CIRCOLARE N. 16/E

Direzione Centrale Servizi ai contribuenti

Roma, 27 marzo 2010

OGGETTO: Modello 730/2010 - Redditi 2009 - Assistenza fiscale prestata dai sostituti di imposta, dai Centri di assistenza fiscale per lavoratori dipendenti e dai professionisti abilitati.

INDICE

1 Dichiarazione dei redditi con il modello 730/2010 3
1.1 Contribuenti che possono utilizzare il modello 730 3
1.2 Contribuenti che non possono utilizzare il modello 730 4
1.3 Dichiarazione congiunta 5
1.4 Dichiarazione "730-integrativo" 6
1.5 Il quadro I ICI 8
1.6 Versamenti d'acconto e pagamenti rateali 8
1.6.1 Acconti 8
1.6.2 Rateizzazioni 9
1.7 Riquadro "Messaggi" 730-3 9
2 Assistenza fiscale prestata dai sostituti d'imposta 9
2.1 Soggetti che possono prestare assistenza fiscale 10
2.2 Presentazione del modello 730 ai sostituti d'imposta 10
2.3 Adempimenti del sostituto d'imposta 11
2.4 Comunicazione utenza telematica per la ricezione dei mod. 730-4 12
3 Assistenza fiscale prestata dai CAF-dipendenti e dai professionisti abilitati 13
3.1 Soggetti che possono prestare assistenza fiscale 13

3.1.1 Elenco dei professionisti abilitati 14
3.2 Compensi 16
3.3 Presentazione del 730 al CAF o al professionista abilitato 17
3.4 Adempimenti dei CAF e dei professionisti abilitati 18
3.5 Flusso telematico dei modelli 730-4 20
3.6 Modelli 730-4 da inviare al sostituto d'imposta 21
3.7 Visto di conformità 22
3.7.1 Controlli sulla documentazione 23
3.7.2 Documentazione che può essere sostituita da autocertificazione 25
4 Conguagli 25
4.1 Modalità e termini 25
4.2 Situazioni particolari 28

1 Dichiarazione dei redditi con il modello 730/2010

1.1 Contribuenti che possono utilizzare il modello 730

Ai fini dell'adempimento degli obblighi dichiarativi possono utilizzare il modello 730/2010, se hanno un sostituto d'imposta che può effettuare le operazioni di conguaglio nei tempi previsti, i seguenti contribuenti:

- lavoratori dipendenti e pensionati;
- soggetti che percepiscono indennità sostitutive di reddito di lavoro dipendente, quali il trattamento di integrazione salariale e l'indennità di mobilità;
- soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e della piccola pesca;
- sacerdoti della Chiesa cattolica;
- giudici costituzionali, parlamentari nazionali e altri titolari di cariche pubbliche elettive, quali i consiglieri regionali, provinciali, comunali;
- soggetti impegnati in lavori socialmente utili;
- produttori agricoli esonerati dalla presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta, Irap e Iva.

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).

In caso di contratti di lavoro a tempo determinato inferiore all'anno il contribuente può rivolgersi:

- al proprio sostituto, se il rapporto di lavoro dura almeno da aprile a luglio 2010;
- a un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato, se il rapporto di lavoro dura almeno da giugno a luglio 2010 e conosce i dati del sostituto che effettuerà il conguaglio.

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 2009 al mese di giugno 2010.

Possono ottenere assistenza fiscale, rivolgendosi ad un CAF-dipendenti o ad un professionista abilitato, 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 2010 e conoscono i dati del sostituto che dovrà effettuare il conguaglio.

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

Le tipologie di reddito che possono essere dichiarate con il modello 730 sono:

- redditi di lavoro dipendente;
- redditi assimilati a quello di lavoro dipendente;
- redditi di terreni e fabbricati;
- redditi di capitale;
- redditi di lavoro autonomo per i quali non è richiesta la partita IVA;
- alcuni redditi diversi;
- alcuni redditi assoggettabili a tassazione separata.

