato posto il seguente

QUESITO

La società istante riferisce di aver optato per il regime della trasparenza di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir e di svolgere una attività in relazione alla quale la clientela ha diritto a fruire delle detrazioni fiscali del 36% e del 55%.

L'articolo 25 del decreto legge n. 78 del 2010 ha previsto una ritenuta di acconto del 10% sui bonifici effettuati dai clienti (ridotta al 4% per effetto dell'art. 23, c. 8, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111) che rappresentano le modalità obbligatorie per ottenere le agevolazioni suddette.

In applicazione del regime di trasparenza, le ritenute a titolo di acconto subite dalla società sono scomputabili dall'imposta dovuta dai soci e, di conseguenza, il credito che viene a formarsi per effetto delle ritenute in argomento non può essere utilizzato in compensazione dalla società, ma deve essere riportato nelle dichiarazioni dei redditi dei soci i quali, nella maggior parte dei casi, possono recuperare il credito solo attraverso la richiesta di rimborso.

Tanto premesso, l'istante chiede di conoscere se la società, pur permanendo nel regime di trasparenza, possa utilizzare il credito corrispondente alle ritenute subite per assolvere mediante compensazione i propri oneri tributari e contributivi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'interpellante ritiene possibile la compensazione in capo alla società nonostante l'opzione per il regime di trasparenza.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il regime giuridico della tassazione per trasparenza di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir, prevede che il reddito prodotto dalla società partecipata, determinato con le modalità ordinarie, non sia tassato direttamente in capo alla stessa, ma sia attribuito, in percentuale, a ciascun partecipante e in capo allo stesso assoggettato a tassazione, a prescindere dall'effettiva percezione.

In ogni caso, sia per quanto concerne le società partecipate da altre società di capitali (articolo 115 del Tuir), sia per quanto concerne il caso di specie, cioè le s.r.l. partecipate da persone fisiche (articolo 116 del Tuir), il regime di trasparenza costituisce un regime opzionale, esercitabile con le modalità di cui all'articolo 4 del decreto ministeriale del 23 aprile 2004.

L'opzione è subordinata a una serie di adempimenti formali che devono essere effettuati sia dai soci che dalla società partecipata.

A tal proposito, la circolare del 22 novembre 2004, n. 49, ha chiarito, al punto 2.7., che “ (...) *l'invio della comunicazione è condizione essenziale per l'ammissione al regime di trasparenza, essendo a tal fine irrilevanti eventuali comportamenti concludenti tenuti dalle società interessate;*”.

Per le società che optano per il regime in commento, l'articolo 115, comma 3, del Tuir, dispone che “*Le ritenute operate a titolo d'acconto sui*

redditi di tale società, i relativi crediti d'imposta e gli acconti versati si scomputano dalle imposte dovute dai singoli soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili di ciascuno”.

A sua volta, la circolare del 22 novembre 2004, n. 49, al punto 2.11., ha chiarito che “ (...) *le ritenute d’acconto subite dalla partecipata ed i “relativi” crediti d’imposta (...), devono essere obbligatoriamente imputati ai soci secondo la percentuale di partecipazione agli utili e sono da questi scomputabili dalle proprie imposte”.*

Tanto premesso, si tratta di stabilire se, una volta esercitata l’opzione per trasparenza, la società possa in ogni caso trattenere il credito maturato per effetto delle ritenute subite e utilizzarlo in compensazione dei propri oneri tributari e contributivi.

A tal proposito, come è noto, la circolare del 23 dicembre 2009, n. 56, nel fornire una lettura coordinata dell’articolo 22 del Tuir con l’articolo 17 del decreto legislativo 241 del 1997, ha previsto che i soci o associati alle società ed associazioni di cui all’articolo 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 affinché il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza di imposta a debito, possa essere dalle stesse utilizzato in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi mediante il modello F24 ex articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Al riguardo, la scrivente è dell’avviso che la medesima opportunità non si possa estendere anche ai soggetti “trasparenti” di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir.

Infatti, per i soggetti di cui all’articolo 5 del Tuir, l’imputazione del reddito direttamente in capo ai soci, per effetto della quale si genera il credito, talvolta difficilmente compensabile, costituisce il regime naturale di tassazione; diversamente, nonostante il regime di tassazione per trasparenza sia strutturato in maniera analoga a quello previsto per le società di persone, l’imputazione del

reddito direttamente in capo ai soci costituisce, come già precisato, il risultato di una mera scelta opzionale, poiché il regime naturale della società a responsabilità limitata prevede la tassazione in capo alla medesima. Ne consegue, quindi, che la riattribuzione delle ritenute in capo alla società che ha optato per il regime della trasparenza, avrebbe l'effetto di ricondurre (anche se solo limitatamente alle ritenute) il soggetto "trasparente" all'ordinaria modalità di tassazione Ires, in evidente contraddizione con la scelta operata. Non è un caso, infatti, che i documenti di prassi sull'argomento (circolare del 23 dicembre 2009, n. 56, circolare del 12 marzo 2010 n. 12, risoluzione dell'11 febbraio 2010 n. 6), facciano esclusivo riferimento ai soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir.

Resta inteso, naturalmente, che il credito di imposta formatosi per effetto della ritenuta può essere recuperato attraverso la richiesta di rimborso da parte dei soci.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE