

Risposta n. 648/2021

OGGETTO: Omessa indicazione nei Modelli 770 dei "risparmi d'imposta" di cui articolo 2, commi 71 e 72, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante (di seguito, "*Istante*" o "*SGR*"), autorizzata all'esercizio del servizio di gestione collettiva del risparmio, rappresenta che nel 2011 gestiva due fondi di investimento mobiliare, il *Fondo Alfa* e il *Fondo Beta* (di seguito, congiuntamente, i "*Fondi*").

Detti *Fondi* avevano maturato, al 30 giugno 2011, dei risultati negativi di gestione che, ai sensi dell'articolo 2, commi 71 e 72, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225 avevano dato luogo a "*risparmi d'imposta*" (nella misura del 12,5 per cento), pari a euro X per il *Fondo Alfa* e pari a euro Y per il *Fondo Beta*, per un ammontare complessivo pari a euro XY.

L'*Istante* ha esposto i citati "*risparmi d'imposta*" nel quadro RH del Modello UNICO SC/2012, relativo all'anno d'imposta 2011, mentre ne ha omesso l'indicazione nel Modello 770 Ordinario/2012 e in quelli relativi alle annualità successive.

I predetti "*risparmi d'imposta*" non sono stati finora utilizzati, ma la *SGR* intende

avvalersene per le future distribuzioni dei proventi da parte dei *Fondi*.

Al riguardo, l'*Istante* evidenzia che nell'intervallo 2017-2019 vi sono state soltanto distribuzioni di quote capitale, mentre nel 2020 vi sono state distribuzioni di proventi a fronte delle quali, in via prudenziale, sono state versate le relative ritenute alla fonte.

La *SGR* chiede se i "*risparmi d'imposta*" maturati dai *Fondi* siano utilizzabili, nonostante la loro omessa indicazione nei modelli 770 (relativi al 2011 e alle annualità successive).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che l'omessa esposizione del "*risparmio d'imposta*" nel Modello 770 Ordinario, relativo al periodo d'imposta 2011 e alle successive annualità, non determina la decadenza dallo stesso.

A tale riguardo, viene evidenziato che tale decadenza non si desume né dall'articolo 2, comma 71, del decreto legge 225 del 2010, né dalle istruzioni al Modello 770 dell'annualità 2012 (e degli anni successivi) ed, inoltre, che la dichiarazione fiscale ha natura giuridica di "mera esternazione di scienza", sicché in assenza di una espressa previsione legislativa, non è possibile ritrarre effetti sostanziali e preclusioni definitive da errori o omissioni nella sua compilazione.

La *SGR* evidenzia di avere correttamente determinato e liquidato i "*risparmi d'imposta*" nel Modello UNICO SC/2012, risparmi che, sino al 2020, non erano ancora utilizzabili per mancanza di proventi distribuiti con applicazione di ritenute ai sensi dell'articolo 26-*quinquies* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, commi da 62 a 84, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225

(convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10), al fine di equiparare il trattamento fiscale degli organismi di investimento italiani a quello degli OICVM esteri, ha modificato, in conformità alla Direttiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 13 luglio 2009, il regime fiscale dei redditi degli organismi di investimento collettivo (OICVM) con sede in Italia, nonché dei fondi lussemburghesi cosiddetti "storici".

In particolare, in luogo dell'imponibilità nei confronti dell'organismo di investimento dei redditi "maturati", a decorrere dal 1° luglio 2011 rilevano fiscalmente, nei confronti dei percettori, i proventi derivanti dalla partecipazione a detti organismi e riscossi in sede di distribuzione periodica, ovvero attraverso il riscatto, la cessione o la liquidazione delle quote o azioni.

Al riguardo, il comma 71, dell'articolo 2 del citato decreto, come successivamente modificato, ha disciplinato le modalità di recupero degli eventuali risultati negativi di gestione accumulati dagli OICVM italiani e dai fondi lussemburghesi storici durante la vigenza del precedente regime di imposizione, prevedendo che dal 1° luglio 2011 *«i risultati negativi di gestione maturati alla data del 30 giugno 2011 dai fondi comuni di investimento e dalle SICAV (...) che residuano dopo la compensazione (...) possono essere utilizzati, in tutto o in parte, dalle società di gestione del risparmio, dalle SICAV e dai soggetti incaricati del collocamento delle quote o azioni degli organismi di cui al richiamato articolo 11-bis, in compensazione dei redditi soggetti alle ritenute operate ai sensi dell'articolo 26-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, (...) senza limiti di importo. Le società di gestione del risparmio, le SICAV e i soggetti incaricati del collocamento delle quote o azioni di cui all'articolo 11-bis del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512, accreditano al fondo o al comparto al quale è imputabile il risultato negativo compensato il 12,50 per cento del relativo ammontare»*.

Nella circolare 15 luglio 2011, n. 33/E, relativamente al regime transitorio di tassazione dei fondi, è stato chiarito, tra l'altro, che l'utilizzabilità dei risultati negativi

a compensazione di quelli positivi maturati negli anni successivi dallo stesso o da altro OICVM impone alle società di gestione di procedere alla loro valorizzazione nei rendiconti degli OICVM, iscrivendo nella voce dell'attivo, relativa agli altri crediti, l'importo del "*risparmio d'imposta*" ad essi ricollegabile.

L'omessa valorizzazione dei predetti risultati avrebbe avvantaggiato, infatti, i nuovi partecipanti a danno di quelli vecchi, dal momento che i primi avrebbero beneficiato dei risultati negativi di gestione maturati dai secondi, senza sostenere in contropartita alcun onere.

Inoltre, le istruzioni alla compilazione dei modelli dichiarativi relativi al periodo d'imposta 2011, prevedevano l'indicazione del "*risparmio d'imposta*" rispettivamente nel quadro RH del Modello Unico/2012 e nel quadro SX del Modello 770/Ordinario 2012.

Più precisamente, le istruzioni per la compilazione al Modello 770 Ordinario/2012, prevedevano che "*Il rigo SX44 va compilato dalle società di gestione del risparmio, dalle SICAV di diritto italiano e dai soggetti incaricati del collocamento delle quote o azioni dei fondi lussemburghesi storici ai fini della indicazione dei dati riepilogativi delle compensazioni effettuate tra i risultati negativi di gestione accumulati dagli organismi di investimento alla data del 30 giugno 2011 e i redditi di capitale derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento assoggettati a ritenuta di cui all'art. 26-quinquies del D.P.R. n. 600/73*".

Nella successiva circolare 4 giugno 2013, n. 19/E è stato ribadito tale adempimento precisando, tra l'altro, che le predette compensazioni non devono essere evidenziate nel modello F24, ma nella dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari, ovvero nel Modello 770/Ordinario, senza limiti di importo.

Ciò precisato, si fa presente tuttavia che né la norma istitutiva del "*risparmio d'imposta*" in argomento, (ossia il comma 71 dell'articolo 2 del decreto legge n. 225 del 2010), né le successive norme di modifica della medesima disposizione (cioè l'articolo 6, comma 1, lettera *a*), decreto legislativo 16 aprile 2012, n. 47 e l'articolo 14,

comma 3, del decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 44), ne hanno previsto il riporto nella dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari a pena di decadenza.

Resta ferma la necessità che tale "*risparmio d'imposta*", debba essere iscritto nella voce dell'attivo, relativa agli altri crediti, dei rendiconti di gestione dei *Fondi* di ciascun periodo e risultare nel quadro RH del Modello Unico/2012.

D'altronde, il riporto del "*risparmio di imposta*" nel Modello 770 è funzionale a renderne possibile l'utilizzo in compensazione nei relativi periodi d'imposta, circostanza che nel caso prospettato non si è verificata.

Tanto premesso, nel caso di specie, si è dell'avviso che il mancato riporto nel Modello 770 relativo al periodo d'imposta 2011 e successivi non faccia venir meno il diritto ad utilizzare il "*risparmio d'imposta*" correttamente indicato, per ciascun fondo, nei righi RH1 e RH2, campo 20, del Modello Unico SC/2012, sempreché risulti anche dai rendiconti periodici.

Tuttavia, al fine di rappresentare correttamente il mancato utilizzo del "*risparmio d'imposta*" con riferimento agli anni pregressi si è dell'avviso che il contribuente debba comunque presentare le dichiarazioni integrative al Modello 770 con riferimento alle annualità ancora integrabili.

Resta ferma l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, con possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)