


# Assistenza fiscale: il conguaglio sulle retribuzioni del mese di luglio

Michela Magnani *Dottore commercialista in Bologna*

 *Riepiloghiamo, alla luce dei consueti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con circ. n. 21/2009, le procedure che i sostituti d'imposta devono seguire ai fini del conguaglio per assistenza fiscale che, a seguito delle modifiche normative introdotte dal Dl n. 207/2008, deve essere effettuato sulle retribuzioni di competenza del mese di luglio, anziché sulle retribuzioni corrisposte nel mese di luglio*

**DI 30.12.2008, n. 207**  
**Agenzia Entrate, circ. 4.5.2009, n. 21**

## Soggetti che possono usufruire dell'assistenza

Possono usufruire dell'assistenza fiscale i contribuenti che, nel 2008, hanno posseduto redditi dichiarabili con il modello 730 e che, nel 2009, hanno un sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente erogante la pensione o committente una prestazione di collaborazione coordinata e continuativa) che può effettuare le operazioni di conguaglio nei tempi previsti.

Con riferimento ai soggetti che possono usufruire dell'assistenza, si ricorda che la circolare n. 21/E prima citata, analogamente alle circolari degli anni passati, precisa che non possono usufruire dell'assistenza fiscale i lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato per i quali il rapporto di lavoro sia cessato «al momento» della presentazione della dichiarazione (quindi al 30 aprile 2009, nel caso di assistenza fiscale prestata dal sostituto d'imposta o al 31 maggio 2009, ove il dipendente si volesse servire di un Caf-dipendenti o di un professionista abilitato).

Diversamente, come si vedrà meglio oltre, potranno usufruire dell'assistenza anche coloro che cesseranno il rapporto di lavoro prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni del conguaglio di luglio da parte del sostituto d'imposta. In tale caso, in ipotesi di conguaglio a debito deve essere comunicato l'importo da versare da

parte del contribuente, mentre in ipotesi di conguaglio a credito, il rimborso del credito spettante avviene mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti agli altri dipendenti ancora in forza.

Relativamente ai lavoratori con rapporto di lavoro a tempo determinato inferiore all'anno, viene ribadito come gli scorsi anni che, gli stessi, possono usufruire dell'assistenza fiscale rivolgendosi:

- al proprio sostituto d'imposta, ove il rapporto di lavoro duri almeno da aprile a luglio 2009;
- ad un Caf-dipendenti o ad un professionista abilitato, a condizione che il rapporto di lavoro si protragga almeno da giugno a luglio 2009 ed il contribuente conosca i dati del sostituto che dovrà effettuare le operazioni di conguaglio.

Può usufruire dell'assistenza fiscale anche il personale della scuola con contratto di lavoro a tempo determinato se tale contratto dura almeno dal mese di settembre 2008 al mese di giugno 2009.

Per quanto riguarda invece i lavoratori con contratto a tempo indeterminato, gli stessi non possono utilizzare il modello 730 se al momento della presentazione della dichiarazione il rapporto di lavoro è cessato, mentre, come visto, potranno usufruire dell'assistenza se il rapporto è cessato

prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni di conguaglio.

Con riferimento ai soggetti che posseggono solamente redditi di collaborazione coordinata e continuativa anche a progetto si ricorda che, gli stessi, possono ottenere assistenza fiscale rivolgendosi ad un Caf-dipendenti o ad un professionista abilitato purché percepiscano tali redditi almeno nel periodo compreso da giugno a luglio 2009 e conoscano i dati del sostituto che effettuerà il conguaglio.

## Operazioni di conguaglio

A seguito di quanto previsto dall'art. 13 del decreto n. 164 del 31 maggio 1999, in caso di assistenza diretta (cioè effettuata dal proprio datore di lavoro), il modello 730 deve essere stato presen-

*Nessuna assistenza per i soggetti cessati al 30.4.2009*

tato al sostituto d'imposta entro il 30 aprile, mentre in caso di assistenza indiretta (cioè effettuata da un Caf o da un professionista abilitato) lo stesso modello deve essere presentato al Caf ordinariamente entro il 31 maggio unitamente alla documentazione necessaria per l'effettuazione delle operazioni di controllo per il rilascio del visto di conformità.

Inoltre, si ricorda che:

❑ in caso di assistenza diretta, il sostituto d'imposta deve consegnare entro il **31 maggio 2009** al sostituto copia della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione (mod. 730-3); entro il **15 luglio 2009**<sup>(1)</sup>, deve trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati delle dichiarazioni elaborate e dei relativi prospetti di liquidazione e consegnare le buste chiuse contenenti i modelli 730-1 secondo le modalità stabilite dai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate;

❑ in caso di assistenza indiretta, il Caf o il professionista abilitato devono consegnare al contribuente, entro il **15 giugno 2009**, copia della dichiarazione e il relativo prospetto di liquidazione (mod. 730-3); entro il **30 giugno 2009** devono consegnare al sostituto d'imposta il risultato contabile della dichiarazione (mod. 730-4) per le conseguenti operazioni di conguaglio da effettuarsi sulle retribuzioni di competenza del mese di luglio.

Infine, nel caso di sostituti d'imposta con domicilio fiscale in una delle province «campione» a cui si applicano le disposizioni dei flussi telematici e che, entro il 31 marzo 2009, abbiano comunicato all'Agenzia delle Entrate il proprio indirizzo telematico ai sensi del Dm 7 maggio 2007, n. 63 e al provvedimento 23 gennaio 2009, si rilevano le seguenti scadenze:

❑ entro il **30 giugno 2009** il Caf dovrà comunicare all'Agenzia delle Entrate il risultato finale delle dichiarazioni e il modello 730-4;

❑ entro i successivi **cinque giorni** l'Agenzia delle Entrate provvede a fornire ad ogni singolo Caf l'attestazione di ricezione del modello 730-4;

❑ entro **dieci giorni** dalla ricezione del risultato finale delle dichiarazioni l'Agenzia delle Entrate provvede a rendere disponibili ai sostituti d'imposta i risultati contabili delle dichiarazioni 730;

❑ entro quindici giorni dalla ricezione del model-

lo 730-4 l'Agenzia delle Entrate provvede a confermare ai Caf la disponibilità dei dati comunicati ai sostituti.

I sostituti d'imposta devono restituire al soggetto che ha effettuato l'assistenza indiretta, entro 15 giorni, una copia dei modelli 730-4 ricevuti. Tuttavia, la circolare n. 21/E/2008 precisa che tali modelli devono intendersi ricevuti anche in mancanza della restituzione della copia in segno di ricevuta se il Caf, o il professionista abilitato, sono in grado di documentare l'avvenuta trasmissione e ricezione. Tale ultimo adempimento non è dovuto da parte dei sostituti interessati al flusso telematico.

Per quanto riguarda il termine ultimo per la consegna del modello 730-4 al sostituto d'imposta, si ritiene che, nell'ipotesi in cui la comunicazione del risultato contabile non pervenga in tempo utile perché il sostituto d'imposta possa procedere alle operazioni di conguaglio sulle retribuzioni di competenza del mese di luglio, il conguaglio effettuato sarà «tardivo» e l'Amministrazione finanziaria applicherà la sanzione (del 30% delle somme tardivamente versate) nei confronti del responsabile dell'eventuale versamento tardivo. Al fine di permettere all'Amministrazione finanziaria di rilevare l'autore della violazione, nella sezione D della comunicazione dati

lavoro dipendente del modello 770/S/2009 il sostituto d'imposta dovrà indicare la data di ricezione del modello 730-4.

A tale proposito, si segnala che la circolare n. 21 prima citata ricorda al sostituto che, se lo stesso riceve il risultato contabile oltre il suddetto termine, dovrà procedere all'effettuazione del conguaglio a partire dal primo mese utile.

Flusso telematico dei modelli 730-4

#### Flusso telematico dei modelli 730-4

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 gennaio 2009 ha definito, per l'anno in corso, modalità e termini di attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 16, commi 1, 2 e 4-bis del decreto 31 maggio 1999, n. 164 come modificato dal decreto 7 maggio 2007, n. 63, in materia di trasmissione del risultato contabile delle dichiarazioni 730 e ha approvato il modello «Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate»

*Entro il 15 luglio invio telematico di dati e prospetti e consegna dei 730/1 all'Agenzia*

(1) Tale termine è stabilito per il solo 2009 dall'articolo 42, comma 7-sexies, del Dl 30 dicembre 2008, n. 207. Per gli anni successivi il termine in commento è fissato al 30 giugno.

che deve essere trasmesso dai sostituti d'imposta. Sono interessati al flusso telematico dei mod. 730-4 i sostituti d'imposta aventi domicilio fiscale nelle seguenti Province: Agrigento, Aosta, Arezzo, Ascoli Piceno, Asti, Belluno, Benevento, Biella, Brindisi, Caltanissetta, Campobasso, Chieti, Cosenza, Cremona, Crotone, Enna, Gorizia, Imperia, Isernia, L'Aquila, Lecco, Livorno, Lodi, Macerata, Matera, Oristano, Perugia, Pistoia, Pordenone, Potenza, Ravenna, Reggio Emilia, Rieti, Rimini, Rovigo, Salerno, Sassari, Savona, Taranto, Terni, Trento, Verbania, Verona e Viterbo.

Tali sostituti d'imposta, conformemente a quanto previsto dall'articolo 16, comma 4-bis, lett. b) del Dlgs 31 maggio 1999, n. 164 devono avere comunicato entro il 31 marzo scorso l'utenza telematica presso cui l'Agenzia delle Entrate renderà disponibili i dati del 730-4.

La circolare in commento precisa che anche i sostituti d'imposta residenti nella provincia de L'Aquila che prestano l'assistenza fiscale e che hanno inviato il modello di comunicazione riceveranno in via telematica i modelli 730-4 relativi ai propri dipendenti.

Nell'ipotesi in cui l'assistenza fiscale venga effettuata tramite il flusso telematico, la conferma del flusso informativo dei dati prima indicata è dettata

dalla considerazione che tale procedura semplifica gli adempimenti costituendo una più agevole modalità di ricezione del risultato contabile delle dichiarazioni modello 730.

I Caf sono tenuti alla consegna dei mod. 730-4 per le vie ordinarie quando:

1) l'Agenzia comunica nella ricevuta l'impossibilità di consegnare telematicamente il risultato contabile al sostituto;

2) vengono restituiti al Caf da un sostituto che non è tenuto all'effettuazione del conguaglio, poiché non ha mai avuto rapporti di lavoro con il contribuente.

In entrambi i casi la dichiarazione 730/2009 viene acquisita dall'Agenzia delle Entrate.

La dichiarazione 730, unitamente al mod. 730-4, non viene accolta se il sostituto d'imposta indicato nel riquadro del frontespizio «Sostituto d'imposta che deve effettuare il conguaglio» non ha il domicilio fiscale in una delle province indicate nel citato provvedimento e non è inserito nell'elenco dei sostituti d'imposta fornito dall'Agenzia delle Entrate. In questo caso il Caf deve trasmettere al-

l'Agenzia la sola dichiarazione e provvedere autonomamente alla consegna del risultato contabile.

### Operazioni di conguaglio a debito

Come visto, nell'ipotesi in cui il modello 730-3 o il modello 730-4 evidenzia una posizione debitoria Irpef di importo superiore a € 12, il sostituto di dichiarazione dovrà trattenere dai compensi corrisposti di **competenza del mese di luglio** (al netto di ogni ritenuta anche non fiscale) il debito risultante dal prospetto di liquidazione. Il sostituto d'imposta dovrà inoltre tenere conto dell'eventuale importo di addizionale regionale e comunale da versare, sempre se di importo superiore a € 12.

La modifica normativa all'articolo 19 del decreto n. 164/1999 ad opera dell'articolo 42, comma 7-quinquies, lettera b) del Dl 30.12.2008, n. 207 che ha sostituito al precedente criterio di cassa<sup>(2)</sup> l'attuale criterio di competenza può comportare un ritardo nell'effettuazione del cd. conguaglio da

assistenza ogniquale volta l'erogazione delle retribuzioni avvenga nei primi giorni del mese successivo a quello cui la retribuzione stessa si riferisce (conseguentemente - vedi *infra* -, in tale caso, in ipotesi di dichiarazione a debito, il numero massimo di rate si ridurrà necessariamente da 5 a 4).

Inoltre, in occasione della erogazione dei compensi di competenza del mese

di luglio, dovrà essere trattenuto, qualora dovuto, anche l'importo relativo all'acconto dell'imposta sui redditi soggetti a tassazione separata nella misura del 20% del relativo imponibile.

La circolare n. 21/E/2009, recependo il contenuto dell'art. 19 del decreto n. 164 del 31 maggio 1999 precisa che, nell'ipotesi in cui l'importo complessivo dell'Irpef, aumentato dell'importo da trattenere a titolo di addizionale regionale e comunale nonché dell'acconto del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata risultante dal prospetto di liquidazione, sia superiore all'importo dei compensi netti di competenza del mese di luglio, il sostituto d'imposta dovrà comportarsi nel seguente modo:

1. trattenere la parte residua dalla retribuzione corrisposta a partire dalle retribuzioni erogate nel mese successivo e così via fino ad esaurimento; l'importo dell'unica o seconda rata relativa all'Irpef sarà invece trattenuto dalla retribuzione corrisposta nel mese di novembre 2009;

2. applicare, a carico dei contribuenti assistiti, sugli importi differiti per incapienza della retribuzione, l'interesse dello 0,40% mensile, trattenendolo

*Per il conguaglio criterio di competenza in luogo di quello di cassa*

(2) L'articolo citato, infatti, prevedeva che l'attività di assistenza fosse svolta «sulla retribuzione corrisposta nel mese di luglio».

e versandolo nei modi e nei tempi previsti per le somme cui si riferisce (Irpef e/o addizionale regionale e/o anticipo del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata). Tale interesse non deve essere oggetto di autonoma indicazione nei modelli di versamento, in quanto deve essere versato in aggiunta (cioè con lo stesso codice tributo) alle somme cui afferisce;

3. se, entro la fine dell'anno, il sostituto d'imposta non ha potuto trattenere l'intero importo dovuto per insufficienza delle retribuzioni erogate, la parte residua ed il relativo interesse dello 0,40% mensile, comprensivo di quello del mese di gennaio, dovranno essere versati dal lavoratore dipendente nel mese di gennaio 2010 con le modalità previste per i versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche (mod. F24). In questo caso il sostituto d'imposta deve comunicare al contribuente assistito, entro il mese di dicembre 2009, gli importi che devono ancora essere versati utilizzando le stesse voci del modello 730-3.

La circolare n. 21/2009 precisa inoltre che il sostituto d'imposta deve tener conto di un risultato contabile che rettifica un precedente modello 730-4, ricevuto da un Caf o da un professionista abilitato in tempo utile per effettuare il conguaglio a rettifica entro l'anno 2009 ed applicare su eventuali tardivi versamenti gli interessi dovuti dal contribuente.

Inoltre, viene ricordato che la seconda o unica rata di acconto viene trattenuta dalla retribuzione corrisposta nel mese di novembre 2009. Nell'ipotesi in cui tale retribuzione fosse insufficiente, l'importo residuo deve essere trattenuto dalla retribuzione corrisposta nel mese di dicembre, con la maggiorazione dell'interesse nella misura dello 0,40%.

