

CIRCOLARE N. 15/E

Roma, 25 maggio 2012



Direzione Centrale Servizi ai contribuenti

OGGETTO: Modello 730/2012 - Redditi 2011 - Assistenza fiscale prestata dai sostituti di imposta, dai Centri di assistenza fiscale per lavoratori dipendenti e dai professionisti abilitati

SOMMARIO

PREMESSA	4
1 DICHIARAZIONE DEI REDDITI CON IL MODELLO 730/2012	4
2 SOGGETTI CHE POSSONO PRESTARE ASSISTENZA FISCALE	5
2.1 <i>I sostituti d'imposta</i>	5
2.1.1 <i>Comunicazione dei sostituti per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4</i>	5
2.2 CAF-dipendenti e professionisti abilitati	5
2.2.1 <i>Elenco dei professionisti abilitati</i>	6
3 COMPENSI	8
3.1 Sostituti d'imposta	8
3.2 CAF e professionisti abilitati	8
4 PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE MODELLO 730	8
4.1 Presentazione ai sostituti d'imposta	8
4.2 Presentazione al CAF o al professionista abilitato	9
5 PARTICOLARI TIPOLOGIE DI MODELLO 730	11
5.1 Dichiarazione congiunta	11
5.2 Dichiarazione "730-integrativo"	11
5.2.1 <i>Dichiarazione integrativa a favore - codice 1</i>	11
5.2.2 <i>Dati del sostituto d'imposta errati - codice 2</i>	12
6 ELABORAZIONE DEL MODELLO 730	12
6.1 Adempimenti del sostituto	12
6.2 Adempimenti del CAF e del professionista abilitato	13
6.2.1 <i>Visto di conformità</i>	13
7 ESITI E TRASMISSIONE DELLA DICHIARAZIONE 730	16
7.1 Sostituti d'imposta	16
7.2 CAF e professionisti abilitati	16
7.2.1 <i>Elaborazione, esiti e trasmissione del 730 integrativo</i>	17
8 RISULTATO CONTABILE MODELLO 730-4	18
8.1 Flusso telematico dei modelli 730-4	18
8.2 Modelli 730-4 da inviare al sostituto d'imposta	19

9 CONGUAGLI	20
9.1 Modalità e termini	20
9.1.1 <i>Conguagli a credito</i>	23
9.1.2 <i>Conguagli a debito</i>	24
10 SITUAZIONI PARTICOLARI	25
<i>10.1 Cessazione del rapporto di lavoro e assenza di retribuzione</i>	25
<i>10.2 Decesso del contribuente</i>	25
<i>10.3 Eventi eccezionali</i>	26

PREMESSA

La presente circolare definisce gli adempimenti che devono porre in essere i soggetti coinvolti nelle varie fasi dell'assistenza fiscale prestata dai sostituti d'imposta, dai Centri di assistenza fiscale per lavoratori dipendenti e dai professionisti abilitati.

Al fine di agevolare la consultazione e rendere più facile il reperimento dei chiarimenti, la circolare è predisposta seguendo la tempistica delle fasi dell'assistenza fiscale delineando separatamente le istruzioni rivolte ai sostituti d'imposta da quelle rivolte ai CAF e ai professionisti abilitati.

La circolare contiene le istruzioni relative alla trasmissione telematica del risultato contabile contenuto nei mod. 730-4. Da quest'anno tutti i sostituti d'imposta, pubblici e privati, devono ricevere in via telematica i risultati contabili delle dichiarazioni 730 presentate dai propri dipendenti ai CAF e ai professionisti abilitati.

Conseguentemente i sostituti devono presentare la prevista comunicazione per rendere noto all'Agenzia delle entrate l'indirizzo telematico presso cui ricevere i dati necessari per effettuare i conguagli sulle retribuzioni dei propri dipendenti.

La circolare recepisce le novità in materia di cedolare secca e di IMU che rilevano ai fini dell'assistenza fiscale.

1 Dichiarazione dei redditi con il modello 730/2012

Ai fini dell'adempimento degli obblighi dichiarativi, i lavoratori dipendenti e i pensionati possono utilizzare il modello 730/2012 se hanno un sostituto d'imposta che può effettuare le operazioni di conguaglio nei tempi previsti.

In caso di contratti di lavoro a tempo determinato inferiore all'anno il contribuente può rivolgersi al proprio sostituto solo se il rapporto di lavoro dura almeno da aprile a luglio 2012. Il lavoratore che conosce i dati del sostituto che effettuerà il conguaglio può rivolgersi ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato se il rapporto di lavoro dura almeno da giugno a luglio 2012.

Il personale della scuola con contratto di lavoro a tempo determinato può presentare il modello 730 al proprio sostituto, a un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato se tale contratto dura almeno dal mese di settembre 2011 al mese di giugno 2012.

Anche i soggetti che posseggono soltanto redditi indicati all'articolo 50, comma 1, lettera c-bis), del TUIR (redditi di collaborazione coordinata e continuativa), almeno nel periodo compreso da giugno a luglio 2012 e conoscono i dati del sostituto che dovrà effettuare il conguaglio, possono ottenere assistenza fiscale rivolgendosi ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato.

Il rappresentante o tutore può dichiarare con il modello 730 i redditi delle persone incapaci, compresi i minori, se sono rispettate le condizioni sopra esposte.

I redditi di contribuenti deceduti non possono essere dichiarati con il modello 730.

2 Soggetti che possono prestare assistenza fiscale

Il modello 730 può essere presentato al proprio sostituto che ha scelto di prestare assistenza fiscale, a un centro di assistenza fiscale per lavoratori dipendenti e pensionati o a un professionista abilitato (iscritti negli albi dei consulenti del lavoro e dei dottori commercialisti e esperti contabili, vedi punto 2.2.1.).

2.1 I sostituti d'imposta

Ai sensi dell'articolo 37, comma 1, del decreto legislativo n. 241 del 1997, possono prestare assistenza fiscale ai propri sostituiti, mediante il modello 730, i sostituti d'imposta che erogano i redditi di cui agli articoli 49 e 50, comma 1, lettere a), d), g), con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, e lettera l), del TUIR.

L'assistenza fiscale prestata dai sostituti d'imposta non comporta alcun onere per gli assistiti.

Tutti i sostituti d'imposta, compresi quelli che non prestano assistenza fiscale, hanno l'obbligo di effettuare i conguagli derivanti dal risultato contabile delle dichiarazioni elaborate dai Centri di assistenza fiscale e dai professionisti abilitati.

2.1.1 Comunicazione dei sostituti per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4

Il risultato finale delle dichiarazioni è reso disponibile, in via telematica, ai sostituti d'imposta dall'Agenzia delle entrate a seguito della trasmissione telematica effettuata dai CAF e dai professionisti abilitati ai sensi dell'articolo 16, comma 4-bis, del decreto ministeriale n. 164 del 31 maggio 1999.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 febbraio 2012 ha approvato il modello "Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate" (v. punto 8.1), che deve essere compilato e trasmesso dai sostituti d'imposta indicando la propria sede telematica (fisconline o entratel) o quella dell'intermediario presso cui saranno resi disponibili i dati contabili del mod. 730-4.

Questa procedura, che dal 2012 interessa tutti i sostituti pubblici e privati, semplifica gli adempimenti a loro carico, poiché costituisce una più agevole modalità di ricezione del risultato contabile delle dichiarazioni modello 730. Inoltre, i sostituti hanno la garanzia della sicurezza della provenienza dei dati ricevuti e la possibilità di un'agevole integrazione dei dati da conguagliare con quelli delle retribuzioni dei propri dipendenti.

2.2 CAF-dipendenti e professionisti abilitati

Il decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, individua i soggetti abilitati alla costituzione dei Centri di assistenza fiscale e definisce, all'articolo 34, comma 4, le attività che i CAF-dipendenti sono tenuti a svolgere nella prestazione dell'assistenza fiscale ai contribuenti che chiedono di presentare il modello 730.

Gli iscritti nell'albo dei consulenti del lavoro e in quello dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, per effetto delle disposizioni contenute nel decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, possono prestare l'assistenza fiscale per la presentazione del modello 730 e, conseguentemente, devono svolgere le attività, previste dal citato articolo 34, comma 4, del decreto legislativo n. 241 del 1997. All'attività svolta dai professionisti sono applicabili le disposizioni contenute negli articoli 13 - 14 - 15 - 16, commi 1, 2, 3 e 4-bis, 21 - 22 - 25 e 26 del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164.

I soggetti che prestano l'assistenza, per assicurare la massima trasparenza nei rapporti con gli utenti, nei locali adibiti all'assistenza devono esporre, in modo visibile, copia del provvedimento di autorizzazione all'esercizio dell'attività; informazioni sul tipo di struttura che presta l'assistenza (sede legale o sede periferica del CAF, centro di raccolta quale socio o associato, società di servizi, sede periferica della società di servizi); informazioni sull'assistenza, sulle scadenze delle fasi dell'attività e sugli orari di apertura; informazioni sui costi nel caso in cui l'utente chieda la consulenza fiscale per la compilazione del modello o l'espletamento di particolari attività connesse con la presentazione del modello 730/2012.

2.2.1 Elenco dei professionisti abilitati

L'articolo 35, comma 2, lettera b), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 dispone che il soggetto responsabile dell'assistenza fiscale rilascia il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni alla relativa documentazione.

L'articolo 21 del decreto ministeriale n. 164 del 1999 stabilisce che, per il rilascio del visto di conformità i professionisti devono effettuare una apposita comunicazione alla Direzione regionale competente in ragione del proprio domicilio fiscale, allegando la prescritta documentazione.

A seguito della verifica, da parte della Direzione regionale competente, della sussistenza di tutti i requisiti richiesti, il professionista viene iscritto, dalla data di presentazione della comunicazione, nell'Elenco informatizzato dei professionisti abilitati al rilascio del visto di conformità.

I professionisti che hanno già effettuato la comunicazione ai fini dell'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione unificata o sulla dichiarazione Iva, ai sensi dell'articolo 21, del citato decreto ministeriale n. 164 del 1999, sono esentati dalla presentazione di una nuova comunicazione.

Al riguardo si specifica che, per l'attività di assistenza fiscale da prestare nel corso dell'anno 2012, il professionista deve essere iscritto nel predetto elenco a far data dal 30 giugno 2012, qualora il professionista risulti iscritto in data successiva potrà prestare l'assistenza fiscale per la presentazione del mod. 730 solo a partire dall'anno seguente.

Si chiarisce che, l'avvenuta presentazione dell'istanza all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate ai fini dell'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998, non esime dall'obbligo della

comunicazione di cui all'articolo 21 del decreto ministeriale n. 164 del 1999, costituendo, infatti, l'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni soltanto uno dei requisiti richiesti per poter effettuare la richiesta di abilitazione all'apposizione del visto di conformità.

Ai sensi di quanto disposto dall'articolo 22, del decreto ministeriale 164 del 1999, il professionista è tenuto a stipulare una polizza assicurativa della responsabilità civile, per gli eventuali danni causati nel fornire assistenza fiscale, il cui massimale deve essere adeguato al numero dei contribuenti assistiti e comunque non inferiore a euro 1.032.913,80. Si precisa, inoltre, che la polizza deve garantire la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente non includendo franchigie o scoperti e prevedere il risarcimento nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto.

Il professionista già in possesso di idonea copertura assicurativa per i rischi professionali, potrà anche utilizzare tale polizza mediante una autonoma copertura assicurativa, con previsione di un massimale, dedicato esclusivamente all'assistenza fiscale, almeno di importo pari a quello previsto dalla norma, che garantisca il risarcimento dei danni eventualmente provocati nell'esercizio dell'attività di assistenza fiscale prestata a tutti i contribuenti.

Per mantenere la propria iscrizione nell'elenco informatizzato, il professionista abilitato deve provvedere tempestivamente a comunicare alla Direzione regionale competente ogni variazione dei dati comunicati e far pervenire il rinnovo della prevista polizza assicurativa o l'attestato di quietanza di pagamento qualora il premio relativo alla polizza sia stato suddiviso in rate.

Nel caso in cui il professionista abilitato eserciti l'attività di assistenza fiscale nell'ambito di una associazione professionale di cui all'articolo 5, comma 3, lett. c), del TUIR, nella predetta comunicazione dovranno essere indicati, oltre ai dati del singolo professionista, anche quelli dell'associazione di cui il medesimo fa parte. In detta ipotesi, peraltro, la polizza assicurativa potrà essere stipulata dal professionista o dall'associazione professionale e in questo ultimo caso, la polizza deve garantire il contribuente da ogni eventuale danno causato nell'esercizio dell'attività di assistenza fiscale svolta dal singolo professionista distintamente abilitato.

Al riguardo, si specifica che è il singolo professionista ad essere iscritto nell'elenco informatizzato e conseguentemente abilitato al rilascio del visto di conformità, pertanto ogni altro professionista appartenente all'associazione che non sia personalmente iscritto nell'elenco degli abilitati tenuto dalle Direzioni regionali non è autorizzato ad apporre il visto di conformità al modello 730.

La trasmissione telematica delle dichiarazioni può essere effettuata esclusivamente dal singolo professionista che ha apposto il visto di conformità o dall'associazione cui lo stesso appartiene e non può essere effettuata da altro professionista, anche se abilitato, della stessa associazione diverso da quello che ha apposto il visto sulle dichiarazioni.

3 Compensi

3.1 Sostituti d'imposta

Ai sostituti d'imposta che scelgono di prestare assistenza fiscale e svolgono le attività indicate nell'articolo 37, comma 2, del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, spettano i compensi previsti dalla normativa vigente.

Il compenso corrisposto mediante una riduzione dei versamenti delle ritenute fiscali operate dal sostituto stesso non costituisce corrispettivo agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

I compensi non spettano:

- ✓ alle Amministrazioni dello Stato, come precisato dal Ministero del Tesoro con telegramma-circolare n. 149868 del 9 giugno 1993;
- ✓ alla Camera dei Deputati, al Senato della Repubblica, alla Corte Costituzionale e alla Presidenza della Repubblica, come specificato dal Ministero del Tesoro con nota n. 119283 del 22 aprile 1996.

Non spetta alcun compenso per la sola effettuazione dei conguagli sulle retribuzioni dei propri sostituiti, per le dichiarazioni identificate come "rettifiche" anche se costituiscono l'unica dichiarazione trasmessa, per le duplicate e per le annullate.

3.2 CAF e professionisti abilitati

Per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale per la presentazione del modello 730, ai CAF e ai professionisti abilitati spetta il compenso di cui all'articolo 38 del decreto legislativo n. 241 del 1997. Non spetta alcun tipo di compenso a carico del bilancio dello Stato, per le dichiarazioni identificate come "rettifiche" anche se costituiscono l'unica dichiarazione trasmessa e per le dichiarazioni integrative, duplicate e annullate.

Si specifica inoltre che, per le dichiarazioni 730 trasmesse da professionisti che non risultano inseriti nell'elenco informatizzato dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità (v. punto 2.2.1) non è prevista l'erogazione di alcun compenso a carico del bilancio dello Stato.

Il contribuente che presenta una dichiarazione modello 730 debitamente e correttamente compilata in tutti i campi relativi alla documentazione prodotta e a quelli riferiti alle proprie condizioni familiari e comunque rilevanti ai fini fiscali non è tenuto a corrispondere alcun corrispettivo al centro di assistenza fiscale o al professionista abilitato.

Un corrispettivo può essere richiesto al contribuente nelle ipotesi di prestazioni di altre attività quali, ad esempio, la richiesta da parte del contribuente di essere informato direttamente dal CAF o dal professionista su eventuali comunicazioni provenienti dall'Agenzia delle entrate.

4 Presentazione della dichiarazione modello 730

4.1 Presentazione ai sostituti d'imposta

Il contribuente che si avvale dell'assistenza fiscale del proprio sostituto d'imposta deve presentare entro il 16 maggio 2012 (cfr. DPCM 26 aprile 2012):

- il modello 730/2012, debitamente compilato e sottoscritto; devono essere indicati anche i redditi erogati e gli eventuali acconti trattenuti dallo stesso sostituto;

- il modello 730-1 per la scelta della destinazione dell'8 per mille dell'Irpef e del 5 per mille dell'Irpef, anche se non compilato, nell'apposita busta chiusa.

Con riferimento alle modalità di presentazione si rileva che il decreto ministeriale n. 164 del 1999 non prevede che la dichiarazione presentata dal sostituto debba essere necessariamente redatta su stampato cartaceo. Peraltro, la risoluzione n. 194 del 30 luglio 2009, ha chiarito che non è indispensabile il supporto cartaceo ai fini della corretta redazione e presentazione della dichiarazione al sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale poiché la copia su supporto informatico conservata da questi, in quanto incaricato della trasmissione telematica, può non riprodurre la sottoscrizione del contribuente.

Pertanto, la consegna della dichiarazione da parte del dipendente può essere effettuata anche mediante trasmissione in formato elettronico purchè il sostituto abbia provveduto all'istituzione di un sito internet dedicato e abbia fornito i dipendenti di utenza e password personali. Anche in questo caso, tuttavia, la consegna del modello 730-1 deve avvenire in forma cartacea per mezzo di apposita busta chiusa.

Il contribuente non deve produrre al sostituto d'imposta alcuna documentazione comprovante i dati dichiarati; deve, invece, conservarla fino al 31 dicembre 2016, ed esibirla, se richiesta, ai competenti uffici dell'Agenzia delle entrate.

Il sostituto d'imposta rilascia al sostituto una ricevuta del modello 730 e della busta contenente il modello 730-1, redatta in conformità al modello "730-2 per il sostituto d'imposta".

Prima del rilascio della ricevuta, che costituisce prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione, il sostituto deve verificare che la dichiarazione riporti i dati relativi al sostituto stesso e che sia sottoscritta dal contribuente, dal rappresentante o tutore e, in caso di dichiarazione congiunta, da entrambi i contribuenti.

4.2 Presentazione al CAF o al professionista abilitato

Il contribuente che si avvale dell'assistenza fiscale di un CAF-dipendenti o di un professionista abilitato deve presentare entro il 20 giugno 2012 (cfr. DPCM 26 aprile 2012):

- il modello 730/2012 già compilato e sottoscritto oppure può richiedere la consulenza fiscale per la compilazione;
- il modello 730-1 per la scelta della destinazione dell'8 per mille dell'Irpef e del 5 per mille dell'Irpef, anche se non compilato, nell'apposita busta chiusa.

Qualora il contribuente richieda l'assistenza fiscale per la compilazione del modello 730 si ricorda che la residenza anagrafica deve essere indicata solo se è variata. Nel caso di avvenuta variazione o nel caso di prima dichiarazione presentata dal contribuente, al fine di un corretto aggiornamento dei dati dell'Anagrafe Tributaria si richiede la massima attenzione nella compilazione del relativo riquadro. La medesima attenzione deve essere posta anche in sede di riporto dei dati indicati dal contribuente nel modello 730.

Si evidenzia che le modifiche territoriali (soppressione del comune per confluenza in un nuovo comune o variazione della provincia o della regione di appartenenza) non costituiscono variazione di residenza del contribuente e, pertanto, in tali casi non devono

essere compilati i riquadri: “Residenza anagrafica”, “Domicilio Fiscale al 31/12/2011” e “Domicilio Fiscale al 01/01/2012”.

Il contribuente deve esibire al CAF o al professionista abilitato la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti nella dichiarazione e del rispetto delle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta e lo scomputo delle ritenute d'acconto. Tale documentazione deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2016 ed esibita, se richiesta, ai competenti uffici dell'Agenzia delle entrate.

Stesse modalità e termini si applicano se il sostituto d'imposta presta assistenza fiscale ai propri sostituiti tramite un CAF di cui è socio. In tal caso il sostituto d'imposta svolge le operazioni di raccolta delle dichiarazioni e della relativa documentazione, consegna ai sostituiti le dichiarazioni e i prospetti di liquidazione elaborati dal CAF ed effettua le conseguenti operazioni di conguaglio.

Il CAF o il professionista abilitato rilascia, al contribuente, una ricevuta del modello 730 e della busta contenente il modello 730-1 consegnati e della documentazione esibita.

Prima di rilasciare la ricevuta, che costituisce prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione, occorre verificare che il contribuente possieda i requisiti necessari per utilizzare il modello 730, che siano indicati gli estremi del sostituto d'imposta che dovrà eseguire i conguagli e che la dichiarazione sia sottoscritta dal contribuente o dal rappresentante o tutore e, in caso di dichiarazione congiunta, da entrambi i contribuenti.

Il CAF e il professionista nel mod. 730-2 devono indicare se intendono o meno assumere l'impegno di informare direttamente il contribuente, qualora il medesimo ne abbia fatto richiesta, su eventuali comunicazioni dell'Agenzia delle entrate, riguardanti irregolarità nella liquidazione della dichiarazione presentata. In caso di dichiarazione congiunta, la richiesta deve essere effettuata da entrambi i coniugi. L'assunzione dell'impegno deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate barrando l'apposita casella posta in alto nel prospetto di liquidazione.

L'indicazione dei documenti esibiti dai contribuenti può avvenire in forma sintetica quando il CAF o il professionista abilitato ne conserva copia. In caso contrario, è necessario che gli stessi siano analiticamente indicati nel mod. 730-2. Ad esempio, le spese per farmaci si intendono elencate analiticamente se indicate con il relativo importo, anche complessivo, separatamente dalle altre spese sanitarie.

L'analitica redazione della ricevuta è sufficiente a garantire, in caso di controllo o richiesta di documenti e di chiarimenti al contribuente, al CAF o al professionista abilitato, l'avvenuta verifica da parte del responsabile dell'assistenza fiscale della corrispondenza dei dati indicati in dichiarazione alla documentazione prodotta dall'assistito (circolare n. 15/E del 20 aprile 2005).

La ricevuta è redatta in conformità al modello “730-2 per il CAF o per il professionista abilitato” e può essere compilata con sistemi di elaborazione automatica; con gli stessi sistemi può essere apposta la firma dell'incaricato del CAF al rilascio della ricevuta o del professionista abilitato.

5 Particolari tipologie di modello 730

5.1 Dichiarazione congiunta

I coniugi non legalmente o effettivamente separati possono, se almeno uno di essi si trova nelle condizioni che consentono di utilizzare il modello 730, presentare la dichiarazione dei redditi in forma congiunta.

Comunque, non può essere utilizzata la forma congiunta se uno dei coniugi nel 2011 è titolare di redditi che non possono essere dichiarati con il modello 730 o se è tenuto a presentare il modello UNICO 2012 Persone fisiche.

Se entrambi i coniugi possono avvalersi dell'assistenza fiscale, scelgono a quale dei rispettivi sostituti presentare la dichiarazione; in tal caso il coniuge che ha come sostituto il soggetto al quale è presentata la dichiarazione deve essere indicato come dichiarante.

Nel caso in cui la dichiarazione congiunta sia presentata a un CAF o ad un professionista abilitato, deve essere indicato come dichiarante il soggetto che ha scelto il proprio sostituto per le operazioni di conguaglio.

Non è possibile presentare la dichiarazione congiunta se il coniuge è deceduto o se si presenta la dichiarazione per conto di altri contribuenti.

5.2 Dichiarazione “730-integrativo”

5.2.1 Dichiarazione integrativa a favore - codice 1

Se il contribuente riscontra nella dichiarazione 730 presentata errori od omissioni la cui correzione comporta un maggior rimborso, un minor debito o non influisce sulla determinazione dell'imposta scaturita dalla dichiarazione originaria, può presentare una dichiarazione integrativa. Il modello 730, nel quale deve essere indicato il codice 1 nell'apposita casella “730 integrativo”, deve essere presentato, entro il 25 ottobre 2012, ad un CAF-dipendenti o a un professionista abilitato, anche se l'assistenza era stata precedentemente prestata dal sostituto d'imposta.

Il contribuente che presenta la dichiarazione integrativa allo stesso CAF o allo stesso professionista abilitato a cui ha presentato la dichiarazione originaria, deve esibire solo la documentazione relativa all'integrazione effettuata, necessaria per il controllo di conformità. Se l'assistenza era stata prestata dal sostituto d'imposta, da altro CAF o da altro professionista abilitato, il contribuente deve esibire tutta la documentazione.

Quando si è verificata la 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 2012.

La presentazione di una dichiarazione integrativa non sospende le procedure avviate con la consegna del modello 730 e, di conseguenza, non fa venir meno l'obbligo del

sostituto d'imposta di effettuare i rimborsi spettanti o trattenere le somme dovute in base al modello 730 originario.

5.2.2 Dati del sostituto d'imposta errati – codice 2

Il modello 730 integrativo può 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, nell'apposita casella deve essere indicato il codice 2 e la dichiarazione va 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 dalle retribuzioni di competenza del mese di luglio, il medesimo soggetto che ha prestato l'assistenza per la presentazione del modello 730 originario dovrà apportare tempestivamente la modifica necessaria.

5.2.3 Dati del sostituto errati con integrativa a favore - codice 3

Se l'integrazione riguarda errori od omissioni la cui correzione comporta un maggior rimborso, un minor debito o non influisce sulla determinazione dell'imposta scaturita dalla dichiarazione originaria e, 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 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. Per i dipendenti che percepiscono nel mese di agosto le retribuzioni di competenza del mese di luglio e per i pensionati deve essere applicato l'interesse dello 0,40 mensile a partire dal mese di settembre.

6 Elaborazione del modello 730

6.1 Adempimenti del sostituto

Il sostituto controlla la regolarità formale della dichiarazione presentata dal sostituito anche in relazione alle disposizioni che stabiliscono limiti alla deducibilità degli oneri, alle detrazioni e ai crediti d'imposta.

Il sostituto che durante le operazioni di liquidazione riscontra anomalie o incongruenze che determinano l'interruzione dell'assistenza fiscale, è tenuto ad informarne tempestivamente il sostituito il quale dovrà presentare, entro i termini ordinari previsti, la dichiarazione dei redditi con il modello UNICO 2012 - Persone fisiche.

6.2 Adempimenti del CAF e del professionista abilitato

Il CAF, o il professionista abilitato, sulla base dei dati indicati dal contribuente e della relativa documentazione esibita, previa verifica della correttezza e della legittimità dei dati e dei calcoli esposti, elabora la dichiarazione, acquisisce le scelte per la destinazione dell'8 per mille e del 5 per mille dell'Irpef effettuate dall'assistito, provvedendo all'apertura dell'apposita busta, che non costituisce documentazione da conservare, e liquida le relative imposte.

Se emergono, anche nel corso dell'attività di assistenza, situazioni che non consentono l'utilizzo del modello 730, il CAF, o il professionista abilitato, deve tempestivamente informarne il contribuente perché possa presentare, entro i previsti termini ordinari, la dichiarazione dei redditi con il modello UNICO 2012 - Persone fisiche.

6.2.1 Visto di conformità

Il rilascio del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 2, lett. b), del decreto legislativo n. 241 del 1997, sulla dichiarazione elaborata deve essere conseguente alla verifica:

- della corrispondenza dell'ammontare delle ritenute, anche a titolo di addizionali, con quello delle relative certificazioni esibite (CUD; certificati dei sostituti d'imposta per le ritenute relative a redditi di lavoro autonomo occasionale, di capitale etc.);
- degli attestati degli acconti versati o trattenuti;
- delle deduzioni dal reddito non superiori ai limiti previsti dalla legge e della corrispondenza alle risultanze della documentazione esibita e intestata al contribuente o, se previsto, ai familiari a carico;
- delle detrazioni d'imposta non eccedenti i limiti previsti dalla legge e della corrispondenza con le risultanze dei dati della dichiarazione e della relativa documentazione esibita;
- dei crediti d'imposta non eccedenti le misure previste per legge e spettanti sulla base dei dati risultanti dalla dichiarazione e dalla documentazione esibita;
- dell'ultima dichiarazione presentata in caso di eccedenza d'imposta per la quale si è richiesto il riporto nella successiva dichiarazione dei redditi.

Al riguardo, si specifica che il sostenimento della spesa per i farmaci è comprovato esclusivamente da fattura o da scontrino (o copia leggibile dello stesso) in cui devono essere specificati la natura, la qualità e la quantità dei prodotti acquistati e il codice fiscale del destinatario.

In particolare, per quanto concerne l'indicazione della qualità del prodotto acquistato, con circolare n. 40/E del 30 luglio 2009, è stato precisato, in conformità al provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali emesso in data 29 aprile 2009 e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 107 del 2009, che la specificazione sullo scontrino di tale indicazione deve essere soddisfatta attraverso l'indicazione del numero di autorizzazione

all'immissione in commercio (AIC), rilevato mediante lettura ottica del codice a barre, di ciascun farmaco, anziché mediante l'indicazione della denominazione del farmaco.

Il requisito dell'indicazione della natura del bene sussiste anche nell'ipotesi in cui, in luogo della dicitura "farmaco" o "medicinale", lo scontrino fiscale attestante l'acquisto di medicinali non soggetti a prescrizione medica riporti una delle sigle SOP o OTC. Inoltre, l'indicazione "med." o "f.co.", intese nella accezione comune come abbreviazione delle parole medicinale o farmaco, equivalgono alla menzione per esteso di tali termini (risoluzione n. 10 del 2010).

Deve, pertanto, essere verificata tutta la documentazione necessaria, ai sensi della normativa vigente, per il riconoscimento di alcuni oneri come ad esempio:

- copia della polizza attestante i requisiti richiesti per i premi di assicurazione sulla vita;
- il contratto di mutuo e il contratto di compravendita per l'acquisto dell'immobile adibito ad abitazione principale, per la detrazione degli interessi passivi;
- il contratto di mutuo per la costruzione e la ristrutturazione dell'immobile adibito ad abitazione principale, per la detrazione degli interessi passivi;
- tutta la documentazione necessaria ai fini del riconoscimento della detrazione d'imposta del 41 per cento e/o del 36 per cento per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio. Al riguardo, si segnala che per effetto del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011 n. 106, a decorrere dal 14 maggio 2011, ai fini del beneficio della detrazione fiscale non è più prevista la preventiva comunicazione al centro operativo di Pescara (articolo 7, comma 1, lettera c), e l'indicazione del costo della mano d'opera nella fattura (articolo 7, comma 2, lettera r). Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 2 novembre 2011, è stata indicata la documentazione necessaria per avvalersi della detrazione di imposta di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449. In particolare, per i lavori iniziati a decorrere dal 14 maggio 2011, nel caso in cui la normativa non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di determinati interventi di ristrutturazione edilizia comunque agevolati dalla normativa fiscale, è prevista una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47, del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori e attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente.
- tutta la documentazione prevista per il riconoscimento della detrazione d'imposta del 55 per cento per le spese per la riqualificazione energetica. Al riguardo, si segnalano le previsioni contenute nel decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011 n. 106, in base al quale a decorrere dal 14 maggio 2011, ai fini del beneficio della detrazione fiscale non è più prevista l'indicazione separata del costo della mano d'opera nella fattura (articolo 7, comma

2, lettera r) si applicano anche ai fini della detrazione in questione (cft. circolare n. 36/E del 31 maggio 2007, par. 4);

- la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà presentata al Ministero per i beni e le attività culturali relativa alle spese sostenute per interventi eseguiti su immobili di interesse storico e artistico in sostituzione della documentazione e delle certificazioni richieste ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali in materia di beni e attività culturali previste dagli articoli 15, comma 1, lettere g) ed h), del TUIR (articolo 40, comma 9, decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011 n. 214).

Il controllo da parte del CAF o del professionista abilitato, in relazione a spese suddivise in più anni, deve essere effettuato ad ogni utilizzo dell'onere ai fini del riconoscimento della detrazione d'imposta. Al riguardo, la circolare n. 26/E del 31 maggio 2005 ha chiarito che, il soggetto che presta l'assistenza fiscale potrà qualora abbia già verificato la documentazione in relazione ad una precedente rata e ne abbia eventualmente conservato copia, non richiederne di nuovo al contribuente l'esibizione.

Il rilascio del visto di conformità non implica il riscontro della correttezza degli elementi reddituali indicati dal contribuente (ad esempio, l'ammontare dei redditi fondiari, dei redditi diversi e delle relative spese di produzione), salvo l'ammontare dei redditi da lavoro dichiarati nel modello 730 che deve corrispondere a quello esposto nelle certificazioni (CUD). Inoltre, non devono essere effettuate valutazioni di merito riguardo a spese o situazioni soggettive che incidono ai fini della determinazione del reddito o delle imposte dovute.

Pertanto, il contribuente non è tenuto a esibire la documentazione relativa all'ammontare dei redditi indicati nella dichiarazione (es. certificati catastali di terreni e fabbricati posseduti, contratti di locazione stipulati, raccomandata all'inquilino, come prescritto dall'art. 3, comma 11, del d.lgs. n. 23 del 2011), né quella relativa alle detrazioni soggettive di imposta.

Si riportano, a titolo esemplificativo, alcune ipotesi che il contribuente può autocertificare:

- la destinazione dell'immobile acquistato ad abitazione principale nei termini previsti dalla norma, ai fini della detrazione degli interessi passivi derivanti da contratto di mutuo;
- la sussistenza delle condizioni previste dall'articolo 3 della legge n. 104 del 1992 per il riconoscimento di portatore di handicap per se stesso e per i familiari a carico risultanti dalla documentazione sanitaria rilasciata dagli organi abilitati all'accertamento dell'invalidità.

Inoltre, il contribuente può autocertificare il permanere della sussistenza dei requisiti richiesti, qualora il CAF o il professionista abilitato sia già in possesso della documentazione perché prodotta in anni precedenti.

7 Esiti e trasmissione della dichiarazione 730

7.1 Sostituti d'imposta

Entro il 15 giugno 2012 (cft. DPCM 26 aprile 2012) il sostituto consegna al sostituto copia della dichiarazione elaborata e il relativo prospetto di liquidazione modello 730-3, sottoscritto anche mediante sistemi di elaborazione automatica.

La dichiarazione consegnata al contribuente costituisce copia di quella presentata, trasmessa in via telematica all'Agenzia delle entrate.

La consegna della dichiarazione e del prospetto di liquidazione, analogamente a quanto chiarito con la risoluzione n. 145 del 21 dicembre 2006 in materia di rilascio del CUD, può essere effettuata dal sostituto d'imposta anche mediante trasmissione in formato elettronico purchè sia garantita al dipendente la possibilità di entrare nella disponibilità della dichiarazione elaborata nel rispetto di tutte le seguenti condizioni:

- il singolo dipendente deve avere accesso, tramite utenza e password personali, ad un sito internet dedicato;
- sullo stesso sito deve essere data comunicazione a tutti i dipendenti, entro il 31 maggio, dell'avvenuta resa disponibilità della dichiarazione elaborata;
- i dipendenti devono essere messi in grado di stampare la dichiarazione;
- i dipendenti devono ricevere apposita informazione della necessità di stampare e sottoscrivere la dichiarazione e conservarla.

La stessa procedura può essere utilizzata per le dichiarazioni a rettifica.

Nel caso in cui vengano rilevati errori commessi dal sostituto nel prospetto di liquidazione, il medesimo deve rideterminare correttamente gli importi ed elaborare un nuovo modello 730-3 (e il modello 730 base se la correzione riguarda la dichiarazione) che deve essere consegnato al sostituto.

Il sostituto deve trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati delle dichiarazioni elaborate e dei relativi prospetti di liquidazione entro il 2 luglio 2012 (il 30 giugno cade di sabato).

Qualora entro la suddetta data, il sostituto abbia operato rettifiche sulle dichiarazioni, deve trasmettere sia la dichiarazione originaria sia la dichiarazione riportante le rettifiche effettuate.

Inoltre, sempre entro la predetta data, il sostituto deve consegnare le buste chiuse contenenti i modelli 730-1, in base alle modalità previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 gennaio 2012, pubblicato sul sito dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it. Le dichiarazioni e i prospetti di liquidazione devono essere conservati dal sostituto fino al 31 dicembre 2014.

7.2 CAF e professionisti abilitati

Entro il 2 luglio 2012 (cft. DPCM 26 aprile 2012) il CAF o il professionista abilitato consegna al contribuente copia della dichiarazione, elaborata in relazione all'esito dei controlli eseguiti, e il relativo prospetto di liquidazione modello 730-3, su modelli conformi per struttura e sequenza a quello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia

delle entrate del 16 gennaio 2012, pubblicato sul sito dell’Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it.

Nel prospetto di liquidazione, sottoscritto, anche mediante sistemi di elaborazione automatica, dal responsabile dell’assistenza fiscale o dal professionista abilitato, sono evidenziati:

- gli elementi di calcolo e il risultato del conguaglio fiscale;
- le eventuali variazioni intervenute rispetto ai dati indicati dal contribuente a seguito dei controlli effettuati;
- i minori importi a titolo di acconto che il contribuente, sotto la propria responsabilità, ha indicato di voler effettuare;
- la scelta operata dal contribuente per la destinazione dell’8 per mille e del 5 per mille dell’ Irpef.

Se vengono rilevati errori commessi dal CAF o dal professionista abilitato, lo stesso soggetto che ha prestato l’assistenza deve rideterminare correttamente gli importi ed elaborare un nuovo modello 730-3 (e il modello 730 base se la correzione riguarda la dichiarazione) che deve essere consegnato all’assistito.

La dichiarazione consegnata al contribuente costituisce copia di quella presentata, trasmessa telematicamente all’Agenzia delle entrate dal CAF o dal professionista abilitato.

Il contribuente che non ritiene corrette le variazioni apportate dal CAF o dal professionista abilitato, può presentare, assumendosene la responsabilità, una dichiarazione integrativa con il modello UNICO 2012 Persone fisiche.

Entro il 12 luglio 2012 (cft. DPCM 26 aprile 2012), il CAF e il professionista abilitato trasmettono telematicamente all’Agenzia delle entrate i dati delle dichiarazioni elaborate e dei relativi prospetti di liquidazione. Qualora entro la predetta data, il soggetto che ha prestato l’assistenza abbia operato rettifiche sulle dichiarazioni, deve trasmettere sia la dichiarazione originaria sia la dichiarazione riportante le rettifiche effettuate.

Le specifiche tecniche relative al modello 730/2012, approvate con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 16 febbraio 2012, prevedono la possibilità di inserire nel tracciato telematico della dichiarazione da inviare all’Agenzia delle entrate, anche il contenuto delle comunicazioni fornite all’assistito nel riquadro “Messaggi” del mod. 730-3 cartaceo mediante l’indicazione di appositi codici.

Nel tracciato telematico i codici devono essere indicati distintamente per il dichiarante e per il coniuge dichiarante. Si precisa che, nel modello 730-3 cartaceo non devono essere riportati i codici associati al messaggio.

Il CAF e il professionista abilitato devono conservare copia delle dichiarazioni, dei relativi prospetti di liquidazione e del modello 730-1 con le scelte effettuate dai contribuenti fino al 31 dicembre 2014.

7.2.1 Elaborazione, esiti e trasmissione del 730 integrativo

Il CAF o il professionista abilitato:

- rilascia la ricevuta, modello “730-2 per il CAF o per il professionista abilitato”, attestante l’avvenuta presentazione della dichiarazione integrativa e della relativa documentazione;
- elabora un nuovo prospetto di liquidazione modello 730-3 sul quale nell’apposita casella “integrativo” deve essere indicato lo stesso codice risultante dal frontespizio della dichiarazione e lo consegna all’assistito, entro il 10 novembre 2012, unitamente alla copia della dichiarazione integrativa;
- trasmette all’Amministrazione finanziaria per via telematica, entro il 12 novembre 2012 (il 10 novembre cade di sabato), i dati contenuti nelle dichiarazioni integrative 730/2012 e i relativi modelli 730-4 integrativi che l’Amministrazione finanziaria mette a disposizione dei sostituti d’imposta che effettuano i conguagli a credito sulle retribuzioni erogate nel mese di dicembre.

8 Risultato contabile modello 730-4

8.1 Flusso telematico dei modelli 730-4

Il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 2 febbraio 2012 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 ministeriale 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” che deve essere trasmesso dai sostituti d’imposta (v. punto 2.1.1.).

Da quest’anno, tutti i sostituti d’imposta devono ricevere i dati dei 730-4 per il tramite dell’Agenzia delle entrate; restano esclusi alcuni grandi sostituti indicati al successivo punto 8.2.

L’invio dell’indirizzo telematico - dove ricevere i risultati contabili dei 730 dei propri dipendenti - è un passaggio obbligatorio per i datori di lavoro pubblici e privati e consente di effettuare correttamente le operazioni, dando il via al calcolo degli importi da trattenere o da rimborsare.

La comunicazione non deve essere invece presentata dai sostituti che hanno già comunicato l’indirizzo telematico nel 2011 e non devono modificare i dati.

Il modello di comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati dei 730-4, approvato per l’anno 2012, è disponibile sul sito Internet www.agenziaentrate.gov.it , sezione Cosa devi fare – Comunicare dati – Richiesta per ricezione dei 730-4.

I CAF e i professionisti abilitati devono trasmettere all’Agenzia delle entrate, entro le scadenze stabilite, i modelli 730-4, 730-4 rettificativi e 730-4 integrativi che saranno resi disponibili all’utenza telematica comunicata dai sostituti utilizzando l’apposito modello.

Il risultato contabile, parte integrante della dichiarazione mod. 730, deve essere inviato dai CAF e dai professionisti abilitati entro il 12 luglio 2012 (cft. DPCM 26 aprile 2012) all’Agenzia delle entrate.

I CAF e i professionisti abilitati 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 soggetto che ha prestato l’assistenza 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 730/2012 viene acquisita dall’Agenzia delle entrate.

8.2 Modelli 730-4 da inviare al sostituto d’imposta

La comunicazione del risultato contabile sarà effettuata in via telematica, direttamente dal soggetto che ha prestato l’assistenza, seguendo le istruzioni fornite anche con la pubblicazione sui rispettivi siti internet, all’INPS e ai sostituti gestiti dal Ministero dell’economia e delle finanze (personale centrale e periferico gestito dal Service Personale Tesoro).

I suddetti sostituti d’imposta sono esclusi dal flusso telematico dei mod. 730-4 in base al punto 3.1 del provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 2 febbraio 2012. Tali sostituti restituiscono al CAF o al professionista abilitato, entro quindici giorni, una copia dei risultati contabili ricevuti; i mod. 730-4 devono intendersi ricevuti dai sostituti, anche in mancanza della restituzione della copia in segno di ricevuta, quando il CAF o il professionista abilitato è in grado di documentare l’avvenuta trasmissione e ricezione.

La trasmissione deve essere effettuata secondo le indicazioni contenute nelle specifiche tecniche, allegato B, approvate con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 16 febbraio 2012.

Per quanto riguarda il personale centrale e periferico gestito dal Service Personale Tesoro, sul sito internet del MEF-STP http://www.spt.mef.gov.it/aree_tematiche/Fisco/Assistenza_fiscale_-_730/, sono indicate le amministrazioni interessate.

Con particolare riferimento all’INPS, l’articolo 20, comma 1, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge, 22 dicembre 2011, n. 214, ha previsto che in considerazione del processo di convergenza ed armonizzazione del sistema pensionistico attraverso l’applicazione del metodo contributivo, nonché al fine di migliorare l’efficienza e l’efficacia dell’azione amministrativa nel settore previdenziale e assistenziale, l’INPDAP e l’ENPALS sono soppressi dal 1° gennaio 2012 e le relative funzioni sono attribuite al predetto INPS, che succede in tutti i rapporti attivi e passivi agli Enti soppressi.

Ne deriva che da quest’anno la fornitura dei dati relativi al modello 730-4 all’INPS comprende anche la trasmissione degli esiti di liquidazione relativi a quei contribuenti che precedentemente avevano come sostituto d’imposta l’INPDAP e l’ENPALS evidenziando il codice sede indicato nel modello 730/2012 nell’analogo campo appositamente previsto nel

record di testa tipo “0”. Di seguito sono evidenziati i codici sede previsti con riferimento ai diversi enti:

- - “111”, dati mod. 730-4 riferiti a contribuenti il cui sostituto d’imposta nel 2011 è stato l’INPS;
- - “222”, dati mod. 730-4 riferiti a contribuenti il cui sostituto d’imposta nel 2011 è stato l’INPDAP;
- - “333”, dati mod. 730-4 riferiti a contribuenti il cui sostituto d’imposta nel 2011 è stato l’ENPALS.

9 Conguagli

9.1 Modalità e termini

L’articolo 19 del decreto ministeriale n. 164 del 1999, così come modificato dall’articolo 42, comma 7-quinquies, lettera b), del decreto-legge 30 dicembre 2008, n. 207, convertito con modificazioni dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14, stabilisce che i sostituti d’imposta eseguono i conguagli sulle retribuzioni di competenza del mese di luglio.

I sostituti d’imposta effettuano i conguagli a partire dalle retribuzioni di competenza del mese di luglio, ovvero a partire dal primo mese utile, tenendo conto dei risultati contabili delle dichiarazioni 730 dei propri sostituiti, evidenziati nei modelli 730-3 che hanno elaborato o nei modelli 730-4 elaborati dai Caf e dai professionisti abilitati.

I sostituti d’imposta devono, inoltre, tener conto di eventuali risultati contabili rettificati o integrativi pervenuti in tempo utile per effettuare i conguagli entro l’anno 2012.

Gli enti che erogano pensioni effettuano le operazioni di conguaglio sulla prima rata di pensione erogata a partire dal mese di agosto o di settembre e versano le somme dovute nei termini previsti per il versamento delle ritenute.

I conguagli derivanti da dichiarazioni integrative devono essere effettuati sulla retribuzione erogata nel mese di dicembre.

In merito a risultati contabili derivanti da una dichiarazione integrativa si evidenzia che, il datore di lavoro deve procedere all’effettuazione del conguaglio comunicato con il modello 730-4 integrativo anche nel caso in cui non abbia ricevuto per tale dipendente un modello 730-4 ordinario. Tale situazione viene a verificarsi quando l’esito contabile della dichiarazione originaria ha valore zero ovvero quando la dichiarazione integrativa assume il valore 2 o 3 (v. punto 5.2).

Nell’ipotesi di avvenuto annullamento della dichiarazione modello 730 da parte del CAF o del professionista abilitato, l’informazione viene resa al sostituto mediante un modello 730-4 listato con la dicitura “annullato”.

I sostituti d’imposta devono restituire immediatamente ai CAF o ai professionisti abilitati i 730-4 relativi a persone con le quali non hanno avuto alcun rapporto di lavoro e pertanto non sono tenuti ad effettuare i conguagli, sia se sono pervenuti dall’Agenzia delle entrate tramite i Servizi Telematici sia se, nei casi di esclusione, sono pervenuti direttamente dal soggetto che ha prestato l’assistenza fiscale. Per agevolare i sostituti nella restituzione,

al fine di assicurare la tempestività e la facilità di reperimento delle informazioni, nei modelli 730-4 devono essere riportati l'indirizzo e-mail e il numero di telefono del CAF o del professionista che ha prestato l'assistenza fiscale.

Qualora si verifichi il passaggio di dipendenti, nel corso del medesimo periodo d'imposta, da un datore di lavoro ad un altro senza interruzione del rapporto di lavoro o passaggio di dipendenti all'interno dello stesso gruppo, il nuovo datore di lavoro, obbligato a svolgere la funzione di sostituto d'imposta tenendo conto dell'operato del precedente, deve effettuare anche tutte le operazioni relative ai conguagli. Al tal fine, il nuovo sostituto deve tempestivamente trasmettere la comunicazione per la ricezione dei modelli 730-4 (v. punto 8).

