

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Le ritenute fiscali sui redditi

Dott. Filippo Mangiapane

ODCEC Perugia

25 giugno 2019

f.mangiapane@studiomangiapane.it

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Indice degli argomenti

- Requisito soggettivo e oggettivo
 - Elenco dei soggetti sostituti d'imposta
 - Redditi soggetti a ritenuta
 - Effetti dell'omesso versamento
 - Ravvedimento
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Requisito soggettivo e oggettivo

- La disciplina delle ritenute fiscali è contenuta nel Titolo III *“Ritenute alla fonte”* del D.P.R. 600/1973 *“Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi”*
 - Il principio alla base del meccanismo è tuttavia presente all’art. 64 della stessa norma, nella disciplina inerente il sostituto di imposta
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Requisito soggettivo e oggettivo

Art. 64 D.P.R. 600/1973

- Il **sostituto** è chi, in forza di legge, è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri (**sostituito**) per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto.
 - Il sostituto **deve** esercitare la rivalsa se non e' diversamente stabilito in modo espresso.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Requisito soggettivo e oggettivo

Art. 64 D.P.R. 600/1973

- Con tale meccanismo, l'obbligo tributario è a carico del sostituto di imposta, il quale deve esercitare la trattenuta nei confronti del sostituito
 - Quest'ultimo potrà subire una **ritenuta a titolo di acconto** o una **ritenuta d'imposta**
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Ritenuta d'acconto

Nella ritenuta d'acconto il sostituto si trova nella posizione di aver pagato una parte dell'imposta ("acconto")

Liquidazione definitiva in dichiarazione e relativo conguaglio

Ritenuta d'imposta

Nella ritenuta d'imposta il reddito è stato tassato a titolo definitivo e non concorrerà a determinare l'imponibile nella dichiarazione dei redditi

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Qual è la funzione dell'istituto della sostituzione d'imposta?

Anticipare l'incasso del tributo per l'Erario

Avvicinare il momento del prelievo a quello di realizzazione del presupposto impositivo

Far coincidere il più possibile la tassazione con l'emersione della capacità contributiva sì da rendere efficace il prelievo

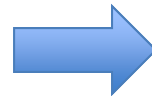
MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Quando interviene la sostituzione d'imposta?

Al momento dell'effettuazione di un pagamento

Da un soggetto (debitore)



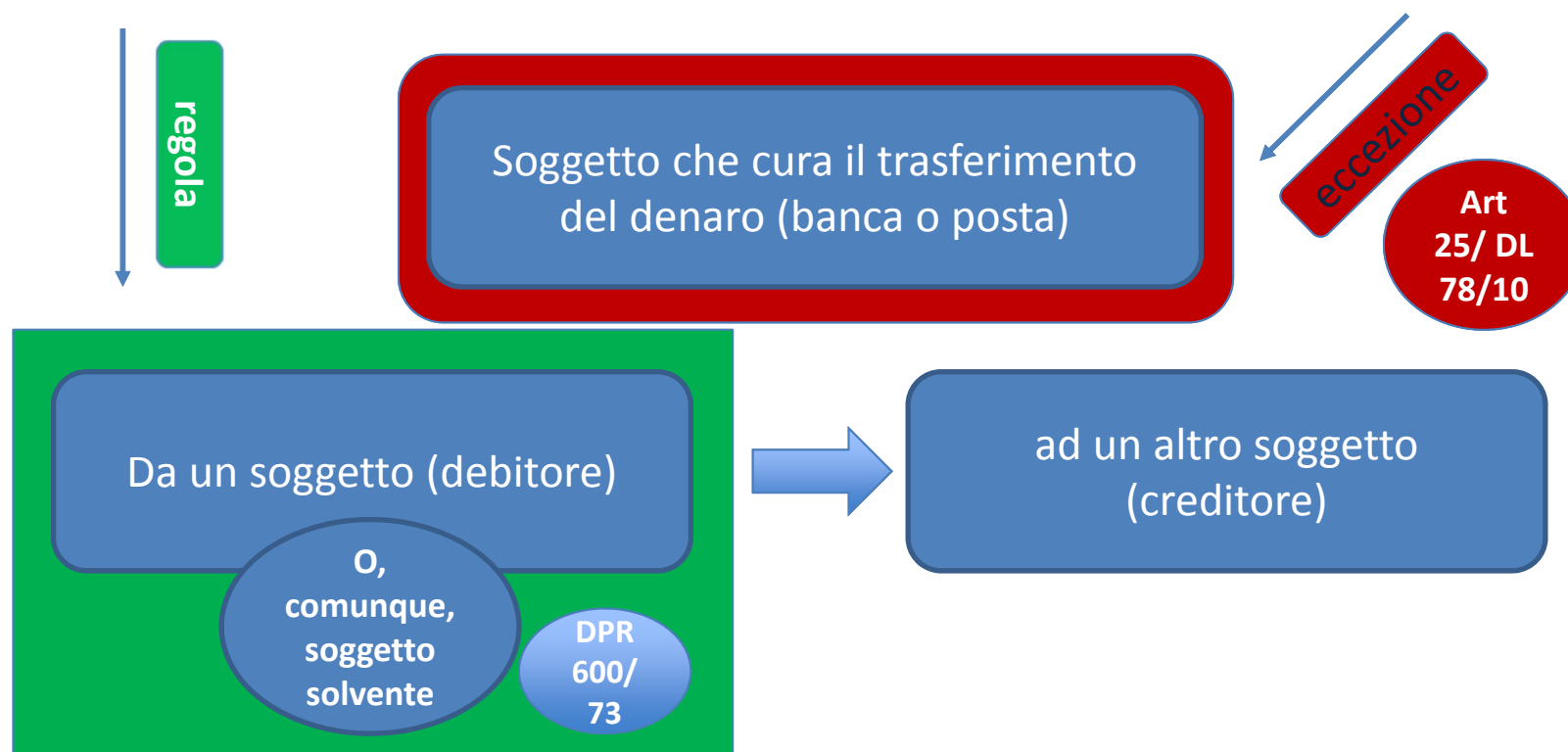
ad un altro soggetto (creditore)

Estinzione di un'obbligazione avente effetti reddituali per il creditore

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

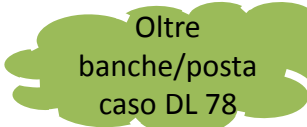
Chi deve operare la ritenuta?



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Requisito soggettivo e oggettivo

- Il requisito soggettivo per l'applicazione della ritenuta è integrato dall'elenco dei soggetti indicati nel Titolo III del D.P.R. 600/73  Oltre banche/posta caso DL 78
- Il requisito oggettivo è il conseguimento di redditi di cui al D.P.R. 917/86

La ritenuta riguarda i
presupposti Irpef o
Ires

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Elenco dei soggetti sostituti di imposta

Art. 23 comma 1 del D.P.R. 600 detta un elenco di sostituti di imposta, riconducibile ai seguenti soggetti:

- **le società per azioni** e in accomandita per azioni, **le società a responsabilità limitata**, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
 - **le società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice**, residenti nel territorio dello Stato;
 - **gli enti pubblici e privati** diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato;
 - **le società e gli enti** di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, **non residenti nel territorio dello Stato** (per i redditi prodotti in Italia);
 - le società di armamento;
 - le società di fatto;
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Elenco dei soggetti sostituti di imposta

- **le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;**
 - **le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 del TUIR;**
 - **le persone fisiche che esercitano imprese agricole;**
 - **le persone fisiche che esercitano arti e professioni;**
 - **il curatore fallimentare e il commissario liquidatore (introdotti dal d.l. 223/06);**
 - **il condominio.**
-
-

Elenco dei soggetti sostituti di imposta

Tale elenco (Art. 23 c.1) è quello dei soggetti sostituti di imposta per le seguenti categorie di redditi:

- ritenute sui **redditi di lavoro dipendente**
 - ritenute sui **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**
 - ritenute sui **redditi di lavoro autonomo** e su altri redditi
 - ritenute sulle **provvigioni** inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari (escluse le imprese agricole)
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

(continua)

- ritenuta sui compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali di tartufi
 - ritenuta sugli **interessi e sui redditi di capitale**
 - ritenuta sui **compensi per avviamento commerciale e sui contributi degli enti pubblici**
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Elenco dei soggetti sostituti di imposta

Altri soggetti sostituti di imposta indicati dalla norma:

- **Condominio per prestazioni di cui all'art. 25 ter**
 - **Poste italiane e banche** per prestazioni di cui all'art. 26 c. 2
 - **OICR** italiani e lussemburghesi storici per ritenuta sui redditi di capitale derivanti da partecipazione art. 26 quinquies
 - Società ed Enti indicati nelle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (**società di capitali, cooperative e Enti**), per dividendi
 - **Le amministrazioni dello Stato per compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato stesso**
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Il titolo III del DPR 600/73 (gli articoli 23-30)

- [Articolo 23](#) - Ritenuta sui redditi di lavoro dipendente.
 - [Articolo 24](#) - Ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente
 - [Articolo 25](#) - Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi
 - [Articolo 25 bis](#) - Ritenuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari.
 - [Articolo 25 ter](#) - Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore.
 - [Articolo 25 quater](#) - Ritenuta sui compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali di tartufi.
 - [Articolo 26](#) - Ritenute sugli interessi e sui redditi di capitale.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Il titolo III del DPR 600/73 (gli articoli 23-30)

- [Articolo 26 bis](#) - Esenzione dalle imposte sui redditi per i non residenti
 - [Articolo 26 ter](#) - Imposta sostitutiva.
 - [Articolo 26 quater](#) - Esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unione europea.
 - [Articolo 26 quinquies](#) - Ritenuta sui redditi di capitale derivanti dalla partecipazione ad OICR italiani e lussemburghesi storici.
 - [Articolo 27](#) - Ritenuta sui dividendi.
 - [Articolo 27 bis](#) - Rimborso della ritenuta sui dividendi distribuiti a soggetti non residenti.
 - [Articolo 27 ter](#) - Azioni in deposito accentrato presso la Monte Titoli S.p.A.
 - [Articolo 28](#) - Ritenuta sui compensi per avviamento commerciale e sui contributi degli enti pubblici.
 - [Articolo 29](#) - Ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato
 - [Articolo 30](#) - Ritenuta sui premi e sulle vincite.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro dipendente (Art. 23 D.P.R. 600/73)

- Gli enti, le società, le associazioni, le persone fisiche che esercitano imprese commerciali o imprese agricole, le persone fisiche che esercitano arti e professioni nonché il condominio quale sostituto d'imposta, i quali corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 dello stesso testo unico DPR 917/86, **devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa.**
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro dipendente (Art. 23 D.P.R. 600/73)

- Nel caso in cui la ritenuta da operare sui predetti valori non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro, il **sostituto e' tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente** all'ammontare della ritenuta.
 - Operano la ritenuta anche gli Enti che adempiono agli obblighi contributivi su redditi da lavoro dipendente prestato all'estero
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro dipendente (Art. 23 D.P.R. 600/73)

- La ritenuta da operare è determinata:
 - sulla parte imponibile delle somme e dei valori corrisposti in ciascun periodo di paga
 - sulle mensilità aggiuntive
 - sugli emolumenti arretrati
 - sulla parte imponibile del TFR
 - sulle somme corrisposte agli eredi del dipendente
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro dipendente (Art. 23 D.P.R. 600/73)

- Entro il 28 febbraio dell'anno successivo, si deve compiere il conguaglio da parte dei sostituti tra le ritenute operate e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo degli stessi emolumenti, tenendo conto delle detrazioni spettanti
 - Se alla formazione del reddito di lavoro dipendente concorrono somme o valori prodotti all'estero le imposte ivi pagate a titolo definitivo sono ammesse in detrazione fino a concorrenza dell'imposta relativa ai predetti redditi prodotti all'estero
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro dipendente (Art. 23 D.P.R. 600/73)

- Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato.
 - Ai fini del conguaglio di fine anno il sostituto può chiedere al sostituto di tenere conto anche dei redditi di lavoro dipendente, o assimilati a quelli di lavoro dipendente, percepiti nel corso di precedenti rapporti intrattenuti. Il sostituto deve consegnare al sostituto d'imposta, entro il 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati percepiti, la certificazione unica concernente i redditi di lavoro dipendente, o assimilati a quelli di lavoro dipendente, erogati da altri soggetti, compresi quelli erogati da soggetti non obbligati ad effettuare le ritenute. Non valido per trattamenti pensionistici
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente (Art. 24 D.P.R. 600/73)

- Ritenuta a titolo di acconto dell'Irpef sulla parte imponibile dei redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente di cui all'art. 47 del D.P.R. 917/86
 - Si applicano, in quanto compatibili, le norme dell'articolo precedente
 - Sulla parte imponibile dei redditi assimilati a lavoro dipendente corrisposti a **soggetti non residenti** deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura **del 30%**
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro autonomo e altri redditi (Art. 25 D.P.R. 600/73)

- Ritenuta a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti con obbligo di rivalsa
- La ritenuta di acconto viene trattenuta al prestatore di lavoro autonomo o intermediario e viene versata dal sostituto di imposta, **di regola entro il 16 del mese successivo** a quello di pagamento, mediante utilizzo del modello F24 con l'indicazione del codice tributo previsto per il tipo di reddito corrisposto, ad esempio il codice: 1040 per le ritenute su redditi di lavoro autonomo e compensi per l'esercizio di arti e professioni.

Versamenti cumulativi fino a 3 percipienti e 1032 euro
(DPR 435/2001)

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro autonomo e altri redditi (Art. 25 D.P.R. 600/73)

- I redditi degli autonomi soggetti a ritenuta di acconto sono “i compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere”
 - La ritenuta d'acconto per i redditi sopra definiti è sempre dovuta **tranne:**
 - per coloro che aderiscono al **regime forfetario** come introdotto dagli art. 54-89 della Legge di stabilità 2015 (L.190/2014) e modificato da ultimo dalla Legge di Bilancio 2019;
 - per i compensi **con importo inferiore a 25,82 euro** corrisposti per prestazioni di lavoro autonomo occasionale da enti pubblici e privati non commerciali, a condizione che non si tratti di acconti di maggior compensi
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro autonomo e altri redditi (Art. 25 D.P.R. 600/73)

- La base imponibile è costituita da:
 - compensi professionali
 - il contributo addebitato al cliente del 4% per gli iscritti alla gestione separata Inps in quanto è considerato un componente positivo di reddito da trattare come compenso → **per gli iscritti alle Casse** di previdenza degli Ordini, il 4% **non** costituisce un componente positivo e pertanto non ha la ritenuta.
 - rimborsi spese per spese di produzione reddito del prestatore. Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista che fattura così solo il proprio compenso. Le spese di viaggio, di trasporto ecc. se addebitate costituiscono integrazione del compenso da assoggettare a ritenuta.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro autonomo e altri redditi (Art. 25 D.P.R. 600/73)

| Redditi | Aliquota | Base imponibile |
|---|----------|---|
| Prestazioni lavoro autonomo anche occasionale | 20% | 100 |
| Compensi ad associati solo lavoro | 20% | 100 |
| Cessione diritti d'autore | 20% | 60 se età < 35 anni, 75 se età > 35 anni |
| Partecipazione utili soci fondatori | 20% | 100 |
| Rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza, commercio e procacciamento d'affari | 23% | 50, 20 se ci si avvale in maniera continuativa dell'opera di dipendenti o terzi |

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da lavoro autonomo e altri redditi (Art. 25 D.P.R. 600/73)

- Gli adempimenti
 - **Entro il 28 febbraio dell'anno successivo** a quello in cui sono stati corrisposti i redditi, il sostituto deve consegnare al prestatore la **Certificazione Unica** attestante le ritenute operate indipendentemente dal fatto che siano state effettivamente versate;
 - **Entro il 7 marzo** deve **trasmetterle** telematicamente **all'Agenzia** delle Entrate;
 - **Entro il 31 luglio** deve consegnare al sostituto il **modello 770** con il riepilogo di tutti i percipienti, delle ritenute operate e degli estremi di versamento.
 - **Il contribuente in regime forfetario** che non ha operato le ritenute alla fonte è obbligato a indicare nella dichiarazione dei redditi il codice fiscale del soggetto a cui sono stati corrisposti emolumenti.
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da provvigioni (Art. 25 bis D.P.R. 600/73)

- I soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23, escluse le imprese agricole, i quali corrispondono provvigioni comunque denominate per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa.
 - Ritenuta **sul 50%, 20%** se percipienti dichiarano di avere dipendenti
-
-


MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da provvigioni (Art. 25 bis D.P.R. 600/73)

Norma procedimentale
riprodotta nel 22 TUR



- La ritenuta di cui ai commi precedenti e' scomputata dall'imposta relativa al periodo di imposta di competenza, purché già operata al momento della presentazione della dichiarazione annuale, o, alternativamente, dall'imposta relativa al periodo di imposta nel quale e' stata operata. Qualora la ritenuta sia operata successivamente, la stessa e' scomputata dall'imposta relativa al periodo di imposta in cui e' stata effettuata.
 - Se le provvigioni, per disposizioni normative o accordi contrattuali, sono direttamente trattenute sull'ammontare delle somme riscosse, i percipienti sono tenuti a rimettere ai committenti, preponenti o mandanti l'importo corrispondente alla ritenuta. Ai fini del computo dei termini per il relativo versamento da parte dei committenti, preponenti o mandanti, la ritenuta si considera operata nel mese successivo a quello in cui le provvigioni sono state trattenute dai percipienti.
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I redditi da provvigioni (Art. 25 bis D.P.R. 600/73)

- Esclusioni:
 - Agenzie viaggi e turismo;
 - Rivenditori documenti viaggio;
 - Distribuzione pellicole cinematografiche;
 - Agenti per prestazioni rese direttamente da imprese di assicurazione;
 - Aziende e intermediari per compravendita titoli;
 - Agenti e mediatori prodotti agricoli e ittici;
 - Consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro.
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore (Art. 25 ter D.P.R. 600/73)

- Il condominio quale sostituto di imposta opera all'atto del pagamento una **ritenuta del 4 per cento** a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente, con obbligo di rivalsa, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa, anche se qualificabili come redditi diversi
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

I corrispettivi dovuti dal condominio all'appaltatore (Art. 25 ter D.P.R. 600/73)

- Il **versamento** della ritenuta di cui al comma 1 e' effettuato dal condominio quale sostituto d'imposta **quando l'ammontare delle ritenute operate raggiunga l'importo di euro 500**. Il condominio e' **comunque** tenuto all'obbligo di versamento entro il **30 giugno** e il **20 dicembre** di ogni anno anche qualora non sia stato raggiunto l'importo stabilito al primo periodo. 2-ter.
 - Il pagamento dei corrispettivi di cui al comma 1 deve essere eseguito dai condomini tramite conti correnti bancari o postali a loro intestati ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I compensi ai raccoglitori occasionali di tartufi (Art. 25 quater D.P.R. 600/73)

- I soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23 applicano ai compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali di tartufi non identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, in relazione alle cessioni di tartufi, una **ritenuta a titolo d'imposta, con obbligo di rivalsa**. La suddetta ritenuta si applica all'aliquota fissata dall'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, per il **primo scaglione** di reddito ed e' commisurata all'ammontare dei **corrispettivi pagati ridotto del 22 per cento a titolo di deduzione forfetaria** delle spese di produzione del reddito
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Redditi soggetti a ritenuta**
- **Interessi e redditi da capitale** (Art. 26 D.P.R. 600/73)
- **Aliquote modificate più volte:**
 - Obbligazioni, titoli similari e cambiali finanziarie, societarie e non quotate, con ritenuta del 26 per cento, ed obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori.
 - Poste italiane e banche operano una ritenuta del 26 per cento, con obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai titolari di conti correnti e di depositi, anche se rappresentati da certificati. La predetta ritenuta e' operata dalle banche anche sui buoni fruttiferi da esse emessi.

| Tipologia | Aliquota |
|--|----------|
| Azioni | 26% |
| Titoli di stato italiani (BTP, BOT, CCT, CTZ) | 12,5 |
| Obbligazioni dei titoli pubblici territoriali (regioni, province e comuni) | 12,5 |
| Bond di stato esteri e territoriali inseriti nella white list | 12,5 |
| Bond degli organismi internazionali | 12,5 |
| Conti correnti | 26% |
| Libretti bancari | 26% |
| Depositi bancari | 26% |
| Certificati di deposito | 26% |
| Bond societari | 26% |
| Fondi e ETF italiani e armonizzati | 26% |

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Per le ritenute da applicare ai
redditi di natura finanziaria
vedere la disciplina contenuta
nel D.L. 66/2014



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Redditi soggetti a ritenuta**
 - **Interessi e redditi da capitale (Art. 26 D.P.R. 600/73)**
 - Non sono soggetti a ritenuta:
 - a) gli interessi e gli altri proventi corrisposti da banche italiane o da filiali italiane di banche estere a banche con sede all'estero o a filiali estere di banche italiane;
 - b) gli interessi derivanti da depositi e conti correnti intrattenuti tra le banche ovvero tra le banche e l'Ente poste italiane;
 - c) gli interessi a favore del Tesoro sui depositi e conti correnti intestati al Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, nonché gli interessi sul "Fondo di ammortamento dei titoli di Stato" di cui al comma 1 dell'articolo 2 della legge 27 ottobre 1993, n. 43, e sugli altri fondi finalizzati alla gestione del debito pubblico.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Redditi soggetti a ritenuta**
 - **Interessi e redditi da capitale (Art. 26 D.P.R. 600/73)**
 - Ritenuta è a titolo di acconto nei confronti di imprenditori individuali, Snc, Sas.
 - **I soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23 operano una ritenuta del 12,50 per cento a titolo d'acconto, con obbligo di rivalsa, sui redditi di capitale da essi corrisposti, diversi da quelli indicati nei commi precedenti e da quelli per i quali sia prevista l'applicazione di altra ritenuta alla fonte o di imposte sostitutive delle imposte sui redditi.**
 - **Se non residenti si applica la suddetta ritenuta a titolo di imposta e anche sui proventi conseguiti nell'esercizio di impresa commerciale**
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Interessi e redditi da capitale (Art. 26 bis e ter D.P.R. 600/73)

- Impresa assicurativa su redditi da capitale applica imposta sostitutiva
 - Sui redditi di capitale indicati nei commi 1 e 2, dovuti da soggetti non residenti e percepiti da soggetti residenti nel territorio dello Stato e' dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi con aliquota del 12,50 per cento.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Interessi e redditi da capitale

- **Art. 26 quater D.P.R. 600/73** Esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unione europea.

- **Art. 26 quinquies D.P.R. 600/73**

Proventi da gestione di masse patrimoniali derivanti dalla partecipazione a organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) istituiti in Italia, diversi dagli OICR immobiliari, e a quelli istituiti in Lussemburgo, già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I dividendi (Art. 27 D.P.R. 600/73)

- Le società e gli enti indicati nelle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi, operano, con obbligo di rivalsa, una ritenuta del **26 per cento a titolo d'imposta sugli utili in qualunque forma corrisposti**, a persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni qualificate e non qualificate nonché agli utili derivanti dagli strumenti finanziari non relative all'impresa.
 - La ritenuta e' applicata altresì dalle persone fisiche che esercitano imprese commerciali e dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice ed equiparate sugli utili derivanti dai contratti di associazione in partecipazione, corrisposti a persone fisiche residenti
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I dividendi (Art. 27 D.P.R. 600/73)

- **La ritenuta e` operata a titolo d'imposta e con l'aliquota (attualmente) del 26 per cento sugli utili corrisposti a soggetti non residenti nel territorio dello Stato diversi dalle società ed enti, in relazione alle partecipazioni, agli strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, e ai contratti di associazione in partecipazione, non relative a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato.**
 - **L'aliquota della ritenuta e` ridotta:**
 - all' 11,5 per cento sugli utili corrisposti ai fondi pensione comunitari
 - all'1,20 per cento e a titolo di imposta sugli utili corrisposti a società ed enti comunitari soggetti ad un'imposta sul reddito delle società
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

I dividendi (Art. 27 D.P.R. 600/73)

- **La ritenuta e' operata a titolo d'acconto sull'intero importo delle remunerazioni corrisposte, in relazione a partecipazioni, titoli, strumenti finanziari e contratti non relativi all'impresa, da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato** individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-bis, comma 1 del citato testo unico, salvo che sia avvenuta la dimostrazione, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui al comma 3 dell'articolo 47-bis dello stesso testo unico, che e' rispettata, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, la condizione di cui alla lettera b) del comma 2 del medesimo articolo 47-bis (no a localizzazione redditi in paese a fiscalità privilegiata).
 - La disposizione del periodo precedente non si applica alle partecipazioni, ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo, emessi da società i cui titoli sono negoziati nei mercati regolamentati.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Rimborso su ritenuta dividendi distribuiti a non residenti (Art. 27 bis D.P.R. 600/73)

- Le società che detengono una partecipazione diretta non inferiore al 20 per cento del capitale della società che distribuisce gli utili, hanno diritto, a richiesta, al rimborso della ritenuta, se:
 - a) rivestono una delle forme previste nell'allegato della direttiva n. 435/90/CEE del Consiglio del 23 luglio 1990;
 - b) risiedono, ai fini fiscali, in uno Stato membro dell'Unione europea, senza essere considerate, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residenti al di fuori dell'Unione europea;
 - c) sono soggette, nello Stato di residenza, senza fruire di regimi di opzione o di esonero che non siano territorialmente o temporalmente limitati, ad una delle imposte indicate nella predetta direttiva;
 - d) la partecipazione sia detenuta ininterrottamente per almeno un anno.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Azioni in deposito accentrato presso la Monte Titoli S.p.A. (Art. 27 ter D.P.R. 600/73)

- Sugli utili derivanti dalle azioni e dagli strumenti finanziari simili alle azioni, immessi nel sistema di deposito accentrato gestito dalla Monte Titoli S.p.A. ai sensi della legge 19 giugno 1986, n. 289, e' applicata, in luogo della ritenuta sui dividendi, un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con le stesse aliquote ed alle medesime condizioni.
 - L'imposta sostitutiva e' applicata dai soggetti presso i quali i titoli sono depositati, aderenti al sistema di deposito accentrato gestito dalla Monte Titoli S.p.A. ai sensi del regolamento CONSOB emanato in base all'articolo 10 della legge 19 giugno 1986, n. 289, nonché dai soggetti non residenti che aderiscono a sistemi esteri di deposito accentrato aderenti al sistema Monte Titoli.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Ritenuta sui compensi per avviamento commerciale e sui contributi degli enti pubblici (Art. 28 D.P.R. 600/73)

- I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, quando corrispondono compensi per la **perdita di avviamento commerciale** devono operare, all'atto del pagamento, una ritenuta del **15%**, con obbligo di rivalsa, a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuta dal percipiente.
 - Le **regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati** devono operare una ritenuta del **4%** a titolo di acconto delle imposte indicate nel comma precedente e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei **contributi corrisposti ad imprese**, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali.
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato (Art. 29 D.P.R. 600/73)

- Le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, che corrispondono le somme e i valori di cui all'articolo 23, devono effettuare all'atto del pagamento una ritenuta diretta in acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato (Art. 29 D.P.R. 600/73)

- La ritenuta e' operata con le seguenti modalit :
 - a) sulla parte imponibile delle somme e dei valori, di cui all'articolo 48, del testo unico delle imposte sui redditi, esclusi quelli indicati alle successive lettere b) e c), aventi carattere fisso e continuativo, con i criteri e le modalit  di cui al comma 2 dell'articolo 23;
 - b) sulle mensilit  aggiuntive e sui compensi della stessa natura, nonch  su ogni altra somma o valore diversi da quelli di cui alla lettera a) e sulla parte imponibile delle indennit  di cui all'articolo 48, commi 5, 6, 7 e 8, del citato testo unico, con la aliquota applicabile allo scaglione di reddito pi  elevato della categoria o classe di stipendio del percipiente all'atto del pagamento o, in mancanza, con l'aliquota del primo scaglione di reddito;
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Ritenuta sui compensi e altri redditi corrisposti dallo Stato (Art. 29 D.P.R. 600/73)

- c) sugli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti di cui all'articolo 16, comma 1, lettera b), del citato testo unico, con i criteri di cui all'articolo 18, dello stesso testo unico, intendendo per reddito complessivo netto l'ammontare globale dei redditi di lavoro dipendente corrisposti dal sostituto al sostituto nel biennio precedente, al netto delle deduzioni di cui agli articoli 11 e 12, commi 1 e 2, del medesimo testo unico;
 - d) sulla parte imponibile del trattamento di fine rapporto e delle indennità equipollenti e delle altre indennità e somme di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), del citato testo unico con i criteri di cui all'articolo 17, dello stesso testo unico;
 - e) sulla parte imponibile delle somme e valori di cui all'articolo 48, del citato testo unico, non compresi nell'articolo 16, comma 1, lettera a), dello stesso testo unico, corrisposti agli eredi, con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Titolo III artt. 23-30

Ritenuta sui premi e sulle vincite (Art. 30 D.P.R. 600/73)

- I premi derivanti da operazioni a premio assegnati a soggetti per i quali gli stessi assumono rilevanza reddituale ai sensi dell'articolo 6 del testo unico delle imposte sui redditi, gli altri premi comunque diversi da quelli su titoli e le vincite derivanti dalla sorte, da giochi di abilità, quelli derivanti da concorsi a premio, da pronostici e da scommesse, corrisposti dallo Stato, da persone giuridiche pubbliche o private e dai soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23, **sono soggetti a una ritenuta alla fonte a titolo di imposta, con facoltà di rivalsa, con esclusione dei casi in cui altre disposizioni già prevedano l'applicazione di ritenute alla fonte.**
 - Le ritenute alla fonte non si applicano se il valore complessivo dei premi derivanti da operazioni a premio attribuiti nel periodo d'imposta dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di lire 50.000; se il detto valore è superiore al citato limite, lo stesso è assoggettato interamente a ritenuta. Le disposizioni del periodo precedente non si applicano con riferimento ai premi che concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente.
-
-

Redditi soggetti a ritenuta

Titolo III artt. 23-30

Ritenuta sui premi e sulle vincite (Art. 30 D.P.R. 600/73)

- L'aliquota della ritenuta e' stabilita nel 10% per i premi delle lotterie, tombole, pesche o banchi di beneficenza autorizzati a favore di enti e comitati di beneficenza, nel 20% sui premi dei giochi svolti in occasione di spettacoli radio-televisivi competizioni sportive o manifestazioni di qualsiasi altro genere nei quali i partecipanti si sottopongono a prove basate sull'abilita' o sull'alea o su entrambe, nel venticinque per cento in ogni altro caso.
 - Se i premi sono costituiti da beni diversi dal denaro o da servizi, i vincitori hanno facoltà, se chi eroga il premio intende esercitare la rivalsa, di chiedere un premio di valore inferiore già prestabilito, differente per quanto possibile, rispetto al primo, di un importo pari all'imposta, gravante sul premio originario. Le eventuali differenze sono conguagliate in denaro.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Fuori dal DPR 600

- Altra ipotesi di ritenuta:

Contrasto di interessi (Art. 25 D.L. 31/05/2010 n. 78)

10, 4, poi 8%

1. A decorrere dal 1° luglio 2010 le banche e le Poste Italiane SPA operano una ritenuta del **8 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.** Le ritenute sono versate con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di pagamenti nonché le modalità di esecuzione degli adempimenti relativi alla certificazione e alla dichiarazione delle ritenute operate.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Partecipazione dei redditi alla base imponibile Irpef**

La disciplina del Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)

- Art. 3 Sono in ogni caso **esclusi** dalla base imponibile: *a) i redditi esenti dall'imposta e quelli **soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta** o ad imposta sostitutiva;*
 - Art 18 *I redditi di capitale corrisposti da soggetti non residenti a soggetti residenti nei cui confronti in Italia si applica la ritenuta a titolo di imposta o l'imposta sostitutiva sono soggetti ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta. Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva ed in tal caso compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.*
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Redditi soggetti a ritenuta**

La disciplina del Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)

Art 22 Scomputo degli acconti

- Dall'imposta sui redditi determinata a norma dei precedenti articoli del Testo Unico si scomputano nell'ordine:
 - a) l'ammontare dei crediti per le imposte pagate all'estero;
 - b) i versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta;
 - c) le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo e su quelli tassati separatamente.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- **Redditi soggetti a ritenuta**

La disciplina del Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)

- **Art 22 Scomputo degli acconti**

- Le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza dei redditi e anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi possono essere scomputate dall'imposta relativa al periodo d'imposta di competenza dei redditi o, alternativamente, dall'imposta relativa al periodo d'imposta nel quale sono state operate. Le ritenute operate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi si scomputano dall'imposta relativa al periodo d'imposta nel quale sono state operate. Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- Redditi soggetti a ritenuta

Art 22 Scomputo della ritenuta subita

Regola:

La ritenuta segue la tassazione del reddito

se

Subita entro la scadenza della DR

Anno "n" di maturazione ricavo

Incasso e ritenuta subita

Scadenza
DR



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

- Redditi soggetti a ritenuta

Art 22 Scomputo della ritenuta subita

Possibilità alternativa:

La ritenuta si scomputa per cassa (in modo sistematico)

Anno "n" di maturazione ricavo

Incasso e ritenuta subita

Ricavo in anno "n"
Ritenuta scomputata in "n+1"

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

La disciplina del Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)

Art 22 Scomputo degli acconti

- Se l'ammontare complessivo dei crediti di imposta, dei versamenti e delle ritenute, e' superiore a quello dell'imposta netta sul reddito complessivo, il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta del periodo d'imposta successiva o di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi. Per i redditi tassati separatamente, se l'ammontare delle ritenute, dei versamenti e dei crediti e' superiore a quello dell'imposta netta di cui agli articoli 19 e 21 (indennità TFR e redditi a tassazione separata), il contribuente ha diritto al rimborso dell'eccedenza.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

La disciplina del Testo Unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 917/86)

Art 79 Scomputo degli acconti

IRES

Per i soggetti IRES l'articolo 79 dello stesso Testo Unico richiama la disciplina del precedente articolo 22

Art. 80 Riporto o rimborso delle eccedenze

Se l'ammontare complessivo dei crediti per le imposte pagate all'estero, delle ritenute d'acconto e dei versamenti in acconto di cui ai precedenti articoli e' superiore a quello dell'imposta dovuta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo di imposta successivo, di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi ovvero di utilizzare la stessa in compensazione

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Le certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- Il sostituto di imposta è chiamato a certificare, annualmente, i pagamenti effettuati per conto del sostituito, trasmettendo la Certificazione Unica a quest'ultimo e all'Agenzia delle Entrate
 - La finalità è quella di attestare l'avvenuta applicazione di ritenute o imposte sostitutive previste dalla legge da parte di un soggetto non titolare del reddito erogato, attraverso il meccanismo della sostituzione d'imposta
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Le certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- Le principali tipologie di redditi o compensi soggetti a ritenuta sono riconducibili alle seguenti fattispecie:
 - **Redditi di lavoro autonomo** e assimilati, ai sensi dell'articolo 25 DPR n. 600/73;
 - **Redditi di lavoro dipendente** e assimilati, ai sensi degli articoli 23 e 24 DPR n. 600/73;
 - **Redditi di capitale** e utili di partecipazione, articoli 26 e 27 DPR n. 600/73;
 - **Altri redditi** soggetti a ritenuta di acconto.
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Le certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- Le ritenute operate devono essere oggetto di certificazione entro il 28 febbraio di ogni anno; si certificano le ritenute alla fonte operate su pagamenti dell'anno precedente



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Le certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- Nel modello di certificazione unica si attesta l'ammontare complessivo dei redditi assoggettati a tassazione e ritenuta
 - Per le certificazioni di **categorie reddituali diverse** ed in particolare: gli interessi e gli altri redditi di capitale (diversi dai dividendi e proventi equiparati); le operazioni che possono generare *capital gain* rientranti nel "regime della dichiarazione"; gli altri redditi diversi o d'impresa, soggetti a ritenuta, non è invece previsto un apposito modello. Pertanto il sostituto di imposta può avvalersi di una certificazione in forma libera, purché la stessa sia rispettosa dei requisiti indicati dall'articolo 8 del D.M. 9 gennaio 1998
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Redditi soggetti a ritenuta

Le certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- Le certificazioni uniche devono essere trasmesse entro il 7 marzo dell'anno successivo in modalità telematica all'Agenzia delle Entrate e includono i dati relativi ai redditi di lavoro dipendente ed assimilati; dei redditi di lavoro autonomo; delle provvigioni; dei redditi diversi (non di quelli di natura finanziaria) nonché dei contributi previdenziali e assistenziali.
 - Restano **esclusi** dall'obbligo di invio telematico: utili ed agli altri proventi equiparati corrisposti, che vanno indicati nei quadri SI e SK del modello 770 ordinario; gli interessi e gli altri redditi di capitale (diversi dai dividendi e proventi equiparati) che vanno indicati, a seconda dei casi, nei quadri SF, SL, SM, SQ, SG, SP e ST del modello 770 ordinario e nel quadro RZ del modello Unico S.C.; le operazioni che possono generare *capital gain* rientranti nel "regime della dichiarazione", che vanno indicate nel quadro SO del modello 770 ordinario.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Le ritenute non certificate

- Ritenute per le quali non è stata rilasciata la certificazione unica: l'articolo 22 parla esplicitamente di ritenute "operate", senza specificazione ulteriore di quelle "certificate"
 - E' pertanto possibile operare lo scomputo delle ritenute anche in assenza di certificazione, purché il contribuente ne dia prova equivalente al certificato (esibizione fattura e distinta bancaria incasso al netto della ritenuta)
-
-

La solidarietà dell'art 35 DPR 602/73

**La sentenza di Cassazione
SSUU 10378 del 2019**



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Il testo dell'art 35 DPR 602/73

Solidarietà del sostituto d' imposta.

In vigore dal 01/01/1974

Quando il sostituto viene iscritto a ruolo per imposte, soprattasse e interessi relativi a redditi sui quali **non ha effettuato né le ritenute a titolo di imposta né i relativi versamenti**, il sostituto è coobbligato in solido.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Il principio di diritto enunciato dalle SS.UU.

«Nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituto **NON E' TENUTO IN SOLIDO IN SEDE DI RISCOSSIONE**, atteso che la responsabilità solidale prevista dall'art 35 d.p.r. 602 è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute»

No responsabilità
solidale art 1294 c.c.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Inadempimenti e conseguenze sanzionatorie

- Omessa dichiarazione del sostituto d'imposta con/senza omessi versamenti
 - Infedele dichiarazione del sostituto d'imposta
 - Omessa indicazione di percipienti
 - Omessi versamenti di ritenute operate
 - Omessa effettuazione di ritenute dovute
 - Profili di rilevanza penale
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Effetti dell'omesso versamento

Sanzioni amministrative

D.Lgs. 471/1997

Art. 2 Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta

1. Nel caso di **omessa presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta**, si applica la sanzione amministrativa **dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle ritenute non versate**, con un minimo di euro 250. Se la dichiarazione omessa e' presentata dal sostituto entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui abbia avuto formale conoscenza, si applica la sanzione amministrativa dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di euro 200.

Effetti dell'omesso versamento

Sanzioni amministrative

D.Lgs. 471/1997

Art. 2 Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta

- **2. Se l'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme dichiarati e' inferiore a quello accertato, si applica la sanzione amministrativa dal novanta al centoottanta per cento dell'importo delle ritenute non versate riferibili alla differenza, con un minimo di euro 250.**
 - 2-bis. La sanzione di cui al comma 2 e' aumentata della metà quando la violazione e' realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Effetti dell'omesso versamento

Omesso versamento delle ritenute: sanzioni amministrative

D.Lgs. 471/1997

Art. 2 Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta

- 2-ter. Fuori dai casi di cui al comma 2-bis, la sanzione di cui al comma 2 e' **ridotta di un terzo quando l'ammontare delle ritenute non versate riferibili alla differenza tra l'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme accertati e dichiarati e' inferiore al tre per cento delle ritenute riferibili all'ammontare dei compensi, interessi ed altre somme dichiarati e comunque inferiore a euro 30.000.**
 - 3. Se le ritenute relative ai compensi, interessi ed altre somme, benché non dichiarate, sono state versate interamente, si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000. Se la dichiarazione omessa e' stata presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, si applica la sanzione da euro 150 a euro 500 e la sanzione del comma 4 e' ridotta del cinquanta per cento.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Effetti dell'omesso versamento

Omesso versamento delle ritenute: sanzioni amministrative

D.Lgs. 471/1997

Art. 2 Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta

- 4. In aggiunta alle sanzioni previste nei commi 1, 2 e 3 si applica la sanzione amministrativa (di euro 50) per ogni percipiente non indicato nella dichiarazione presentata o che avrebbe dovuto essere presentata.
- 4-bis. Per ritenute non versate si intende la differenza tra l'ammontare delle maggiori ritenute accertate e quelle liquidabili in base alle dichiarazioni ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Per i redditi
da CU
sanzione 100
euro

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Effetti dell'omesso versamento

Omesso versamento delle ritenute: sanzioni amministrative

D.Lgs. 471/1997

- Art. 2 Violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta
 - 4-ter. **In caso di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui all'articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/86, da cui derivi la non corretta applicazione delle aliquote convenzionali sul valore delle royalties e degli interessi attivi che eccede il valore normale previste per l'esercizio della ritenuta di cui all'articolo 25, quarto comma, del D.P.R. 600/1973, la sanzione di cui al comma 2 non si applica qualora, nel corso dell'accesso, ispezione o verifica o di altra attività istruttoria, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata in apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati.** Il contribuente che detiene la documentazione prevista dal provvedimento di cui al periodo precedente deve darne apposita comunicazione all'Amministrazione finanziaria secondo le modalità e i termini ivi indicati; in assenza di detta comunicazione si rende applicabile la sanzione di cui al comma 2.
-
-

Violazioni e sanzioni relative alle certificazioni uniche dei sostituti di imposta

- In caso di errori e omissioni nell'invio della CU si applicano le seguenti sanzioni:
 - Mancata o tardiva consegna delle certificazioni o rilascio di certificazioni con dati incompleti o non veritieri: **sanzione amministrativa da €. 250 a €. 2.000, per ogni violazione;**
 - Omessa, tardiva o errata trasmissione in via telematica delle certificazioni (sanzione applicabile alle sole certificazioni oggetto di CU): **sanzione amministrativa, in deroga, pari a €. 100 per ogni certificazione, con un massimo di €. 50.000 per sostituto di imposta.**
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Altre violazioni relative alle certificazioni dei sostituti di imposta

- Per quanto riguarda gli altri obblighi di **certificazione al contribuente** (utili e altri proventi equiparati corrisposti, interessi e altri redditi di capitale (diversi dai dividendi e proventi equiparati), operazioni che possono generare *capital gain* rientranti nel “*regime della dichiarazione*”, altri redditi diversi o d’impresa, soggetti a ritenuta), è prevista l’applicazione della **sanzione amministrativa** di cui all’articolo 11, comma 1, lettera a), per mancata o tardiva consegna delle certificazioni o rilascio di certificazioni con dati incompleti o non veritieri del D.Lgs. n. 471/97 e quindi l’applicazione di una sanzione da €. 250 a €. 2.000 per ogni violazione.
 - Violazione che potrà beneficiare del **ravvedimento operoso** in ipotesi di tardiva comunicazione o nuovo invio in rettifica della originaria comunicazione.
-
-

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Articolo 13

Violazioni dell'obbligo di versamento.

In vigore dal 01/01/2016

- Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, (.....), e' soggetto a sanzione amministrativa pari al **trenta per cento** di ogni importo non versato, (..). Per i versamenti effettuati con un **ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione di cui al primo periodo e' ridotta alla meta'**. Salva l'applicazione dell'[articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472](#), per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo e' ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo.
 - 2. La sanzione di cui al comma 1 si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli [articoli 36-bis](#) e [36-ter](#) del [decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#), e ai sensi dell'[articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#).
 - 3. Fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo, **la sanzione prevista al comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto.**
-
-

Articolo 14

Violazioni dell'obbligo di esecuzione di ritenute alla fonte.

In vigore dal 01/01/2016

- *Modificato da: Decreto legislativo del 24/09/2015 n. 158 Articolo 15*

1. Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte e' soggetto alla sanzione amministrativa pari al **venti per cento** dell'ammontare non trattenuto.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Effetti dell'omesso versamento

Omesso versamento delle ritenute: sanzioni penali

L'articolo 10 bis del D.Lgs. 74/2000 in vigore dal 22 ottobre 2015 prevede che

*"E' punito con la **reclusione** da sei mesi a due anni chiunque **non versa** entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un **ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.**"*

Effetti dell'omesso versamento

Omesso versamento delle ritenute: sanzioni penali

Mancata presentazione della dichiarazione 770

La soglia resta a **50 mila euro** se non si presenta la **dichiarazione modello 770**. La mancata presentazione del modello fa scattare la reclusione da un anno e sei mesi a 4 anni (art. 5 c.1 bis D.Lgs. 74/2000)

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Le ritenute non operate dal sostituto

E' possibile il ravvedimento?

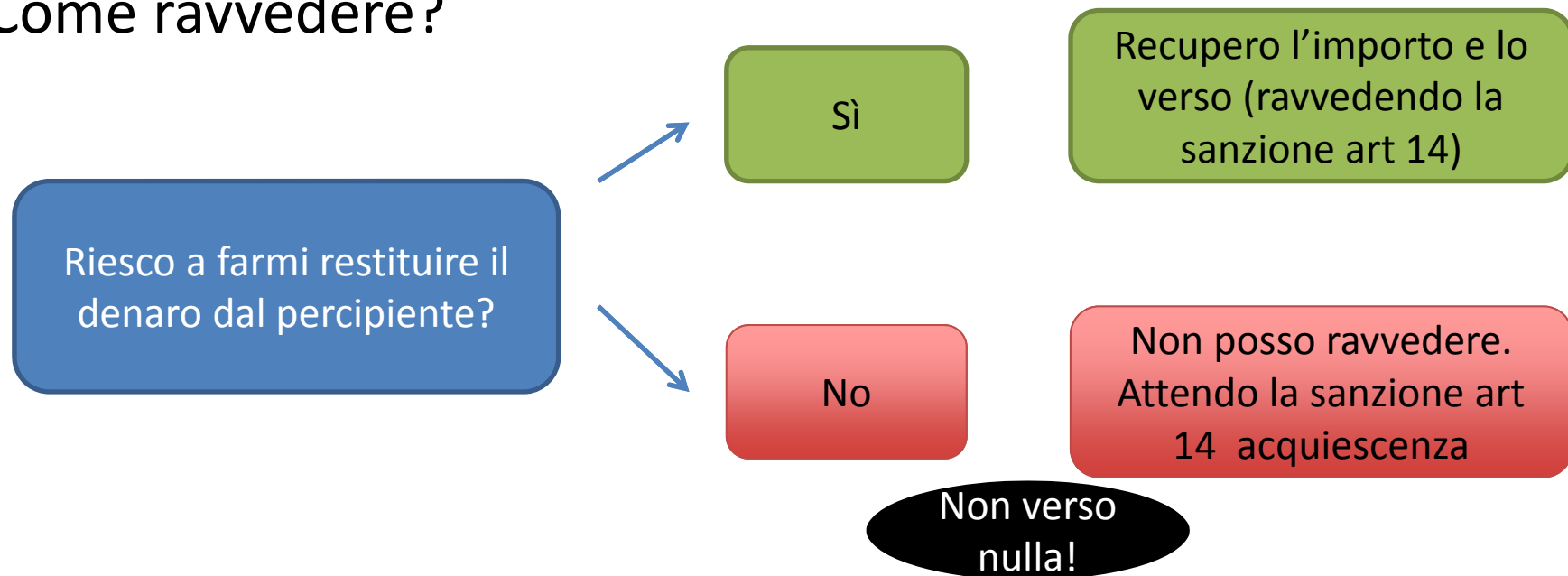


MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Le ritenute non operate dal sostituto

- Come ravvedere?



MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

..... Grazie per l'attenzione !