1.2 Contribuenti che non possono utilizzare il modello 730

Il modello 730/2010 non può essere utilizzato dai contribuenti che nell'anno 2009 hanno posseduto:

- redditi di lavoro autonomo per i quali è richiesta la partita IVA;
- redditi d'impresa anche in forma di partecipazione;
- redditi "diversi" non compresi tra quelli indicati nel quadro D, rigo D4 e D5, del modello 730;
- redditi provenienti da *trust*;
- plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate o derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate in società residenti in paesi o territori a fiscalità privilegiata, i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati.

Tali contribuenti devono, quindi, presentare il Modello UNICO 2010 Persone fisiche.

Inoltre, non possono utilizzare il mod. 730/2010 i contribuenti che:

- devono presentare anche una delle seguenti dichiarazioni: IVA, IRAP o in qualità di sostituto d'imposta (ad es. imprenditori agricoli non esonerati dall'obbligo di presentare la dichiarazione Iva, venditori "porta a porta");
- non sono stati residenti in Italia nel 2009 e/o non lo sono nel 2010;

- nel 2010 percepiscono redditi di lavoro dipendente erogati esclusivamente da datori di lavoro non obbligati ad effettuare le ritenute d'acconto (es. collaboratori familiari e altri addetti alla casa).

I lavoratori con contratto a tempo indeterminato non possono utilizzare il modello 730 se al momento della presentazione della dichiarazione il rapporto di lavoro è cessato.

Non può essere utilizzato il modello 730 per dichiarare i redditi di contribuenti deceduti.

1.3 Dichiarazione congiunta

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

La dichiarazione congiunta non può essere presentata se uno dei coniugi nel 2009 è titolare di redditi che non possono essere dichiarati con il modello 730 o, comunque, se è tenuto a presentare il modello UNICO 2010 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 barrando l'apposita casella nel frontespizio del modello. 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 (ad esempio per conto di persone incapaci, compresi i minori).

I coniugi devono indicare, ciascuno nel rigo F1 del proprio modello 730, l'importo degli acconti versati riferiti alla propria Irpef e alla propria addizionale comunale all'Irpef. I coniugi che non si sono avvalsi del differimento del versamento del secondo o unico acconto di cui all'art. 1, decreto-legge 23 novembre 2009, n. 168 e all'articolo 2, comma 6, della legge n. 191 del 2009, che hanno utilizzato il maggior importo versato dell'acconto in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 mediante il modello F24, devono indicare, ciascuno nel proprio modello, nella colonna 5 del rigo F1, l'importo compensato.

1.4 Dichiarazione "730-integrativo"

Qualora il contribuente riscontri 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 2010, 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.

Il CAF o il professionista abilitato conseguentemente:

- 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 2010, unitamente alla copia della dichiarazione integrativa;
- trasmette all'Amministrazione finanziaria per via telematica, entro il 10 novembre 2010, i dati contenuti nelle dichiarazioni integrative 730/2010 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 (v. punto 3.5);
- trasmette all'Amministrazione finanziaria per via telematica, entro il 10 novembre 2010, i dati contenuti nelle dichiarazioni integrative 730/2010 ed entro la stessa data il modello 730-4 integrativo direttamente al sostituto d'imposta che non è incluso negli elenchi forniti dall'Agenzia delle entrate (v. punto 3.6).

Qualora sia intervenuta 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 2010.

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 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 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.

Qualora 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 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.

Il contribuente che riscontra nel modello 730 presentato errori od omissioni la cui correzione determina un minor rimborso o un maggior debito può presentare, nei previsti termini ordinari, una dichiarazione integrativa utilizzando il modello UNICO 2010 Persone fisiche e provvedere direttamente al pagamento delle somme dovute. Se i termini predetti sono scaduti, il contribuente può, con un modello UNICO, correggere o integrare la dichiarazione, ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 e dell'articolo 2 del D.P.R. 22 luglio 1998 n. 322.

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.

1.5 Il quadro I ICI

Anche i contribuenti che si avvalgono dell'assistenza fiscale possono, compilando il quadro I ICI del modello 730, richiedere di utilizzare l'eventuale credito risultante dalla dichiarazione per effettuare autonomamente, con il mod. F24, il versamento dell'ICI dovuta per l'anno 2010.

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 ICI.

Se il contribuente barra la casella 1 del quadro I, ovvero se l'importo indicato nella casella 2 risulta uguale al credito risultante, 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'ICI 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'ICI.

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

1.6 Versamenti d'acconto e pagamenti rateali

1.6.1 Acconti

Il contribuente che ritiene di non dover versare alcuna somma a titolo di acconto Irpef deve barrare, sotto la propria responsabilità, la casella 1 del rigo F6 della Sezione V. Se, invece, ritiene che sia dovuto un minore acconto per l'anno 2010 deve indicare nella colonna 2 del rigo F6 i minori importi che devono essere trattenuti dal sostituto d'imposta e non barrare la casella 1.

Per quanto riguarda l'addizionale comunale, se il contribuente ritiene di non dover versare alcuna somma a titolo di acconto deve barrare l'apposita casella 3 del rigo F6, se ritiene di dover versare un minore acconto deve indicare nella

colonna 4 del rigo F6 la minore somma che deve essere trattenuta dal sostituto d'imposta e non barrare la casella 3.

Il contribuente che non intende effettuare alcun versamento Irpef 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 2010 al sostituto d'imposta che effettua il conguaglio.

1.6.2 Rateizzazioni

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, addizionale comunale e regionale Irpef, acconto dell'addizionale comunale, imposta sostitutiva sull'incremento della produttività e acconto del 20 per cento su alcuni redditi soggetti a tassazione separata. In tal caso, il contribuente indicherà nella Sezione V, rigo F6, casella 5, del mod. 730 il numero delle rate, da un minimo di due a un massimo di cinque, 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.

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.

1.7 Riquadro "Messaggi" 730-3

Le specifiche tecniche relative al modello 730/2010 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.

2 Assistenza fiscale prestata dai sostituti d'imposta

2.1 Soggetti che possono prestare assistenza fiscale

Ai sensi dell'articolo 37, comma 1, del decreto legislativo n. 241 del 1997, possono prestare assistenza fiscale ai propri sostituiti, ai fini dell'adempimento dell'obbligo di dichiarazione dei redditi 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.

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.

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.

2.2 Presentazione del modello 730 ai sostituti d'imposta

Il contribuente che si avvale dell'assistenza fiscale del proprio sostituto d'imposta deve presentare entro il mese di aprile 2010:

- il modello 730/2010, 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. Può essere utilizzata anche una busta bianca con l'indicazione "Scelta per la destinazione dell'otto e del cinque per mille dell'IRPEF". Le scelte effettuate dai coniugi che presentano la dichiarazione congiunta

vanno inserite in una sola busta, con l'indicazione del cognome, nome e codice fiscale del dichiarante.

Il contribuente non deve produrre al sostituto d'imposta alcuna documentazione comprovante i dati dichiarati; deve, invece, conservarla fino al 31 dicembre 2014, ed esibirla, se richiesta, ai competenti uffici dell'Agenzia delle entrate.

2.3 Adempimenti del sostituto d'imposta

Il sostituto d'imposta rilascia al sostituito 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.

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 2010 Persone fisiche.

Entro il 31 maggio 2010 il sostituto consegna al sostituito 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.

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 sostituito.

Il sostituto deve trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati delle dichiarazioni elaborate e dei relativi prospetti di liquidazione entro il 30 giugno 2010.

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 15 gennaio 2010 e successive modificazioni e integrazioni, 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 2012.

Il sostituto d'imposta, socio di un CAF-dipendenti, se presta assistenza fiscale ai propri sostituiti tramite il CAF stesso, 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. Non spetta alcun compenso per la sola effettuazione dei conguagli sulle retribuzioni dei propri sostituiti.

2.4 Comunicazione utenza telematica per la ricezione dei mod. 730-4

L'art. 16 del D.M. n. 164 del 1999 stabilisce che i CAF trasmettono telematicamente il risultato finale delle dichiarazioni 730 (mod. 730-4) all'Agenzia delle entrate, che lo rende disponibile in via telematica, ai sostituti d'imposta.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 febbraio 2010 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 3.5), che deve essere compilato dai sostituti d'imposta indicando la sede telematica (fisconline o entratel) o l'intermediario presso cui saranno resi disponibili i dati contabili del mod. 730-4 e trasmesso entro il 31 marzo.

Negli anni 2008 e 2009 è stata avviata una prima fase di sperimentazione che ha interessato un limitato numero di sostituti d'imposta, individuato in base al domicilio fiscale in determinate province.

Da quest'anno il flusso informativo dei dati viene esteso a tutte le province del territorio italiano, pertanto, tutti i sostituti d'imposta, indipendentemente dalla provincia in cui hanno il loro domicilio fiscale, che intendono ricevere i dati per effettuare i conguagli direttamente dall'Agenzia delle entrate, trasmettono in via telematica, direttamente o tramite un intermediario, tale modello di comunicazione. Sono esclusi da questa possibilità alcuni grandi sostituti indicati al punto 3.6.

L'estensione del flusso informativo dei dati costituisce una ulteriore fase della graduale attuazione della normativa ed è dettata dalla considerazione che tale procedura semplifica gli adempimenti, costituendo una più agevole modalità di ricezione del risultato contabile delle dichiarazioni modello 730. Inoltre, i sostituti inseriti nel flusso 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.

La comunicazione deve contenere i seguenti dati:

a) l'utenza telematica presso cui il sostituto intende ricevere direttamente i mod. 730-4;
b) se in possesso di più utenze quella o quelle scelte per ricevere i mod. 730-4;
c) l'intermediario prescelto tra i soggetti incaricati alla trasmissione telematica;
d) codice sede operativa, che deve corrispondere a quello (o a quelli) indicato nei CUD rilasciato ai propri dipendenti. Si evidenzia che, qualora nei CUD non sia stata indicata alcuna sede operativa nella comunicazione deve essere convenzionalmente indicato come codice sede "000".

La comunicazione deve pervenire all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2010; se la comunicazione perviene oltre tale data ha effetto per l'assistenza fiscale da prestare nell'anno 2011.

3 Assistenza fiscale prestata dai CAF-dipendenti e dai professionisti abilitati

3.1 Soggetti che possono prestare assistenza fiscale

Il decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nell'individuare i soggetti abilitati alla costituzione dei Centri di assistenza fiscale 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.

Per assicurare la massima trasparenza nei rapporti con gli utenti, i CAF 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 del CAF, 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 del CAF per la compilazione del modello.

Per effetto delle disposizioni contenute nel decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, anche gli iscritti negli albi dei consulenti del lavoro e in quelli dei dottori commercialisti e degli esperti contabili possono prestare l'assistenza fiscale per la presentazione del modello 730 e, conseguentemente, devono svolgere le seguenti attività, previste dal citato articolo 34, comma 4, del decreto legislativo n. 241 del 1997:

- verificare la conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni alla relativa documentazione;
- consegnare al contribuente copia della dichiarazione elaborata e del prospetto di liquidazione delle imposte;
- trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati dei modelli 730-4;
- comunicare direttamente ai sostituti d'imposta non presenti negli elenchi forniti dall'Agenzia delle entrate il risultato finale delle dichiarazioni ai fini del conguaglio a debito o a credito in sede di ritenuta d'acconto (v. punto 3.6);
- inviare telematicamente all'Amministrazione finanziaria i dati delle dichiarazioni dei redditi e delle scelte ai fini della destinazione dell'8 e del 5 per mille dell'Irpef.

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 31 maggio 1999, n. 164.

3.1.1 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 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 documentazione ivi indicata.

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 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 2010, il professionista deve essere iscritto nel predetto elenco a far data dal 30 giugno 2010, 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 mette in evidenza che, l'avvenuta presentazione dell'istanza all'Ufficio locale 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 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 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. Al

riguardo si rammenta che, per l'assistenza fiscale prestata in mancanza dei requisiti previsti dalla normativa vigente non spetta alcun compenso a carico del bilancio dello Stato.

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.

3.2 Compensi

Per lo svolgimento della predetta attività di assistenza fiscale, ai CAF e ai professionisti abilitati spetta il compenso di cui all'articolo 38 del decreto legislativo n. 241 del 1997. Ai medesimi soggetti spetta, inoltre, per la trasmissione telematica delle dichiarazioni tramite il servizio Entratel, il compenso previsto dall'articolo 3, comma 3-*ter*, del D.P.R. n. 322 del 1998 e successive modificazioni.

Il contribuente che presenta una dichiarazione modello 730 debitamente compilata in tutti i campi relativi alla documentazione prodotta e a quelli riferiti alle proprie condizioni familiari e comunque rilevanti ai fini fiscali non deve 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 quale, 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.

3.3 Presentazione del 730 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 mese di maggio 2010:

- il modello 730/2010 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. Può essere utilizzata anche una busta bianca con l'indicazione "Scelta per la destinazione dell'otto e del cinque per mille dell'IRPEF". Le scelte effettuate dai coniugi che presentano la dichiarazione congiunta vanno inserite in una sola busta, con l'indicazione del cognome, nome e codice fiscale del dichiarante.

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 31/12/2009" e "Domicilio Fiscale al 01/01/2010".

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 2014 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.

3.4 Adempimenti dei CAF e dei professionisti abilitati

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 ovvero 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.

Ai fini della notificazione degli atti, il soggetto che presta l'assistenza deve tener conto di quanto eventualmente indicato dal contribuente nell'apposito riquadro del frontespizio del modello 730 "Domicilio per la notificazione degli atti".

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.

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 2010 - Persone fisiche.

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, il CAF, o il professionista abilitato, 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.

Entro il 15 giugno 2010, 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 15 gennaio 2010 e successive modificazioni e integrazioni, 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 2010 Persone fisiche.

Entro il 30 giugno 2010, 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.

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 2012.

3.5 Flusso telematico dei modelli 730-4

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 febbraio 2010 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" che deve essere trasmesso dai sostituti d'imposta (v. punto 2.4).

Negli anni 2008 e 2009 è stata avviata una prima fase di sperimentazione che ha coinvolto i CAF in qualità di soggetti che prestano l'assistenza fiscale e ha interessato un limitato numero di sostituti d'imposta, individuato in base al domicilio fiscale in determinate province.

Da quest'anno non sono previste limitazioni sulla base del domicilio fiscale. Pertanto, possono richiedere di ricevere i dati dei 730-4 per il tramite dell'Agenzia delle entrate tutti i sostituti d'imposta; restano esclusi alcuni grandi sostituti indicati al successivo punto 3.6. Inoltre, dal 2010, la trasmissione dei modelli 730-4 in via telematica deve essere effettuata, oltre che dai CAF, anche dai professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale.

L'estensione del flusso informativo dei dati è dettato dalla considerazione che tale procedura semplifica gli adempimenti costituendo una più agevole modalità di ricezione del risultato contabile delle dichiarazioni modello 730.

L'Agenzia rende disponibile ai soggetti che prestano l'assistenza fiscale l'elenco dei sostituti che hanno presentato la comunicazione. In tale elenco i

sostituti sono indicati con il codice fiscale cui è abbinato il codice sede fornito con la predetta comunicazione. Conseguentemente, 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 destinati ai sostituti che hanno comunicato, utilizzando l'apposito modello, in via telematica entro il 31 marzo 2010, l'utenza telematica presso cui l'Agenzia delle entrate renderà disponibili i dati dei 730-4.

Il risultato contabile costituisce parte integrante della dichiarazione mod. 730 e deve essere inviato dai CAF e dai professionisti abilitati nello stesso *file* contenente i dati della dichiarazione 730/2010 entro il 30 giugno 2010.

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 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 730/2010 viene acquisita dall'Agenzia delle entrate.

La dichiarazione 730, unitamente al mod. 730-4, non viene accolta se il codice fiscale e i codici sede del sostituto d'imposta, indicato nel riquadro del frontespizio "Sostituto d'imposta che deve effettuare il conguaglio", non è inserito nell'elenco dei sostituti d'imposta fornito dall'Agenzia delle entrate. In questo caso il CAF o il professionista deve trasmettere all'Agenzia la sola dichiarazione e provvedere autonomamente alla consegna del risultato contabile (v. punto 3.6).

3.6 Modelli 730-4 da inviare al sostituto d'imposta

Qualora il sostituto d'imposta non sia stato inserito nell'elenco fornito dall'Agenzia delle entrate il CAF o il professionista abilitato deve comunicare, entro il 30 giugno 2010, direttamente al sostituto d'imposta, il risultato contabile della dichiarazione modello 730-4, per consentirgli di effettuare il conguaglio sulla retribuzione di competenza del mese di luglio.

I modelli 730-4 possono essere costituiti anche da un tabulato a stampa, purché contengano tutte le informazioni previste; quando i modelli sono costituiti da più pagine, la terza sezione deve essere compilata soltanto nell'ultima pagina.

Per la comunicazione del risultato contabile può essere utilizzato ogni mezzo idoneo allo scopo: servizio postale, trasmissione via fax, consegna a mano e, previa intesa con i sostituti, per posta elettronica, invio telematico o mediante supporti magnetici. E' opportuno che tutti gli invii relativi ai modelli 730-4 ad un sostituto siano effettuati dal CAF e dal professionista abilitato con lo stesso sistema di comunicazione concordato.

I supporti magnetici, predisposti in conformità alle specifiche tecniche definite dall'apposito provvedimento, devono essere utilizzati per le comunicazioni dei risultati contabili alle Amministrazioni dello Stato, salvo specifici accordi tra le parti per l'invio telematico.

La comunicazione del risultato contabile sarà effettuata telematicamente seguendo le istruzioni fornite anche con la pubblicazione sui rispettivi siti internet nei confronti dei seguenti sostituti: INPS, Ministero dell'Economia e delle Finanze (personale centrale e periferico gestito dal Service Personale Tesoro), INPDAP, Poste Italiane Spa, Ferrovie dello Stato Spa e IPOST (Istituto Postelegrafonici).

Tali sostituti d'imposta sono esclusi dal flusso telematico dei mod. 730-4 in base al punto 5.1 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 3 febbraio 2010, poiché in questo caso, la quantità dei dati trattati e la tempistica necessaria ai vari adempimenti richiede ancora una fase di graduale attuazione per garantire ai dipendenti e pensionati la tempestiva effettuazione delle operazioni di conguaglio.

I sostituti d'imposta 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.

3.7 Visto di conformità

I controlli che devono essere eseguiti per il rilascio del visto di conformità - di cui all'articolo 35, comma 2, lett. b), del decreto legislativo n. 241 del 1997 - non implicano 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 quelli risultanti dalla certificazione delle ritenute. A tale ultimo riguardo, l'ammontare dei redditi dichiarati nel modello 730 deve corrispondere a quello esposto nelle predette certificazioni. I controlli non implicano valutazioni di merito riguardo a spese o situazioni

soggettive che incidono ai fini della determinazione del reddito o delle imposte dovute.

Il rilascio del visto di conformità 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;
- 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.

3.7.1 Controlli sulla documentazione

Il CAF e il professionista abilitato devono verificare che i dati esposti nella dichiarazione siano conformi a quelli risultanti dalla documentazione esibita dal contribuente e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni d'imposta e lo scomputo delle ritenute d'acconto.

Il contribuente non è tenuto ad esibire la documentazione relativa all'ammontare dei redditi indicati nella dichiarazione (es. certificati catastali di terreni e fabbricati posseduti, contratti di locazione stipulati) salvo quanto previsto al punto 3.7, né quella relativa alle detrazioni soggettive di imposta.

I cittadini extracomunitari che richiedono le detrazioni per familiari a carico, residenti all'estero e privi di codice fiscale, devono compilare l'apposita casella posta in alto al prospetto "Coniuge e familiari a carico" ed essere in possesso di documentazione attestante lo stato di familiare che deve essere costituita, in alternativa, da:

a) documentazione originale rilasciata dall'autorità consolare del Paese d'origine, tradotta in lingua italiana e asseverata da parte del prefetto competente per territorio;
b) documentazione con apposizione dell'*Apostille*, per i soggetti provenienti da Paesi che hanno sottoscritto la Convenzione dell'Aia del 5 ottobre 1961;

c) documentazione validamente formata nel Paese d'origine, ai sensi della normativa ivi vigente, tradotta in italiano e asseverata come conforme all'originale dal Consolato italiano nel Paese d'origine.

In particolare, fermo restando quanto previsto in materia dalle circolari dell'Agenzia delle entrate, si dovrà controllare:

- la documentazione attestante le ritenute indicate nella dichiarazione (CUD; certificati dei sostituti d'imposta per le ritenute relative a redditi di lavoro autonomo occasionale, di capitale etc.);
- gli attestati degli acconti d'imposta effettuati direttamente dal contribuente o trattenuti dal sostituto d'imposta;
- l'ultima dichiarazione presentata in caso di eccedenza d'imposta per la quale si è richiesto il riporto nella successiva dichiarazione dei redditi;
- le fatture, le ricevute e le quietanze relative a pagamenti effettuati, nel corso dell'anno 2009, per oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.

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.

Deve, inoltre, 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;
- tutta la documentazione prevista per il riconoscimento della detrazione d'imposta del 55 per cento per le spese per la riqualificazione energetica.

Il controllo da parte del CAF o del professionista abilitato deve essere effettuato ad ogni utilizzo dell'onere ai fini del riconoscimento della detrazione d'imposta, salvo che il soggetto che presta l'assistenza fiscale abbia già verificato

la documentazione in relazione ad una rata precedente e ne abbia conservato copia (circolare n. 26/E del 31 maggio 2005).

3.7.2 Documentazione che può essere sostituita da autocertificazione

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.

4 Conguagli

4.1 Modalità e termini

L'articolo 19 del decreto 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. Si ricorda che, nella precedente formulazione la norma prevedeva che i conguagli fossero effettuati sulle retribuzioni erogate nel mese di luglio.

I sostituti d'imposta, per effettuare i conguagli a partire dalle retribuzioni di competenza del mese di luglio, devono tener conto dei risultati contabili delle dichiarazioni 730 dei propri sostituiti, evidenziati nei modelli 730-3 che hanno elaborato o nei modelli 730-4 loro pervenuti entro il 30 giugno 2010.

Se il sostituto d'imposta riceve il risultato contabile oltre il suddetto termine procede all'effettuazione del conguaglio a partire dal primo mese utile.

I sostituti d'imposta esclusi dalla procedura del flusso 730-4 per il tramite dell'Agenzia delle entrate (v. punto 3.6) ricevono i risultati contabili direttamente 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 2010.

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.

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 sono pervenuti direttamente dal soggetto 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, 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.

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.

Tuttavia, danno luogo alle operazioni di conguaglio le somme a credito Irpef, 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 ICI 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.

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. 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 2010.

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.

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.

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 2010.

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 2010. 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.

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 2010 ed applicare su eventuali tardivi versamenti gli interessi dovuti dal contribuente.

Dalla retribuzione corrisposta nel mese di novembre 2010 è trattenuto l'importo dell'unica o della seconda rata di acconto per l'Irpef. 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 sostituito, entro il mese di dicembre 2010, 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.

4.2 Situazioni particolari

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 2009 giugno 2010) 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.

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 2009 giugno 2010) 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.

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.

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 2010 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.

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 dei soggetti interessati, 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 previsti.