A norma di quanto disposto dall'articolo 1, comma 137, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, come modificato dalla legge 9 marzo 2006, n. 80, non devono essere effettuate operazioni di conguaglio, né a credito né a debito, se l'importo di ogni singola imposta o addizionale risultante dalla dichiarazione non supera il limite di dodici euro.

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 23 del 2011 ha introdotto, a decorrere dall'anno 2011, per i proprietari o i titolari di diritti reali di godimento su immobili locati ad uso abitativo, la facoltà di optare per il regime della c.d. "cedolare secca". Detto regime prevede l'assoggettamento dei canoni di locazione ad una imposta con aliquota del 19% e 21% (a seconda del tipo di contratto), sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo sul contratto di locazione.

In base al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 7 aprile 2011, che ha definito le modalità di esercizio dell'opzione e alla circolare n. 26/E del 1° giugno 2011, con riferimento al primo anno di applicazione, è stato specificato che nel caso dei contratti in corso nel 2011, scaduti ovvero oggetto di risoluzione volontaria alla data del 7 aprile 2011, nonché dei contratti in corso alla stessa data del 7 aprile 2011 per i quali è già stata eseguita la registrazione, e dei contratti prorogati per i quali è già stato effettuato il relativo pagamento, può essere applicata la cedolare secca in sede di dichiarazione dei redditi per l'annualità contrattuale che termina nel 2011 e/o per l'annualità che decorre dall'anno 2011 e termina nell'anno 2012 (punto 6 del Provvedimento), se sia stato versato nell'anno 2011 l'acconto della cedolare secca per il medesimo anno, se dovuto.

Tuttavia, in caso di omesso versamento dell'acconto della cedolare secca alle date previste, non è preclusa la possibilità di assoggettare i canoni di locazione ad imposta sostitutiva, ricorrendo tutte le condizioni previste, se il contribuente effettua il pagamento delle imposte dovute avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.

Allo stesso modo, se il contribuente ha tenuto conto del reddito derivante dalla locazione ai fini del versamento dell'acconto Irpef, non è preclusa la possibilità di assoggettare i canoni di locazione ad imposta sostitutiva, sempreché ne ricorrano tutte le condizioni previste, se il contribuente presenta istanza per la correzione del codice tributo.

La medesima soluzione è adottata anche nelle ipotesi in cui l'acconto Irpef sia stato trattenuto nell'ambito dell'assistenza fiscale. In questo caso, il maggior versamento

dell'acconto Irpef sarà indicato nella dichiarazione dei redditi come acconto della cedolare secca.

Naturalmente, i chiarimenti sopra forniti trovano applicazione anche nell'ipotesi inversa di versamento dell'acconto della cedolare secca non dovuto, e corrispondente carente acconto Irpef.

Resta ferma l'applicazione delle sanzioni in caso di acconti carenti. Al riguardo, si rinvia ai chiarimenti forniti con circolare n. 26/E del 2011, al par. 8.2, in merito al versamento dell'acconto IRPEF e della cedolare secca per il 2011.

Anche i contribuenti che si avvalgono dell'assistenza fiscale possono, compilando il quadro I IMU del modello 730, richiedere di utilizzare l'eventuale credito risultante dalla dichiarazione per effettuare autonomamente, con il mod. F24, il versamento dell'IMU dovuta per l'anno 2012.

In tale caso, in sede di conguaglio sulla retribuzione, il sostituto rimborserà l'eventuale differenza tra il credito risultante dalla liquidazione della dichiarazione e l'ammontare richiesto per l'effettuazione del versamento IMU.

Conseguentemente, danno luogo alle operazioni di conguaglio le somme a credito Irpef, cedolare secca, addizionale comunale e regionale, anche di importo non superiore a dodici euro se derivanti dalla richiesta di utilizzare parte del credito per il pagamento del debito IMU e risultanti nel prospetto di liquidazione mod. 730-3 se il sostituto d'imposta ha fornito assistenza diretta o nel risultato contabile mod. 730-4 nel caso l'assistenza sia stata prestata da un CAF o da un professionista abilitato.

Il contribuente può richiedere di utilizzare l'intera somma a credito per il pagamento dell'IMU (casella 1 del quadro I barrata) oppure indicare (casella 2) la parte del credito che intende utilizzare per il pagamento dell'IMU; se la somma indicata risulta uguale o superiore al credito risultante ovvero se la casella 1 risulta barrata, il sostituto non effettuerà alcun rimborso.

Se la dichiarazione è presentata in forma congiunta, ciascuno dei coniugi per il pagamento del proprio debito ai fini dell'IMU può utilizzare, in tutto o in parte, il credito risultante dalla liquidazione della propria dichiarazione.

Si evidenzia che, in caso di presentazione di 730 integrativo è necessario indicare nel relativo quadro I un importo non inferiore a quello già utilizzato in compensazione nel mod. F24 per il versamento dell'IMU.

Qualora nel mod. 730 originario non sia stato compilato il quadro IMU o la somma indicata non sia stata utilizzata in compensazione, nel modello integrativo il quadro I può essere anche compilato diversamente o non compilato.

Il contribuente che non intende effettuare alcun versamento Irpef e/o cedolare secca a titolo di seconda o unica rata di acconto o che intende effettuare un versamento inferiore a quello dovuto in base al modello 730 presentato, deve comunicarlo entro il mese di settembre al sostituto d'imposta che effettua il conguaglio.

Ai sensi dell'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, anche il contribuente che presenta il modello 730 può chiedere la suddivisione in rate mensili di

uguale importo della somma dovuta a titolo di saldo, primo acconto Irpef e cedolare secca, addizionale comunale e regionale Irpef, acconto dell'addizionale comunale e acconto del 20 per cento su alcuni redditi soggetti a tassazione separata. In tal caso, il contribuente indicherà nella Sezione V, rigo F6, colonna 7, del mod. 730 il numero delle rate, da un minimo di due a un massimo di cinque (massimo quattro per i pensionati), in cui intende frazionare il debito e il sostituto d'imposta calcolerà gli interessi dovuti per la rateizzazione, pari allo 0,33 per cento mensile (l'articolo 5 del decreto 21 maggio 2009, fissa al 4 per cento annuo - e dunque allo 0,33 per cento mensile - la misura dell'interesse sui pagamenti rateali di imposte e contributi).

La rateizzazione deve, in ogni caso, concludersi entro il mese di novembre.

Non è rateizzabile la somma dovuta per la seconda o unica rata di acconto dell'Irpef.

9.1.1 Conguagli a credito

Se il risultato contabile della dichiarazione evidenzia un credito, il rimborso è effettuato mediante una corrispondente riduzione delle ritenute a titolo di Irpef e/o di addizionale comunale e regionale all'Irpef effettuate sui compensi di competenza del mese di luglio, utilizzando, se necessario, l'ammontare complessivo delle suddette ritenute relative alla totalità dei compensi di competenza del mese di luglio corrisposti dal sostituto a tutti i percipienti e delle somme derivanti dai conguagli a debito da assistenza fiscale. Se anche quest'ultimo ammontare delle ritenute è insufficiente per rimborsare tutte le somme a credito, gli importi residui sono rimborsati con una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti nei successivi mesi dell'anno 2012; di tale evenienza il sostituto ne deve dare notizia al dipendente contestualmente all'erogazione della prima rata di rimborso.

In presenza di una pluralità di aventi diritto, i rimborsi devono avere una cadenza mensile in percentuale uguale per tutti gli assistiti, determinata dal rapporto tra l'importo globale delle ritenute da operare nel singolo mese nei confronti di tutti i percipienti, compresi quelli non aventi diritto al rimborso, e l'ammontare complessivo del credito da rimborsare.

Se alla fine dell'anno non è stato possibile effettuare il rimborso, il sostituto d'imposta deve comunicare all'interessato, utilizzando le stesse voci contenute nel modello 730-3, gli importi ai quali lo stesso ha diritto provvedendo anche a indicarli nella relativa certificazione (CUD). Tali importi potranno essere fatti valere dal contribuente nella successiva dichiarazione o nella prima dichiarazione utile presentata se l'anno successivo, ricorrendo le condizioni di esonero, il contribuente non presenta la dichiarazione dei redditi.

