

RISOLUZIONE N. 163/E



Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 31/07/03

Oggetto: Trasferimento ai soci dei crediti d'imposta delle società di persone.

La Confederazione..... ha chiesto conoscere quali crediti d'imposta, tra quelli per i quali è prevista l'indicazione nel modello UNICO 2003 – Società di persone, possano essere trasferiti ai soci.

Nel modello di dichiarazione, infatti, è inserito un apposito prospetto da utilizzare in caso di distribuzione ai soci, in tutto o in parte, dei crediti d'imposta maturati dalla società.

La Confederazione..... fa presente che tale possibilità è stata espressamente affermata dall'Agenzia delle Entrate solo con riferimento ai crediti d'imposta per gli incrementi occupazionali e per gli investimenti nelle aree svantaggiate, previsti rispettivamente dagli articoli 7 e 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (cfr. risoluzioni n. 120 del 18 aprile 2002 e n. 286 del 22 agosto 2002).

Al riguardo, la scrivente ritiene che i principi espressi nelle risoluzioni citate possano avere valenza generale.

In particolare l'Agenzia ha affermato che possono essere trasferite ai soci di società di persone, le agevolazioni alle imprese concesse sotto forma di credito d'imposta, mediante attribuzione ai soci del credito non utilizzato dalla società.

Tale affermazione è diretta conseguenza del principio di tassazione per trasparenza delle predette società, ai sensi dell'art. 5 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Il reddito di partecipazione imputato ai soci, infatti, ha la

stessa natura - di reddito d'impresa – di quello conseguito dal soggetto partecipato e ne rappresenta la mera ripartizione.

Le società, quindi, indicano in dichiarazione il credito maturato e quello già utilizzato entro il termine di presentazione della dichiarazione stessa ed utilizzano il residuo compensandolo direttamente con le imposte e i contributi da esse dovuti, oppure attribuendolo, in tutto o in parte, ai soci in proporzione alle quote di partecipazione agli utili.

Questa conclusione è coerente con quanto previsto dal TUIR per l'attribuzione ai soci delle ritenute d'acconto subite dalla società (art. 19, comma 1) o dei crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero (art. 15, comma 5).

In linea di principio, le agevolazioni concesse alle imprese in forma di crediti d'imposta, nel caso si tratti di società di persone, possono essere trasferite ai soci alle seguenti condizioni:

- si deve trattare di crediti d'imposta per i quali è previsto il riporto, al periodo d'imposta successivo, dell'eccedenza tra credito maturato ed utilizzato nel periodo oggetto di dichiarazione;
- la società di persone deve indicare in dichiarazione dei redditi, nel quadro RU del Modello UNICO 2003, il credito d'imposta maturato, quello utilizzato direttamente e quello attribuito ai soci, come chiarito nelle istruzioni al modello;
- le modalità di utilizzo del credito d'imposta stabilite dalla legge devono essere compatibili con l'attribuzione del credito ai soci; come nel caso in cui è previsto l'utilizzo del credito direttamente in dichiarazione dei redditi per compensare le imposte dovute, ovvero l'utilizzo in compensazione ai sensi del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241;
- se la norma agevolativa prevede un limite temporale di utilizzo del credito - ad esempio nel periodo di maturazione e nei quattro successivi – tale limite temporale continua a valere anche per

l'utilizzo del credito attribuito al socio. A tal fine, tra i dati richiesti nei modelli di dichiarazione, c'è anche l'indicazione dell'anno di insorgenza del credito in capo alla società.

Si ribadisce, come già affermato nella risoluzione n. 120/E del 2002, che l'attribuzione ai soci del credito maturato in capo alla società non configura un'ipotesi di cessione del credito d'imposta, ma ne costituisce una particolare forma di utilizzo. I soci potranno utilizzare la quota di credito loro assegnata solo dopo averla acquisita nella propria dichiarazione.

L'eventuale recupero del credito d'imposta, a qualsiasi titolo non spettante, verrà effettuato a carico della società, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, anche nel caso lo stesso sia stato attribuito ai soci in tutto o in parte.

In conclusione, sulla base di quanto precede, si ritiene possibile attribuire ai soci tutti i crediti d'imposta indicati nel quadro RU del modello UNICO 2003 – Società di persone, fatta eccezione per i seguenti:

1. *“Credito d'imposta da Carbon Tax”*;
2. *“Credito d'imposta per caro petrolio”*;
3. *“Creditori verso EFIM”*.

I primi due crediti non possono essere attribuiti ai soci in quanto la normativa di riferimento (art. 4 del d.P.R. 9 giugno 2000, n. 277) prevede che i beneficiari utilizzano il credito in compensazione entro l'anno solare in cui è sorto e che l'eventuale eccedenza può solo essere richiesta a rimborso entro i sei mesi successivi a tale anno. Di conseguenza, le modalità di utilizzo fissate dalla legge non sono compatibili con l'attribuzione del credito d'imposta residuo ai soci.

Il terzo non può essere attribuito ai soci poiché non si è in presenza di un vero e proprio credito d'imposta, ma di una compensazione finanziaria ed a carattere provvisorio, tra debiti d'imposta e crediti vantati dai contribuenti indirettamente nei confronti dell'erario. La compilazione del relativo campo del modello RU, infatti, è riservata alle piccole e medie imprese creditrici dell'EFIM e delle società da questo controllate, alle quali la legge consente di sospendere il

pagamento di imposte sui redditi, IVA e ritenute operate in qualità di sostituto d'imposta, fino a concorrenza con l'ammontare dei crediti vantati. La sospensione ha carattere provvisorio, poiché il versamento delle imposte sospese deve essere effettuato entro trenta giorni dal pagamento definitivo da parte dell'ente debitore.

Anche in questa fattispecie, il meccanismo di applicazione del beneficio e la sua particolare natura non sono compatibili con l'attribuzione del credito ai soci.