### Conguaglio a credito

In ipotesi di conguaglio a credito (di importo superiore a € 12)<sup>(3)</sup>, la circolare n. 21 più volte citata precisa che il rimborso deve essere effettuato mediante una corrispondente riduzione delle ritenute d'acconto a titolo di Irpef e/o di addizionale

regionale e comunale operate sui compensi complessivamente corrisposti **di competenza del mese di luglio** ovvero, qualora queste non fossero sufficienti, mediante una corrispondente riduzione delle suddette ritenute relative alla totalità dei compensi di competenza dello stesso mese di luglio corrisposti dal sostituto a tutti i dipendenti. Qualora anche quest'ultimo ammontare non fosse sufficiente per rimborsare tutte le somme a credito, gli importi residui dovranno essere rimborsati mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti nei successivi mesi dell'anno 2009.

Come nel passato, è riconosciuta come modalità di rimborso «a regime» sia dell'Irpef che dell'addizionale regionale e comunale quella che comporta una corrispondente riduzione delle somme trattate a tale titolo nello stesso mese o, se necessario, utilizzando l'ammontare complessivo delle ritenute relative ai compensi di competenza del mese di luglio. In merito alla tipologia di imposte da utilizzare per i rimborsi, si ritiene quindi ancora sconsigliabile l'utilizzo delle imposte a debito scaturenti dalla dichiarazione mod. 730 (in pratica versate con i codici 4730, 4731, 3803, 3845 e 3846).

Tuttavia si segnala per completezza che le istruzioni alla compilazione della sezione D del modello 770/S/2009 ammettono la restituzione del credito scaturente dalla dichiarazione anche mediante i codici di debito prima indicati. Tale modalità di rimborso (alternativa all'altra comunque consigliata) viene infatti rappresentata nelle istruzioni al modello 770/S/2009, nell'ipotesi di dichiarazione congiunta in cui un coniuge è a credito di Irpef, mentre l'altro è a debito.

**1ª ipotesi** - Il sostituto d'imposta, conformemente a quanto previsto dalle circolari sull'assistenza fiscale, non ha compensato il debito e il credito da assistenza ma ha effettuato il rimborso del credito mediante una corrispondente riduzione delle ritenute d'acconto a titolo di Irpef e/o di addizionale regionale e comunale operate sui compensi complessivamente corrisposti.

PARTE D					
ASSISTENZA 2008					
SALDO IRPEF 2007 DICHIARANTE					
Mese	Importo rimborsato	Imposta trattenuta	Interessi	Importo effettivamente trattenuto	Importo inferiore all'unità di euro
1					6
		100		100	<input type="checkbox"/>
SALDO IRPEF 2007 CONIUGE DICHIARANTE					
	Importo rimborsato	Imposta trattenuta	Interessi		Importo inferiore all'unità di euro
	7	8	9		10
	60				<input type="checkbox"/>

(3) La circolare in commento conferma quanto già precisato dalla circolare n. 17/2007, in merito al fatto che il Caf dovrà riconoscere, e quindi ammettere, le operazioni di conguaglio anche per i crediti Irpef e di addizionali minori di 12 euro se derivanti dalla richiesta di utilizzare parte del credito per il pagamento del debito Ici.

70		SEMPLIFICATO 2009		PROSPETTO ST		CODICE FISCALE		
Agenzia entrate		Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale e imposte sostitutive		Mod. N.				
ST1		CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)				Eventi eccezionali		
Sezione I		Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo
Erario		mese	anno					
ST2		7	2008	100				
ST3		7	2008	3.000				
		Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
		7	8	9	10	11	12	giorno mese anno
		100		<input type="checkbox"/>		4731	<input type="checkbox"/>	16 08 2008
		2.940		<input type="checkbox"/>		1001	<input type="checkbox"/>	16 08 2008

Saldo Irpef 2007 dichiarante = 100

Saldo Irpef 2007 coniuge a credito = 60

**2ª ipotesi** - Sempre con riferimento all'esempio prima indicato, diversamente da quanto prima rappresentato, il sostituto d'imposta ha operato la compensazione tra gli importi a debito e a credito dei due coniugi (100 e 60).

Sempre con riferimento alle ipotesi di conguaglio a credito, preme sottolineare in questa sede che anche quest'anno le istruzioni del modello 770/2009 ricordano che il sostituto non può rimborsare crediti risultanti dalle operazioni di conguaglio di assistenza fiscale utilizzando importi da lui anticipati e che quindi, successivamente, non potrà utilizzare nel modello 770/S tali importi a scampo di ritenute operate al fine di recuperare le somme anticipate effettuando versamenti inferiori rispetto al dovuto.

Pertanto, come gli scorsi anni, in presenza di una pluralità di aventi diritto, il sostituto d'imposta dovrà concedere i rimborsi mensilmente sulla base di una percentuale (uguale per tutti i soggetti assistiti) data dal seguente rapporto:

*al numeratore*: l'importo globale delle ritenute da operare nel singolo mese nei confronti di tutti i percipienti (compresi, quindi, quelli non aventi diritto al rimborso in sede di conguaglio), al netto del compenso spettante ai sostituti di dichiarazione che hanno prestato assistenza diretta;

*al denominatore*: l'ammontare complessivo del credito Irpef da rimborsare.

Nell'ipotesi in cui, entro il mese di dicembre 2009, il sostituto d'imposta non sia riuscito a rimborsare l'intero credito di imposta per insuffi-

cienza delle ritenute, lo stesso si asterrà dall'effettuare detti rimborsi e comunicherà al contribuente assistito gli importi residui di credito di cui lo stesso ha diritto provvedendo ad indicarli anche nella relativa certificazione (mod. CUD). Detti importi potranno essere fatti valere dal contribuente nella dichiarazione dei redditi successiva. Qualora l'anno successivo, ricorrendo le condizioni di esonero, il contribuente non presenti la dichiarazione dei redditi, lo stesso può fare valere tali crediti nella prima dichiarazione utile presentata.

Inoltre, nell'ipotesi in cui nella dichiarazione presentata nell'anno successivo non sia indicato il credito risultante dalla precedente dichiarazione, lo stesso sarà riconosciuto dagli uffici in sede di liquidazione delle imposte dovute o dei rimborsi spettanti.

**Conguagli a credito di dipendenti cessati** - Si anticipa che, in caso di cessazione del rapporto di lavoro prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni di conguaglio, se il conguaglio è «a credito», il sostituto d'imposta deve comunque operare i rimborsi spettanti mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti agli altri dipendenti con le modalità e nei tempi ordinariamente previsti.

**Conguagli a credito Irpef minore € 12 utilizzati per il versamento Ici** - La circolare in commento ricorda che il Caf dovrà riconoscere, e quindi ammettere, le operazioni di conguaglio anche per i crediti Irpef e di addizionali minori di € 12 se derivanti dalla richiesta di utilizzare parte del credito per il pagamento del debito Ici.

PARTE D		SALDO IRPEF 2007 DICHIARANTE					
Mese	Importo rimborsato	Imposta trattenuta	Interessi	Importo effettivamente trattenuto	Importo inferiore all'unità di euro		
1		100		40	<input type="checkbox"/>		
ASSISTENZA 2008		SALDO IRPEF 2007 CONIUGE DICHIARANTE					
	Importo rimborsato	Imposta trattenuta	Interessi	Importo inferiore all'unità di euro			
	60			<input type="checkbox"/>		10	
<b>70</b>		CODICE FISCALE					
SEMPLIFICATO 2009		PROSPETTO ST					
Agenzia entrate		Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale e imposte sostitutive					
		Mod. N. <input type="text"/>					
<b>ST1</b>	CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)					Eventi eccezionali	
Sezione I		Periodo di riferimento	Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
Erario		mese anno					
<b>ST2</b>		7 2008	100		60		
	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	
	40		<input type="checkbox"/>		4731	<input type="checkbox"/>	
						Data di versamento	
						giorno mese anno	
						16 08 2008	

### Pagamenti rateali

Ai sensi dell'art. 20, comma 1, del Dlgs n. 241/1997, anche i soggetti che si avvalgono dell'assistenza fiscale possono effettuare il versamento di quanto dovuto a titolo di saldo e del primo acconto Irpef, dell'addizionale regionale, dell'addizionale comunale e dell'acconto del 20% su alcuni redditi soggetti a tassazione separata in rate mensili di uguale importo.

La rateizzazione del versamento deve essere stata richiesta mediante l'indicazione, nella sezione V, rigo F6, casella 5 del mod. 730/2009, del numero delle rate in cui si intende frazionare il debito. Il numero delle rate mensili può essere compreso da un minimo di due a un massimo di cinque, in quanto il versamento di quanto dovuto deve essere completato entro il mese di novembre.

Non è possibile chiedere il pagamento rateale della seconda o unica rata di acconto Irpef.

Con risoluzione ministeriale n. 155/E del 14 ottobre 1998, il Ministero delle finanze ha precisato che il completamento delle operazioni di pagamento rateale, entro il mese di novembre, deve essere inteso con riferimento alla posizione fiscale del sostituto e non del sostituto. Pertanto il datore di lavoro dovrà effettuare, entro il 15 (ora 16) dicembre e non entro il 30 novembre, il versamento delle somme trattenute al dipendente a titolo di conguaglio sugli emolumenti corrisposti nel mese di novembre al dipendente che

ha scelto l'opzione per il versamento rateale.

Se il conguaglio non può avere inizio nel mese di luglio, il sostituto ripartisce il debito in un numero di rate che il più possibile si avvicini alla scelta effettuata dal contribuente nel rispetto del termine entro il quale deve essere ultimata la rateazione (compensi corrisposti nel mese di novembre). L'importo delle singole rate deve sempre essere calcolato dal sostituto d'imposta che effettua il conguaglio. Ove la retribuzione mensile o la rata di pensione risulti insufficiente per la ritenuta dell'importo rateizzato, il sostituto d'imposta che effettua il conguaglio applicherà, oltre all'interesse dello 0,40% mensile riferito al differimento del pagamento, anche l'interesse nella misura dello 0,50% mensile, come disposto dall'art. 20, comma 2, del Dlgs n. 241/1997, previsto nei casi di pagamento rateale (6% annuo).

Con comunicato stampa del 23 aprile 1999, il Ministero delle finanze ha inoltre confermato che gli interessi dovuti per la rateazione delle somme devono essere applicati a partire dal versamento relativo alla seconda rata.

Come già in precedenza sottolineato, nell'ipotesi di pagamento della retribuzione di competenza del mese di luglio i primi giorni del mese di agosto, il versamento della prima rata avverrà nel mese di settembre e, pertanto, il numero massimo di rate si ridurrà a 4 (con versamenti a settembre, ottobre, novembre e dicembre). Confermerebbe tale impostazione la precisazione

contenuta nella circolare in commento in merito all'ipotesi di una dichiarazione integrativa con codice 3 (vedi *infra*). In tale caso viene chiarito che qualora il sostituto d'imposta effettui il conguaglio sulla retribuzione erogata nel mese di dicembre sulle eventuali somme a debito deve essere applicato l'interesse dello 0,40 mensile a partire dal mese di agosto. Mentre, per i dipendenti che percepiscono nel mese di agosto le retribuzioni di competenza del mese di luglio, «deve essere applicato l'interesse dello 0,40% mensile a partire dal mese di settembre».

Infine, in merito al versamento degli interessi per rateizzazione si rileva che la prima versione delle istruzioni del prospetto ST del modello 770/S/2009 prevedevano che il versamento degli interessi (e, quindi, anche in ipotesi di versamento degli interessi per rateizzazione da assistenza fiscale) fosse rappresentato «nel medesimo rigo nel quale viene evidenziato il tributo rateizzato».

Le istruzioni degli anni passati prevedevano invece che, nel caso specifico dell'assistenza fiscale, l'importo relativo agli interessi per rateizzazione doveva essere indicato in uno specifico rigo in quanto tali interessi avevano un proprio codice tributo (differentemente da quanto accade nell'ipotesi di versamento di interessi per ravvedimento operoso, nel qual caso vengono versati con lo stesso codice dell'imposta versata tardivamente).

Con provvedimento del 27 marzo 2009, modificativo delle istruzioni e delle specifiche tecniche del modello 770/S/2009, è stata soppressa la precisazione prima citata e l'errore bloccante nelle specifiche tecniche che non accettavano il versamento dei codici tributi 1668 e 3805. Pertanto si ritiene che, anche relativamente al versamento degli interessi per rateizzazione del debito per Irpef e per addizionale regionale in occasione dell'assistenza 2009 si possa operare secondo le ordinarie modalità versando, quindi, separatamente in un apposito rigo gli interessi conseguenti alla rateizzazione da assistenza fiscale.

Considerazioni diverse riguardano invece l'ipotesi del versamento degli interessi dovuti a seguito della rateizzazione del debito dell'addizionale comunale. Infatti, poiché per tale fattispecie il provvedimento 27 marzo 2009 prima citato non è intervenuto a modificare le specifiche tecniche relative al prospetto SV relativo al versamento delle addizionali comunali (codice 3857), si ritiene che salvo diverse future precisazioni in merito da parte dell'Agenzia delle Entrate, al fine di evitare difficoltà nella trasmissione del model-

lo 770/S/2010, potrebbe essere opportuno che tali interessi vengano versati in cumulo con il tributo principale (addizionale comunale in acconto o a saldo).

### Dichiarazioni rettificative

Nei casi in cui vengano rilevati errori nel prospetto di liquidazione del mod. 730 commessi dal soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, il medesimo deve provvedere alla loro correzione e rideterminare gli importi a credito o a debito per il soggetto assistito in tempo utile per consentire l'effettuazione delle operazioni di conguaglio entro il periodo d'imposta. A seguito delle predette rideterminazioni sarà elaborato un nuovo modello 730-3 sul quale sarà barrata l'apposita casella («730 rettificativo»).

Qualora la rettifica effettuata riguardi anche il modello 730 base dovrà, parimenti, essere rettificata la copia del modello di dichiarazione, che andrà consegnata all'assistito insieme al nuovo prospetto di liquidazione prima dell'effettuazione del conguaglio a rettifica, che comprenderà, oltre al tributo, anche gli eventuali interessi dovuti dal contribuente a seguito del tardivo versamento.

Se la rettifica è operata dal Caf o dal professionista abilitato, lo stesso dovrà compilare anche un nuovo modello 730-4 (previa barratura dell'apposita casella) che consegnerà, con le consuete modalità, al sostituto d'imposta per l'effettuazione dei relativi conguagli a rettifica che dovranno essere effettuati entro l'anno 2009.

Qualora il modello 730-4 presenti un maggior debito o un minor credito d'imposta dovrà applicare «su eventuali tardivi versamenti gli interessi dovuti dal contribuente». In pratica si ritiene che, da tale precisazione, consegua che:

- gli interessi dovuti per tardivi versamenti siano a carico del dipendente contribuente;
- le sanzioni applicate dall'Amministrazione siano a carico del Caf o dal professionista abilitato.

Si ritiene utile sottolineare che, mentre con il modello 730-4 «integrativo» il Caf comunica al sostituto d'imposta unicamente i maggiori importi da riconoscere a credito del contribuente rispetto ai dati originariamente elaborati, con il modello 730-4 «rettificativo» il Caf o il professionista ridetermina e comunica al sostituto tutti gli importi derivanti dalla riliquidazione del modello 730, nella loro misura integrale (quindi: non solo gli incrementi o decrementi rispetto ai valori originari, e quindi la «differenza» rispetto alla prima comunicazione, ma tutti gli importi

**730 rettificativo  
in caso di errore  
nel prospetto  
di liquidazione**

della nuova liquidazione). Spetterà quindi al sostituto effettuare i necessari conguagli, operando «per differenza» rispetto a quanto già trattenuto e/o rimborsato nei mesi precedenti.

### Dichiarazione integrativa

Per correggere eventuali errori ed omissioni riscontrati dal contribuente in sede di compilazione del mod. 730 sono possibili due differenti modalità di comportamento in funzione anche dell'errore o della omissione riscontrata.

### Errori del contribuente

**Errori del contribuente che danno origine ad un minore debito d'imposta, ad un rimborso non precedentemente richiesto ovvero ad un rimborso di imposta superiore a quello originariamente preteso** - Il contribuente che abbia riscontrato errori la cui correzione determini un maggiore rimborso o un minore debito d'imposta per l'anno d'imposta a cui si riferisce

la dichiarazione può presentare, entro il **25 ottobre 2009**, ad un Caf-dipendenti o ad un professionista abilitato, un nuovo modello 730 nel quale deve essere barrata la casella «730 integrativo». Il modello integrativo deve essere presentato, comunque, ad un Centro anche nel caso in cui, in precedenza, l'assistenza fosse stata prestata direttamente dal sostituto.

Sulla base della nuova dichiarazione, vengono elaborati nuovi modelli 730-3 e 730-4 integrativi da fare pervenire, **entro il termine del 10 novembre**, al contribuente, unitamente alla copia della dichiarazione integrativa, ed al sostituto d'imposta. Quest'ultimo effettuerà la restituzione del credito scaturente dalla dichiarazione integrativa sulla retribuzione del mese di dicembre. Si ricorda che, con circolare n. 122/E del 1° giugno 1999 (par. 8), il cui contenuto è stato confermato dalla circolare n. 89/E/2000 (par. 4.2), ma che non è stato ripreso dalla circolare in commento, nell'ipotesi in cui l'assistito che ha presentato un modello 730 integrativo interrompa il rapporto di lavoro prima del mese di novembre, il sostituto d'imposta sarebbe comunque tenuto a restituire il credito mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti ad altri dipendenti nel primo periodo di paga utile, anche se diverso da dicembre.

**Errori od omissioni che hanno determinato un nuovo o aggiuntivo debito d'imposta, ovvero**

**un minore credito** - Nei casi in cui il contribuente riscontri nel modello 730 presentato errori od omissioni (quali, ad esempio, l'omessa o la parziale indicazione di un reddito) la cui correzione determini un minore rimborso o un maggiore debito, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa al modello 730 utilizzando il modello UNICO 2009, rettificativo del precedente mod. 730 procedendo, al contempo, a versare autonomamente le somme dovute a titolo d'imposta.

Qualora siano scaduti i termini per la presentazione del modello UNICO 2009, il contribuente potrà avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 del Dlgs n. 472/1997.

In ogni caso, la presentazione di una dichiarazione integrativa (730 o UNICO) non sospende le procedure relative all'assistenza fiscale e quindi non fa venire meno l'obbligo del sostituto d'im-

posta di effettuare i rimborsi spettanti o trattenere le somme dovute in base al modello 730.

**730 integrativo  
entro il 25 ottobre  
in caso di errore  
del contribuente**

### Casi particolari di presentazione di dichiarazioni integrative

La circolare n. 21/E/2009 in commento, riprendendo le precisazioni già fornite con risoluzione 31.7.2007, n. 47 e con la circolare n. 36/2008) fornisce chiarimenti in merito ad alcuni casi particolari di presentazione di dichiarazioni integrative anche nell'ipotesi in cui dalle stesse scaturisca un importo a debito.

In particolare, viene precisato che, qualora sia intervenuta cessazione del rapporto di lavoro nel periodo intercorrente tra la presentazione del modello 730 originario e la data del **25 ottobre**, il contribuente, ricorrendone le condizioni, può presentare il modello 730 integrativo contrassegnato dal **codice 1** se ha un sostituto d'imposta almeno nel periodo da ottobre a dicembre 2009.

Il modello 730 integrativo potrà essere utilizzato anche quando, per incompletezza o incongruenza dei dati indicati nel frontespizio della dichiarazione originaria, il sostituto non è stato correttamente identificato. In tal caso, però, nell'apposita casella deve essere indicato il **codice 2** e la dichiarazione può essere integrata limitatamente al riquadro relativo ai dati del sostituto d'imposta che deve effettuare il conguaglio, mentre i rimanenti dati devono essere i medesimi della dichiarazione originaria.

Pertanto, al fine di consentire l'effettuazione

dei conguagli a partire dal mese di luglio, il medesimo soggetto che ha prestato l'assistenza per la presentazione del modello 730 originario dovrà apportare tempestivamente la modifica necessaria.

Infine, nell'ipotesi in cui l'integrazione riguardi errori od omissioni la cui correzione comporti un maggior rimborso, un minor debito o non influisca sulla determinazione dell'imposta scaturita dalla dichiarazione originaria, ma il risultato contabile del modello 730 originario non è mai pervenuto al sostituto d'imposta per inesattezze nei dati indicati nel frontespizio relativamente al sostituto che deve effettuare il conguaglio, nella casella «730 integrativo» deve essere indicato il **codice 3**. In tale ipotesi la modifica deve essere apportata dallo stesso soggetto che ha prestato assistenza per la presentazione della dichiarazione originaria e la dichiarazione integrativa può essere presentata entro il 25 ottobre.

Il sostituto d'imposta effettua il conguaglio integrativo sulla retribuzione di dicembre. Nell'ipotesi in cui dal conguaglio integrativo scaturisca un debito d'imposta (ipotesi con codici 2 e 3) il sostituto applicherà l'interesse dello 0,40% mensile a partire dal mese di agosto. Per i dipendenti che percepiscono le retribuzioni di competenza del mese di luglio nel mese di agosto, l'interesse dello 0,40% mensile deve invece essere applicato a partire dal mese di settembre

### Casi particolari

#### Interruzione del rapporto di lavoro

Come già, in parte, anticipato nei paragrafi precedenti, nell'ipotesi in cui, prima dell'effettuazione, o del completamento, delle operazioni di conguaglio a **debito** intervenga la cessazione del rapporto di lavoro, il sostituto d'imposta non deve effettuare tali operazioni, ma deve comunicare al dichiarante gli importi dovuti (a saldo e in acconto) risultanti dalle operazioni di liquidazione della dichiarazione presentata, che dovranno essere direttamente versati dall'interessato secondo le modalità e i termini ordinariamente previsti per i versamenti relativi alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche (si veda in proposito il fac-simile allegato).

Nell'ipotesi in cui, prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni di conguaglio a **credito** intervenga la cessazione del rapporto di

lavoro, il sostituto di imposta è tenuto ad operare i rimborsi spettanti mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti agli altri dipendenti con le modalità e i tempi ordinariamente previsti.

Si ricorda che, anche in questa ipotesi, il sostituto d'imposta non potrà utilizzare importi da lui anticipati recuperando poi quanto rimborsato in occasione di successivi versamenti di ritenute.

Pertanto, come confermato dalla circolare n. 21/2009 (par. 4.2) più volte richiamata, nella sola ipotesi di conguaglio a credito il sostituto d'imposta dovrà effettuare il conguaglio anche nei confronti di dipendenti che hanno cessato il rapporto di lavoro nel periodo intercorrente tra la presentazione del modello 730 al sostituto d'imposta che presta assistenza diretta ovvero ad un Caf-dipendenti (o ad un soggetto abilitato) e il mese di luglio.

*Il sostituto effettua il conguaglio integrativo sulla retribuzione di dicembre*

#### Passaggio di dipendenti da un datore di lavoro ad un altro

L'ipotesi di passaggio di dipendenti da un datore di lavoro ad un altro viene affrontata nella circolare in commento solo al paragrafo 4.1. nel quale vengono fornite le seguenti

precisazioni.

Qualora si verifichi passaggio di dipendenti, nel corso del medesimo periodo d'imposta, da un datore di lavoro ad un altro senza interruzione del rapporto di lavoro, il nuovo datore di lavoro, obbligato a svolgere la funzione di sostituto d'imposta tenendo conto dell'operato del precedente, deve effettuare tutte le operazioni relative ai conguagli.

Quest'affermazione di carattere generale, anche a seguito di quanto contenuto nella sezione D e nella parte relativa alla compilazione del modello 770/S/2009 in ipotesi di operazioni straordinarie che non determinano l'estinzione del soggetto, può portare alle seguenti considerazioni.

In linea di principio, in tutte le ipotesi di passaggio di dipendenti da un datore di lavoro ad un altro per effetto di una operazione straordinaria, sia con scomparsa del precedente datore di lavoro (ad esempio fusione) che senza scomparsa (ad esempio cessione di ramo d'azienda ovvero cessione di contratto), il nuovo datore di lavoro, obbligato a svolgere la funzione di sostituto di imposta tenendo conto dell'operato del precedente datore di lavoro, è tenuto anche a prose-

quire nelle operazioni di assistenza fiscale - tanto nell'ipotesi di assistenza diretta, quanto in quella di assistenza prestata da un Caf - (cfr. risoluzione 24 luglio 2002, n. 248).

In questa ultima ipotesi, dalle istruzioni del prospetto ST del modello 770 si evince che al fine di permettere una immediata verifica della «continuazione» del versamento sia delle addizionali regionali e comunali che, per quanto di immediato interesse in questa sede, delle rate di assistenza fiscale per i dipendenti «passati» da un soggetto a un altro, sia il soggetto dal quale vengono trasferiti i dipendenti (società cedente, l'affittante, la società che si scinde e anche la società che ha ceduto il contratto di dipendenti) e che sospende il versamento delle imposte rateizzate che il soggetto che «prende in carico» i dipendenti dovranno indicare (e per il soggetto tenuto al versamento, versare) distintamente i dati relativi ai dipendenti trasferiti

A tale fine, dovranno essere utilizzati, e riportati, nel punto 10 del prospetto ST:

- dal **cedente**, il codice «M»;
- dal **cessionario**, il codice «N».

Si ricorda inoltre che il sostituto d'imposta presso cui sono «passati» i dipendenti dovrà effettuare il versamento di addizionali regionali e delle imposte dovute a seguito di assistenza fiscale **separatamente** rispetto al versamento delle stesse imposte dovute per i dipendenti già in forza presso di lui.

Analogamente, per quanto riguarda la compilazione del prospetto D del modello 770/S, le istruzioni ricordano che nel caso di passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro e senza estinzione del sostituto d'imposta, ogni sostituto dovrà rappresentare il proprio operato. In particolare, il sostituto d'imposta dal quale provengono i lavoratori, ad esempio il cedente (nell'ipotesi di cessione di ramo d'azienda), «procederà all'esposizione nel prospetto D di quanto rimborsato e trattenuto nei mesi di conguaglio ed esporrà il residuo non rimborsato e trattenuto quale conguaglio non effettuato o non completato». Il sostituto subentrante dovrà esporre, a sua volta, unicamente, i dati relativi agli importi da lui rimborsati e trattenuti a seguito dell'assistenza fiscale prestata.

Nel caso di operazioni straordinarie con estinzione del sostituto d'imposta (ad esempio fusioni) colui che subentra avrà provveduto, se del caso, a concludere l'assistenza fiscale iniziata dal sog-

getto estinto. Qualora si verifichi tale situazione dovrà esporre nella parte D i dati complessivi delle operazioni di conguaglio effettuate.

#### **Periodi di aspettativa non retribuita**

Nei periodi di aspettativa non retribuita (e simili) la persistenza del rapporto di lavoro, pur in assenza di reddito, dà diritto al lavoratore dipendente di beneficiare dell'assistenza fiscale.

In tale caso, nell'ipotesi di conguaglio **a debito**, la circolare in commento precisa che il sostituto deve verificare se, prima della fine del periodo d'imposta, erogherà o meno a tali soggetti dei compensi. Se non erogherà alcun compenso sino alla fine del periodo d'imposta, il sostituto deve comunicare al contribuente l'importo delle somme che lo stesso dovrà versare autonomamente seguendo le modalità previste per i casi di cessazione del rapporto di lavoro. Qualora, invece, il

sostituto d'imposta corrisponda a tali soggetti compensi prima del termine del periodo d'imposta, lo stesso sostituto deve far operare al contribuente la scelta tra il versamento diretto delle somme dovute ovvero la trattenuta nel primo mese utile, con l'applicazione dell'interesse nella misura dello 0,40%

in ragione mensile.

Al contrario, ove il conguaglio chiuda **a credito**, il sostituto di imposta è tenuto ad effettuare il rimborso di quanto dovuto nei modi e nei tempi ordinariamente previsti e commentati nei paragrafi precedenti.

#### **Decesso del lavoratore dipendente avvenuto prima dell'effettuazione o della conclusione delle operazioni di conguaglio**

In caso di decesso del lavoratore dipendente avvenuto prima dell'effettuazione o della conclusione delle operazioni di conguaglio, il sostituto non è obbligato ad effettuare l'assistenza fiscale e, pertanto, deve astenersi dall'effettuare le operazioni di conguaglio.

Il sostituto è comunque tenuto a comunicare agli eredi del *de cuius*:

- le somme a debito che gli stessi devono versare fruendo del più ampio termine di cui all'art. 65 del Dpr n. 600/1973. In tale circostanza, gli eredi dovranno versare le somme rimaste a debito o, se in sede di dichiarazione era stata ri-

*L'aspettativa non retribuita dà diritto all'assistenza fiscale*

chiesta la rateizzazione, l'importo delle rate non ancora trattenute; si ricorda che, ai sensi dell'art. 1, comma 6, della legge 23 marzo 1977, n. 97, gli eredi non sono tenuti al versamento degli acconti;

□ l'importo a credito utilizzando le stesse voci contenute nel prospetto di liquidazione. Gli ammontari a credito potranno, in alternativa all'istanza di rimborso, essere comunque computati nella successiva dichiarazione che gli eredi devono presentare per conto del contribuente deceduto.

Eventuali errori o incongruenze che comportino l'integrazione di redditi non dichiarati in tutto o in parte o l'evidenziazione di oneri non dedotti o non detraenti presenti nel modello 730 presentato dal *de cuius* possono essere comunque corretti dagli eredi presentando un modello UNICO 2009 con le ordinarie modalità.

### Versamento dell'Irpef

In merito al versamento dell'Irpef risultante dai modelli 730-3 o 730-4, il decreto ministeriale 19 maggio 1993 ha istituito i seguenti codici tributo:

□ **4731**, denominato «Irpef a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta»;

□ **4730**, denominato «Irpef in acconto trattenuta dal sostituto d'imposta».

Entrambi i codici devono essere indicati nella «Sezione erario» del modello F24. Inoltre, si ricorda che con provvedimento 23 ottobre 2007 sono stati approvati i nuovi modelli di versamento nei quali è, tra l'altro, prevista l'indicazione del mese di riferimento. Inoltre, preme sottolineare che i codici sopra riportati rientrano tra quelli per i quali occorre riportare l'informazione del mese di riferimento nella forma «O0MM» (cfr. Rm n. 395/E del 28.12.2007). A tale proposito si precisa che, con riferimento al caso specifico, si ritiene che il mese da riportare sia quello da cui decorre l'obbligo di effettuare la ritenuta e cioè quello del materiale pagamento della retribuzione dalla quale è stato trattenuto l'importo del debito Irpef da versare a seguito dell'assistenza fiscale. Per quanto riguarda l'anno si ritiene che questo, come nel passato, riguardi l'anno di riferimento dell'imposta nella forma AAAA (in occasione dei prossimi versamenti dovranno essere indicati 2008 per il codice 4731 e 2009 per il codice 4730).

*Codici tributo da utilizzare anche per i versamenti dell'Irpef trattenuta ai co.co.co.*

### ATTENZIONE

**L'art. 5 del Dm 21 maggio 2009 (in vigore dal 15 giugno 2006, riportato a pagina seguente) stabilisce che gli interessi previsti dall'art. 21 Dlgs n. 241/1997, relativo al pagamento rateale delle imposte, sono dovuti nella misura del 4% annuo (0,33% mensile) sui pagamenti delle imposte dovute in relazione alle dichiarazioni fiscali presentate dal 1° luglio 2009. In precedenza, l'importo degli interessi per rateizzazione ammontava al 6% annuo (0,5% mensile). Ora, poiché le dichiarazioni dei redditi effettuate con il modello 730 vengono presentate al sostituto d'imposta o al Caf, rispettivamente entro il mese di aprile ovvero entro il mese di maggio, si ritiene che la riduzione degli interessi prima indicata non si applichi alle dichiarazioni (modello 730/2009) che si riferiscono ai redditi 2008 e per i quali è attualmente in corso la procedura di assistenza fiscale.**

Con risoluzione n. 116/E del 14 luglio 1999, il Ministero delle finanze ha precisato che tali codici vanno utilizzati anche per i versamenti dell'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta a fronte dell'assistenza fiscale prestata ai titolari di redditi di collaborazione coordinata e continuativa. Gli interessi dello 0,5% mensile dovuti dal contribuente in caso di pagamento rateale dell'Irpef a debito (codici 4730 e 4731), da applicare a partire dal versamento relativo alla seconda rata, devono essere corrisposti con il codice **1668**, istituito con il decreto ministeriale 30 marzo 1998. In corrispondenza dei codici tributo relativi a tali interessi non deve essere indicato nessun anno di riferimento.

### Versamento delle addizionali regionale e comunale

Per quanto riguarda l'addizionale regionale, l'Amministrazione finanziaria, con risoluzione n. 116/E del 14 luglio 1999, ha istituito il codice tributo:

□ **3803**, denominato «Addizionale regionale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale», da utilizzare nella «Sezione regioni» del modello F24. Anche per tale codice valgono le considerazioni sopra riportate relativamente alle nuove modalità di compilazione della delega di versamento.

Gli interessi da rateazione (dello 0,5% mensile) dovuti dal contribuente in caso di pagamento rateale dell'addizionale regionale a debito devono

## Il testo del decreto con le nuove misure degli interessi

DM 21 MAGGIO 2009 - G.U. 15 GIUGNO 2009, N. 136

### Razionalizzazione degli interessi per la riscossione ed il rimborso dei tributi, ai sensi dell'articolo 1, comma 150, della legge n. 244/2007

#### Articolo 1 - Interesse per ritardato rimborso delle imposte

1. Gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate e per rimborsi eseguiti mediante procedura automatizzata, previsti dagli articoli 44 e 44-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 2% annuo e dell'1% semestrale, a decorrere dal 1° gennaio 2010.
2. Gli interessi per i rimborsi in materia di imposta sul valore aggiunto, previsti dagli articoli 38-bis e 38-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono dovuti nella misura del 2% annuo, a decorrere dal 1° gennaio 2010.
3. Gli interessi per i rimborsi dell'imposta di successione, previsti dagli articoli 42, comma 3, e 37, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e delle imposte ipotecaria e catastale, di cui all'art. 13, comma 4, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, sono dovuti nella misura dell'1%, per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1° gennaio 2010.
4. Gli interessi per i rimborsi delle somme non dovute per tasse e imposte indirette sugli affari, previsti dagli articoli 1 e 5 della legge 26 gennaio 1961, n. 29 sono dovuti nella misura dell'1% per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1° gennaio 2010.

#### Articolo 2 - Interessi per ritardata iscrizione a ruolo

1. A decorrere dal 1° ottobre 2009, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, previsti dall'art. 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4% annuo, per i ruoli resi esecutivi dalla medesima data.

#### Articolo 3 - Interessi per dilazione del pagamento

1. Gli interessi per dilazione del pagamento, previsti dall'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4,5% annuo, per le dilazioni concesse a decorrere dal 1° ottobre 2009.

#### Articolo 4 - Interessi per la sospensione amministrativa

1. Gli interessi per la sospensione amministrativa della riscossione, previsti dall'art. 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4,5% annuo, a decorrere dal 1° ottobre 2009.

#### Articolo 5 - Interessi per pagamenti rateali

1. Gli interessi per i pagamenti rateali, previsti dall'art. 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sono dovuti nella misura del 4% annuo a decorrere dai pagamenti delle imposte dovute in relazione alle dichiarazioni fiscali presentate dal 1° luglio 2009.
2. A decorrere dal 1° gennaio 2010, sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5% annuo per i pagamenti rateali previsti dall'art. 3-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462.
3. Sugli importi dilazionati, previsti dall'art. 38, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, sono dovuti, per le dilazioni concesse dal 1° gennaio 2010, gli interessi annui a scalare nella misura del 3%.

#### Articolo 6 - Interessi per ritardato pagamento

1. A decorrere dalle dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, gli interessi relativi alle somme dovute ai sensi degli articoli 2, comma 2, e 3, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, versate entro i termini ivi previsti, sono dovuti nella misura del 3,5% annuo.
2. A decorrere dal 1° gennaio 2010 sono stabiliti al tasso del 3,5% annuo gli interessi relativi alle somme dovute a seguito di:
  - a) rinuncia all'impugnazione dell'accertamento, di cui all'art. 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, versate entro i termini ivi previsti;
  - b) pagamento dell'imposta di registro, di donazione, ipotecaria e catastale entro i termini previsti dagli articoli 54, comma 5, e 55, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131;
  - c) pagamento delle tasse sulle concessioni governative, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, e delle tasse automobilistiche la cui gestione è di competenza dello Stato, entro i termini previsti dagli avvisi di accertamento;
  - d) accertamento con adesione di cui all'art. 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, versate nei termini ivi previsti;
  - e) conciliazione giudiziale di cui all'art. 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, versate nei termini ivi previsti.
3. A decorrere dal 1° gennaio 2010, sono stabiliti nella misura del 2,5% per ogni semestre compiuto gli interessi relativi alle somme dovute per le imposte sulle successioni e per le imposte ipotecarie e catastali, versate entro i termini previsti dall'art. 37, comma 1, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346.

essere corrisposti con il codice 3805, istituito con il decreto ministeriale 30 marzo 1998. Analogamente a quanto indicato con riferimento al codice 1668, in corrispondenza dei codici tributo relativi agli interessi in esame, non deve essere indicato nessun anno di riferimento.

A seguito dell'introduzione dell'obbligo di versare le addizionali comunali in base al codice catastale del comune di residenza dei contribuenti al 1° gennaio di ogni anno, con risoluzione 12 dicembre 2007, n. 368, l'Agenzia delle Entrate ha istituito anche i codici tributo da utilizzare per il versamento del debito per addizionali comunali scaturente dall'assistenza fiscale a decorrere dal 2008.

In particolare, i codici tributo da utilizzare sono i seguenti:

□ **3845**, denominato «addizionale comunale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta - mod. 730 - Acconto», per i versamenti effettuati dai sostituti d'imposta per il debito conseguente da modello 730.

□ **3846**, denominato «addizionale comunale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta - mod. 730 - Saldo», per i versamenti effettuati dai sostituti d'imposta per il debito conseguente da modello 730.

Per tali codici tributo, oltre all'indicazione del codice catastale del comune, dovranno essere riportati il mese di riferimento nella forma (00MM) e l'anno di riferimento (AAAA).

Infine, con riferimento agli interessi da rateizzazione dell'addizionale comunale, la risoluzione n. 368/E del 12 dicembre 2007 già citata ha istituito il codice tributo:

□ **3857**, denominato «interessi pagamento dilazionato - autotassazione - addizionale comunale all'Irpef», da utilizzare nella seconda parte della «Sezione Ici ed altri tributi locali» del modello F24.

Tuttavia, relativamente all'utilizzo di tale codice per il versamento degli interessi per rateizzazione del debito di addizionale comunale si rinvia alle precedenti considerazioni del paragrafo 4.

### Versamento dell'acconto sui redditi soggetti a tassazione separata

Relativamente al versamento, da parte dei sostituti d'imposta, dell'acconto del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata si ricorda che, con circolare n. 92/E del 2 aprile 1997 è stato istituito il codice tributo:

□ **4201**, denominato «Acconto delle imposte dovute sui redditi soggetti a tassazione separata trattenuto dal sostituto d'imposta» per il quale oltre al periodo di riferimento, da riportare nel modello F24 nella forma AAAA, è ora necessario riportare anche l'informazione del mese di riferimento nella forma 00MM.

.....  
Gent.mo Sig.  
.....  
Via ..... n. ....  
.....

**Oggetto:** Comunicazione del debito d'imposta da modello 730 non trattenuto a seguito della cessazione del rapporto di lavoro ai sensi dell'art. 20 del decreto 31 maggio 1999, n. 164.

Si comunica che, a seguito della cessazione del rapporto di lavoro avvenuto in data ..... la scrivente Società non ha potuto trattenere interamente l'imposta a debito scaturente dal modello 730/2009 e per la quale era stata richiesta la rateizzazione. Gli importi ancora dovuti sono così ripartiti:

Descrizione	Importo
Irpef	
addizionale regionale	
addizionale comunale - Acconto	
addizionale comunale - Saldo	
1ª rata acconto Irpef	
2ª rata acconto Irpef	

e dovranno essere autonomamente versati dal contribuente con il modello F24 con le modalità e i termini ordinariamente previsti per i versamenti relativi alla dichiarazione dei redditi delle persone fisiche. A disposizione per ulteriori chiarimenti, si porgono distinti saluti.

**AGENZIA DELLE ENTRATE MOD. 730-4 REDDITI 2008**

 COMUNICAZIONE, BOLLA DI CONSEGNA E RICEVUTA DEL RISULTATO CONTABILE  
 AL SOSTITUTO D'IMPOSTA

 rettificativo 

pagina n.

di pagine

 integrativo dati sostituto errati 

Sezione I	<b>IL C.A.F. O PROFESSIONISTA ABILITATO:</b>		
	CODICE FISCALE	COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE	N. ISCRIZIONE ALL'ALBO CAF
	COMUNE DEL DOMICILIO FISCALE	PROV. (SIGLA)	C.A.P.
	INDIRIZZO DEL C.A.F. (O DELL'UFFICIO PERIFERICO) O DEL PROFESSIONISTA ABILITATO	NUMERO DI TELEFONO	NUMERO DI FAX
	<b>COMUNICA AL SOSTITUTO D'IMPOSTA:</b>		
	CODICE FISCALE	COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE	
COMUNE	PROV. (SIGLA)	C.A.P.	
INDIRIZZO			

**DI AVER PRESTATO L'ASSISTENZA FISCALE AI SEGUENTI CONTRIBUENTI AI QUALI DEVONO ESSERE TRATTENUTE O RIMBORSATE LE SOMME INDICATE:**

Sezione II	N° ORD.	CODICE FISCALE	COGNOME E NOME	COD. SEDE		
		Codice	Dichiarante	Codice	Coniuge	Totale
	IMPORTO IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	PRIMA RATA DI ACCONTO IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	SECONDA O UNICA RATA DI ACCONTO IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	ACCONTO DEL 20% SU REDDITI A TASSAZIONE SEPARATA		,00		,00	,00
	ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	IMPOSTA SOSTITUTIVA LAVORO STRAORDINARIO		,00		,00	,00
	CONGUAGLIO DA EFFETTUARE NEL MESE DI LUGLIO (Agosto o Settembre per i pensionati)	Importo da rimborsare	,00	Importo da trattenere	,00	Numero rate

Sezione II	N° ORD.	CODICE FISCALE	COGNOME E NOME	COD. SEDE		
		Codice	Dichiarante	Codice	Coniuge	Totale
	IMPORTO IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DA TRATTENERE		,00		,00	,00
	IMPORTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DA RIMBORSARE		,00		,00	,00
	PRIMA RATA DI ACCONTO IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	SECONDA O UNICA RATA DI ACCONTO IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	ACCONTO DEL 20% SU REDDITI A TASSAZIONE SEPARATA		,00		,00	,00
	ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF PER IL 2009		,00		,00	,00
	IMPOSTA SOSTITUTIVA LAVORO STRAORDINARIO		,00		,00	,00
	CONGUAGLIO DA EFFETTUARE NEL MESE DI LUGLIO (Agosto o Settembre per i pensionati)	Importo da rimborsare	,00	Importo da trattenere	,00	Numero rate

Sezione III	TOTALI IMPORTI DA TRATTENERE		,00	TOTALI IMPORTI DA RIMBORSARE		,00
	NASTRI A BOBINA			NASTRI A CARTUCCIA		
	DISCHETTI			TOTALE CONTRIBUENTI		
	FIRMA DEL RESPONSABILE DELL'ASSISTENZA FISCALE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA ABILITATO					
PER RICEVUTA	DATA		FIRMA DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA			

DITTA: ANSALONI S.R.L.			MESE:	LUGLIO 2009	
COGNOME	NOME		MATRICOLA	DATA DI ASS.NE	
ROSSI	PAOLO		21	01/07/1989	
C. COSTO	QUALIFICA	LIVELLO	MAT. INPS AZ.	COD. FISCALE	
A0001	Imp. Tecnico	6° livello	1300000000	RSSPLA60A20A944A	
POSIZIONE INAIL	GG. DETR.	GG. RETR.	S. RETR.	HH INAIL	RETR. TAB.
123456789	31	26	4	160,00	3.520,00
TOTALE	RETR. HH	RETRIB. GG.	HH LAV.	GG. LAV.	IMP. ORDIN.
3.520,00	20,35	135,38	160	26	3.520,00
N. CODICE	DESCRIZIONE CODICE	DATO BASE	HH/GG.	TRATT.	COMPETENZE
	Competenze mensili		26,00		3.520,00
FR	Ferie godute ore		24,00		
730	Irpef saldo a debito			237,50	
FASCIA RETR. CONVENZIONALE	RETR. TFR MESE		RETR. TFR ANNO	F. PENS. MM	TOT. COMPET.
	3.520,00		24.640,00	17,60	3.520,00
IRS NON ARR.	IMPON. INAIL	INPS 1/FASCIA	PREVINDAI 1		TOT. TRATTENUTE
3.520,00	-	3.520,00			237,50
IRS. ARROT.		INPS 2/FASCIA	PREVINDAI 2		LORDO
3.520,00		-			3.282,50
RT. FPLD/L438			RIT. PREVINDAI		TOT. CONTRIBUTI
334,05			-		- 334,05
IMP. FISC. MESE	IRPEF LORDA MESE	DETR. SPETT.	DETR. CON.		IRPEF NETTA
3.185,95	982,40	30,39			- 952,01
IMP. PROGR. FISC. ANNO	IRPEF LORDA ANNO	DETR. ANNUE	IRPEF NET. ANNO	IRP. ANN. PAG.	CNG. +/-
25.487,60			-		-
				NETTO DA PAGARE	
				1.996,44	

giorno	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
ordinario	8	8	8	/	/	8	8	8	8	8	/	/	8	8	8	8	8	/	/	8	8	8	8	8	/	/				8	8
straord.																															
ass. ferie																											8	8	8		

Dipendente a debito di Irpef per € 950. Ha chiesto di rateizzare il debito in 5 rate e di non pagare gli acconti.

L'assistenza viene effettuata sulla retribuzione di luglio pagata il 10 agosto e, pertanto, il sostituto effettua il ricalcolo delle rate riducendole a 4.