Se non è stato possibile effettuare il rimborso per effetto del mancato perfezionamento della richiesta di una prestazione erogata dall'Inps, in considerazione della peculiare natura dell'Istituto, quest'ultimo comunica tale evenienza al soggetto che ha prestato l'assistenza - che ne informa il contribuente - e all'Agenzia delle entrate. Il contribuente può far valere il credito nella successiva dichiarazione o nella prima dichiarazione utile presentata se l'anno successivo, ricorrendo le condizioni di esonero, non presenta la dichiarazione dei redditi.

In caso di mancata indicazione nella dichiarazione presentata nell'anno successivo del credito risultante dalla precedente dichiarazione, lo stesso sarà riconosciuto dagli uffici dell'Agenzia delle entrate a seguito di tempestiva istanza del contribuente.

9.1.2 Conguagli a debito

Le somme risultanti a debito dal modello 730-3, o dal modello 730-4, sono trattenute dalle retribuzioni di competenza del mese di luglio 2012.

Nel caso in cui la retribuzione di competenza del mese di luglio risulta insufficiente per trattenere l'intero importo dovuto, la parte residua sarà trattenuta dalla retribuzione erogata nel mese successivo e, in caso di ulteriore incapienza, dalle retribuzioni dei successivi mesi del 2012. Il differito pagamento comporta l'applicazione dell'interesse in ragione dello 0,40 per cento mensile, trattenuto anch'esso dalla retribuzione e versato in aggiunta alle somme cui afferisce.

Se è stata chiesta la rateizzazione, il sostituto d'imposta calcola l'importo delle singole rate, maggiorate dei relativi interessi dello 0,33 per cento mensile previsti, e trattiene gli importi mensilmente dovuti a decorrere dai compensi di competenza del mese di luglio. Se il conguaglio non può avere inizio nel mese di luglio, il sostituto d'imposta ripartisce il debito in un numero di rate tendente alla scelta effettuata dal contribuente fermo restando che per l'ultima rata deve essere considerato il mese di novembre.

Se la retribuzione mensile è insufficiente per la ritenuta dell'importo rateizzato, il sostituto d'imposta applica, oltre all'interesse dovuto per la rateizzazione, anche l'interesse dello 0,40 per cento mensile riferito al differito pagamento.

Il sostituto d'imposta deve tener conto di un risultato contabile che rettifica un precedente modello 730-4, ricevuto in tempo utile per effettuare il conguaglio a rettifica entro l'anno 2012 ed applicare su eventuali tardivi versamenti gli interessi dovuti dal contribuente.

Dalla retribuzione corrisposta nel mese di novembre 2012 è trattenuto l'importo dell'unica o della seconda rata di acconto per l'Irpef e per la cedolare secca. Se tale retribuzione è insufficiente l'importo residuo è trattenuto dalla retribuzione corrisposta nel mese di dicembre, con la maggiorazione dell'interesse nella misura dello 0,40 per cento.

L'importo trattenuto per conguaglio sulle retribuzioni è versato, unitamente alle ritenute d'acconto relative alle stesse retribuzioni, utilizzando gli appositi codici tributo se si utilizzano i modelli F24 o F24 EP (Enti Pubblici) o l'apposito capitolo se il versamento è effettuato alle sezioni di Tesoreria Provinciale dello Stato.

Se entro la fine dell'anno non è stato possibile trattenere l'intera somma per insufficienza delle retribuzioni corrisposte il sostituto d'imposta deve comunicare al sostituto, entro il mese di dicembre 2012, gli importi ancora dovuti, utilizzando le stesse voci contenute nel modello 730-3. La parte residua, maggiorata dell'interesse dello 0,40 per cento mensile, considerando anche il mese di gennaio, deve essere versata direttamente dal

sostituito nello stesso mese di gennaio, con le modalità previste per i versamenti relativi alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche.

10 Situazioni particolari

10.1 Cessazione del rapporto di lavoro e assenza di retribuzione

Se prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni di conguaglio è intervenuta la cessazione del rapporto di lavoro (compresa l'ipotesi dei dipendenti della scuola con contratto di lavoro a tempo determinato nel periodo settembre 2011 giugno 2012) ovvero l'aspettativa con assenza di retribuzione o analoga posizione, il sostituto d'imposta non effettua i conguagli a debito e comunica tempestivamente agli interessati gli importi risultanti dalla dichiarazione, che gli stessi devono versare direttamente.

In alternativa, i contribuenti che si trovano nella posizione di momentanea assenza di retribuzione possono scegliere di richiedere la trattenuta della somma a debito, con l'applicazione dell'interesse dello 0,40 per cento mensile, se il sostituto deve loro erogare emolumenti entro l'anno d'imposta.

In caso di conguaglio a credito, il sostituto d'imposta è tenuto ad operare i rimborsi spettanti ai dipendenti cessati (compresi i dipendenti della scuola con contratto di lavoro a tempo determinato nel periodo settembre 2011 giugno 2012) o privi di retribuzione, mediante una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti agli altri dipendenti con le modalità e nei tempi ordinariamente previsti.

10.2 Decesso del contribuente

Il decesso del contribuente assistito fa venir meno l'obbligo per il sostituto di effettuare le operazioni di conguaglio risultanti dal modello 730.

Se il decesso è avvenuto prima dell'effettuazione o della conclusione di un conguaglio a debito il sostituto comunica agli eredi, utilizzando le voci del modello 730-3, l'ammontare delle somme o delle rate non ancora trattenute, che devono essere versate dagli eredi nei termini previsti dall'articolo 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Gli eredi non sono tenuti al versamento degli acconti, ai sensi dell'articolo 1 della legge 23 marzo 1977, n. 97, sostituita dalla legge 17 ottobre 1977, n. 749.

Nel caso di un conguaglio a credito, il sostituto d'imposta comunica agli eredi gli importi utilizzando le voci contenute nel prospetto di liquidazione, e provvede ad indicarli anche nell'apposita certificazione (CUD).

Tale credito potrà essere computato nella successiva dichiarazione che gli eredi devono, o comunque possono, presentare per conto del contribuente deceduto, ai sensi dell'articolo 65 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Gli eredi, in alternativa, possono presentare istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Se gli eredi rilevano delle incongruenze nel modello 730 possono presentare il modello UNICO 2012 Persone fisiche per integrare redditi non dichiarati in tutto o in parte e per evidenziare oneri deducibili o detraibili non indicati in tutto o in parte.

Se il deceduto è un contribuente che ha presentato la dichiarazione in forma congiunta come dichiarante, il coniuge superstite deve separare la propria posizione tributaria, utilizzando i dati che il sostituto d'imposta deve comunicare secondo le indicazioni analitiche contenute nel modello 730-3.

Il debito dovuto dal coniuge superstite deve essere tempestivamente versato; non sono applicate le sanzioni per tardivo versamento. Il credito può essere fatto valere nella successiva dichiarazione.

Per tutte le situazioni particolari sopra illustrate, la dichiarazione modello 730 resta comunque validamente presentata a tutti gli effetti.

10.3 Eventi eccezionali

I termini per la presentazione della dichiarazione mediante il modello 730, in assenza di espresse disposizioni, non sono interessati da provvedimenti di sospensione degli adempimenti. Ciò stante la complessità dello svolgimento dell'assistenza fiscale, del numero dei soggetti coinvolti e della tempistica entro cui il procedimento deve concludersi.

Pertanto, in assenza di specifici provvedimenti che prevedano la sospensione e fissino nuovi termini per gli adempimenti connessi all'assistenza fiscale, i contribuenti che risiedono in territori colpiti da calamità naturali o da eventi eccezionali che fruiscono di provvedimenti di sospensione degli adempimenti fiscali, qualora intendano avvalersi dell'assistenza fiscale devono rispettare gli ordinari termini di presentazione della dichiarazione dei redditi previsti. Analogamente devono essere rispettati i tempi previsti da parte dei soggetti che svolgono l'assistenza fiscale, compresi quelli previsti per l'effettuazione dei conguagli sulle retribuzioni.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA