

12/03/2018



Divisione Servizi

OGGETTO: *Assistenza fiscale prestata da Caf/professionisti e sostituti d'imposta – Dichiarazione presentata direttamente – Flusso 730-4 – Conguagli*

Sommario

1. COMUNICAZIONE PER LA RICEZIONE IN VIA TELEMATICA DEI DATI RELATIVI AI RISULTATI CONTABILI DEI 730 (MODELLO 730-4).....	4
1.1 Quadro CT - Certificazione Unica	6
1.2 Modello CSO	7
1.2.1 Modello CSO presentato per la prima volta	7
1.2.2 Modello CSO di variazione.....	8
1.2.3 Modello CSO di revoca per cessazione attività del sostituto d'imposta	9
2. CESSAZIONE INCARICO DI DELEGA ALLA RICEZIONE DEI MODELLI 730-4.....	9
3. FLUSSO TELEMATICO DATI 730-4.....	11
4. RICEVUTE DI RICEZIONE DEI DATI RELATIVI AI RISULTATI CONTABILI DEI 730 12	
4.1 Ricevuta di riepilogo.....	12
5. MANCATA MESSA A DISPOSIZIONE DEI 730-4 IN CASO DI PRESENTAZIONE DIRETTA DELLA DICHIARAZIONE (VIA WEB).....	13
6. RICHIESTA RE-INOLTRO FILE 730-4	14
7. CONTROLLI PREVENTIVI.....	15
7.1 Presentazione diretta della dichiarazione	17
7.2 Presentazione a un Caf/professionista o al sostituto d'imposta	17
7.3 Sostituto d'imposta INPS.....	18
8. CONGUAGLIO DA EFFETTUARE RISULTANTE NEL MODELLO 730-4.....	19
9. DINIEGO DI EFFETTUAZIONE DEL CONGUAGLIO	21
9.1 Diniego in caso di presentazione diretta della dichiarazione (via web).....	23
ALLEGATO - Cronoprogramma Gestione flusso 730-4 (*)	26

Premessa

La presente circolare illustra il flusso telematico dei risultati contabili delle dichiarazioni modello 730 trasmesse all'Agenzia delle entrate dai soggetti che prestano assistenza fiscale e delle dichiarazioni presentate direttamente dai contribuenti in via telematica.

Le modalità telematiche di gestione dei flussi informativi tra Caf o professionisti abilitati e sostituti di imposta (relativi ai dati contabili per le operazioni di conguaglio derivanti da assistenza fiscale) attraverso i servizi dell'Agenzia delle entrate sono oramai a regime dal 2012.

Nel corso degli ultimi anni la fase finale dell'assistenza fiscale del modello 730 ha subito rilevanti implementazioni determinate dall'introduzione della dichiarazione 730 senza sostituto, della dichiarazione precompilata diretta, dei controlli preventivi sui rimborsi da 730.

Inoltre, sono state consolidate le procedure telematiche e adottate soluzioni che consentono una più completa informatizzazione del flusso telematico stesso come, ad esempio, l'introduzione del flusso "di ritorno" per i risultati contabili da denegare a cura dei sostituti d'imposta, l'ampliamento dell'ambito temporale per la comunicazione della sede telematica da parte dei sostituti d'imposta, l'inserimento nel flusso telematico del modello 730-4 di NoiPa e di tutti i sostituti d'imposta, ad eccezione dell'INPS che continua a ricevere sui propri sistemi informativi i dati dei risultati contabili.

L'efficacia del sistema del flusso telematico si basa sulla comunicazione del sostituto d'imposta all'Agenzia delle entrate dell'indirizzo telematico presso cui inviare il modello 730-4. L'Agenzia tiene l'elenco dei sostituti e delle relative sedi telematiche comunicate presso cui mettere a disposizione i 730-4 pervenuti.

Con la presente circolare, al fine della uniforme applicazione delle norme relative al flusso telematico, sono raccolti i chiarimenti forniti in materia.

Il documento richiama i precedenti orientamenti di prassi da ritenersi ancora attuali e fornisce in allegato un cronoprogramma per la gestione del flusso telematico.

1. Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai risultati contabili dei 730 (modello 730-4)

Il flusso telematico relativo ai dati contabili per le operazioni di conguaglio derivanti da assistenza fiscale costituisce la fase finale dell'assistenza fiscale del modello 730. Al riguardo, si rileva che:

- i Centri di assistenza fiscale (Caf) e i professionisti abilitati ¹, ai sensi dell'articolo 34, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, prestano assistenza fiscale ai lavoratori dipendenti e ai pensionati per la presentazione della dichiarazione dei redditi con il modello 730;
- nell'ambito delle attività di assistenza fiscale i Caf/professionisti e i sostituti d'imposta trasmettono all'Agenzia delle entrate in via telematica, unitamente alle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti (modello 730), il risultato finale delle dichiarazioni stesse (modello 730-4);
- l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei sostituti d'imposta i dati relativi alle dichiarazioni presentate via *web* e quelli comunicati dai sostituti stessi, dai Caf e dai professionisti abilitati a prestare

¹ I professionisti abilitati a prestare assistenza fiscale ai lavoratori dipendenti e ai pensionati, ai sensi degli articoli 3-bis, comma 10, e 7-quinquies, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, sono, rispettivamente, gli iscritti nell'albo dei consulenti del lavoro e in quello dei dottori commercialisti ed esperti contabili. Per esercitare l'attività di assistenza fiscale i professionisti indicati interessati devono presentare alla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione della residenza, la comunicazione prevista dall'articolo 21 del decreto 21 maggio 1999, n. 164.

assistenza fiscale;

- i sostituti d'imposta, a seguito della ricezione dei risultati contabili da parte dell'Agenzia delle entrate, effettuano i conguagli sulle retribuzioni.

Al riguardo, l'articolo 16, comma 4-bis, del decreto 31 maggio 1999, n. 164, dispone che i sostituti d'imposta, al fine di effettuare le operazioni di conguaglio, hanno l'obbligo di ricevere in via telematica i dati contenuti nei modelli 730-4 dei propri dipendenti tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate e che, a tal fine, devono comunicare all'Agenzia delle entrate la sede telematica (propria o di un intermediario) dove ricevere i predetti risultati contabili (c.d. flusso telematico dei modelli 730-4).

Inoltre, la lettera b) del menzionato articolo 16, comma 4-bis, modificata dall'articolo 2, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, ha previsto, a partire dal 2015, l'obbligo per i sostituti d'imposta di comunicare la scelta della sede telematica dove ricevere i modelli 730-4 - unitamente alle certificazioni uniche di cui all'articolo 4, comma 6-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 - entro il 7 marzo rinviando a un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'individuazione dei termini e delle modalità per la variazione delle suddette scelte da parte dei sostituti d'imposta.

Al fine di consentire ai sostituti d'imposta di trasmettere correttamente i menzionati dati sono predisposti:

- all'interno della Certificazione Unica (CU), il quadro CT da utilizzare esclusivamente in caso di comunicazione effettuata per la prima volta;
- il modello "Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai modelli 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate" (CSO) per effettuare le variazioni dei dati precedentemente

comunicati o per effettuare la comunicazione per la prima volta secondo le istruzioni operative di seguito fornite.

1.1 Quadro CT - Certificazione Unica

Il quadro CT è approvato con il provvedimento di approvazione della Certificazione Unica ed è riservato ai sostituti d'imposta che trasmettono almeno una certificazione di redditi di lavoro dipendente e che non hanno presentato, a partire dal 2011, l'apposito modello per la "Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai modelli 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate" (CSO).

Il quadro CT deve essere compilato per ogni fornitura di Certificazioni Uniche, qualora il sostituto d'imposta effettui più invii contenenti almeno una certificazione di redditi di lavoro dipendente. In questo caso, ai fini della messa a disposizione dei risultati contabili dei dipendenti, sono acquisiti la sede telematica e gli altri dati presenti nel quadro CT contenuti nell'ultimo invio effettuato nel periodo ordinario di presentazione delle CU.

Tenuto conto che le CU devono essere presentate entro il 7 marzo e che detto termine è posticipato se cade di sabato o di domenica o di giorno festivo e che sono considerate tempestive le CU inviate entro 5 giorni dalla ricevuta di scarto, al fine di gestire i processi relativi all'acquisizione dei dati delle comunicazioni per la ricezione in via telematica dei modelli 730-4 dopo la prima metà del mese di marzo non è consentito inserire all'interno della Certificazione Unica il quadro CT. Pertanto, sono presi in considerazione i dati contenuti nell'ultimo invio effettuato entro la suddetta data.

1.2 Modello CSO

Il modello “Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai modello 730-4 resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate” (modello CSO), reperibile gratuitamente in formato elettronico nel sito internet dell’Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it unitamente alle istruzioni e alle specifiche tecniche, è stato approvato con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 22 febbraio 2013.

Tale modello deve essere inviato dai sostituti d’imposta mediante i servizi telematici, direttamente o tramite un intermediario incaricato della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all’articolo 3, comma 3 del decreto del Presidente della Repubblica del 3 luglio 1998, n. 322. Detto modello è utilizzato dai sostituti d’imposta che:

- non hanno presentato, a partire dal 2011, l’apposito modello CSO e che non hanno trasmesso il quadro CT, quali, ad esempio, i sostituti d’imposta non tenuti alla presentazione delle Certificazioni Uniche;
- intendono variare i dati già comunicati a partire dal 2011 con il modello CSO ovvero con il quadro CT della Certificazione Unica.

Nel modello di comunicazione è richiesta, tra l’altro, l’indicazione del numero di protocollo del modello 770 presentato dal sostituto d’imposta nell’anno precedente a quello di inoltro della comunicazione CSO.

1.2.1 Modello CSO presentato per la prima volta

Il modello CSO presentato per la prima volta produce effetti normalmente il giorno successivo a quello di messa a disposizione della ricevuta di accoglimento della comunicazione stessa con riferimento ai risultati contabili per i quali non risulti già fornita al soggetto che ha prestato l’assistenza la ricevuta attestante la

mancata messa a disposizione, al sostituto d'imposta o al suo delegato, dei risultati contabili.

1.2.2 Modello CSO di variazione

Il modello CSO deve essere utilizzato dai sostituti d'imposta quando intendono variare i dati già comunicati a partire dal 2011 con il modello CSO o a partire dal 2015 con il quadro CT della Certificazione Unica.

Si segnala che il modello CSO deve essere utilizzato per variare l'indirizzo telematico dove ricevere i risultati contabili e quindi, se si intende:

- modificare la sede telematica propria o dell'intermediario già scelto;
- modificare l'intermediario con altro intermediario;
- modificare l'utenza telematica da *Fisconline* a *Entratel*;
- modificare l'intermediario con il sostituto stesso o viceversa.

In caso di comunicazione di variazione dei dati già inviati con il modello CSO, è richiesta l'indicazione del numero di protocollo, composto di 23 cifre, che è stato attribuito all'ultima comunicazione trasmessa dal sostituto d'imposta, e regolarmente acquisita, che si intende variare.

Diversamente, se si intendono variare i dati già trasmessi con il quadro CT è necessario indicare il numero di protocollo telematico dell'ultimo file contenente il predetto quadro, validamente presentato (composto da 17 caratteri e seguito dal numero convenzionale "999999").

I citati numeri di protocollo sono rilevabili, oltre che dalle relative ricevute di trasmissione, anche dal cassetto fiscale del sostituto d'imposta.

I predetti dati possono anche essere richiesti a un qualunque ufficio dell'Agenzia delle entrate, mediante richiesta sottoscritta dal sostituto d'imposta persona fisica, o dal rappresentante legale della società o ente, allegando la fotocopia del documento d'identità del sottoscrittore. Qualora la richiesta sia presentata da un delegato, la stessa deve contenere la delega del sostituto

d'imposta, la fotocopia del documento d'identità del delegante nonché la fotocopia del documento d'identità del delegato.

E' sempre possibile trasmettere il modello CSO per poter ricevere i risultati contabili dei propri percipienti, salvo nel periodo di trasmissione delle CU in cui è sospesa la trasmissione della comunicazione CSO. La sospensione inizia il 23 gennaio (primo giorno lavorativo successivo se cade di sabato o domenica) e termina il 25 marzo (primo giorno lavorativo successivo se cade di sabato o domenica).

La comunicazione CSO di variazione produce effetti normalmente il giorno successivo a quello di messa a disposizione della ricevuta di accoglimento della comunicazione stessa con riferimento ai risultati contabili non ancora messi a disposizione o per i quali non risulti già fornita al soggetto che ha prestato l'assistenza la ricevuta attestante la mancata messa a disposizione.

1.2.3 Modello CSO di revoca per cessazione attività del sostituto d'imposta

Qualora il sostituto cessi l'attività con conseguente perdita della qualifica di sostituto d'imposta e chiusura di tutte le partite IVA intestate deve utilizzare, per indicare questa circostanza, la sezione del modello CSO deputata ad accogliere la revoca della comunicazione.

2. Cessazione dell'incarico di delega alla ricezione dei modelli 730-4

Qualora il sostituto d'imposta non comunichi con il modello CSO la variazione dell'intermediario delegato alla ricezione dei risultati contabili delle dichiarazioni modello 730 presentate dai propri dipendenti, al fine di favorire l'aggiornamento delle informazioni in possesso dell'Agenzia delle entrate e agevolare l'assolvimento del conguaglio sulle retribuzioni, l'intermediario cessato

dall'incarico può comunicare all'Agenzia delle entrate l'avvenuta risoluzione del rapporto di delega seguendo esclusivamente la procedura di seguito indicata.

L'intermediario invia dal proprio indirizzo di posta elettronica certificata una comunicazione all'indirizzo agenziaentratepec@pce.agenziaentrate.it specificando nel campo "Oggetto" del messaggio: *Comunicazione di cessazione dall'incarico di ricevere i modelli 730-4.*

La comunicazione deve contenere il codice fiscale dell'intermediario e un suo recapito telefonico necessario per eventuali comunicazioni. Inoltre devono essere indicati il codice fiscale del sostituto d'imposta, il numero di protocollo della comunicazione contenente la delega alla ricezione dei modelli 730-4 (CSO o CT) e la data di cessazione dall'incarico. In allegato alla *e-mail* deve essere inviata copia della lettera di cessazione dall'incarico indirizzata al sostituto d'imposta da cui si evinca la data certa di trasmissione.

L'Agenzia delle entrate, accertata la regolarità della richiesta pervenuta, contatta il sostituto d'imposta attraverso messaggio all'indirizzo di posta elettronica certificata rilevabile dall'INI PEC – Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata – istituito dal Ministero dello Sviluppo Economico, per invitarlo a presentare la comunicazione di variazione.

Al riguardo, si specifica che al fine di comunicare all'Agenzia delle entrate la cessazione del rapporto di delega, l'intermediario non può utilizzare la sezione del modello CSO deputata ad accogliere la revoca della comunicazione, riservata esclusivamente all'estinzione del sostituto d'imposta con conseguente cessazione di tutte le partite IVA intestate e neppure può avvalersi dell'istituto del diniego dei risultati contabili disciplinato dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2017 e relativo alle ipotesi di dipendenti con rapporti mai stati in essere o cessati (vedi successivo punto 9).

3. Flusso telematico dati 730-4

Al fine di ridurre la trasmissione dei modelli 730-4 cartacei ai sostituti d'imposta da parte dei Caf e dei professionisti abilitati, il modello 730-4 deve essere sempre allegato alla dichiarazione modello 730.

Il modello 730-4 non è allegato alla dichiarazione nelle seguenti ipotesi:

- dichiarazione modello 730 presentata in assenza di sostituto d'imposta (articolo 51-bis del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito dalla legge n. 98 del 2013);
- contribuente con sostituto d'imposta INPS (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 22 febbraio 2013).

Al riguardo si fa presente che il citato provvedimento del 22 febbraio 2013 esclude l'INPS dal flusso telematico tramite l'Agenzia delle entrate poiché i risultati contabili delle dichiarazioni dei contribuenti che percepiscono somme dall'Istituto devono essere trasmessi in via telematica, secondo le specifiche tecniche appositamente predisposte, direttamente all'INPS da parte del soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale.

Si rileva che anche nel caso di assistenza fiscale prestata direttamente dal sostituto d'imposta ai propri dipendenti i dati dei modelli 730-4 devono sempre essere trasmessi unitamente ai dati della dichiarazione modello 730. Pertanto, il sostituto che ha prestato assistenza fiscale deve ricevere i risultati contabili dall'Agenzia delle entrate per poter effettuare i conguagli sulle retribuzioni.

I dati relativi ai modelli 730-4 saranno resi disponibili ai sostituti d'imposta a partire dall'ultima decade di giugno e fino al 10 dicembre.

Le forniture messe a disposizione dei delegati possono contenere nello stesso *file* modelli 730-4 relativi a più sostituti d'imposta.

4. Ricevute di ricezione dei dati relativi ai risultati contabili dei 730

L'Agenzia delle entrate fornisce al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, a partire dalla prima decade di luglio, l'attestazione della disponibilità dei dati al sostituto d'imposta indicando nella ricevuta il **codice SI**.

Se per assenza di comunicazione CSO/CT da parte del sostituto d'imposta o per disabilitazione della sede telematica o in presenza di ambiente di sicurezza non valido, la messa a disposizione non è andata a buon fine e qualora siano successivamente rimosse le cause che hanno determinato la mancata disponibilità, l'attestazione può essere fornita fino alla produzione della ricevuta mensile di riepilogo.

4.1 Ricevuta di riepilogo

L'Agenzia delle entrate, per ciascuna fornitura di modelli 730 trasmessi, fornisce mensilmente al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, a partire dalla fine del mese di luglio e fino al mese di dicembre, una ricevuta di riepilogo che contiene i dati già attestati con le ricevute di cui al punto precedente e, in aggiunta, quelli eventuali relativi ai modelli 730-4 che non sono stati messi a disposizione.

Le ricevute di riepilogo successive a quella di luglio fanno riferimento ai modelli 730 trasmessi fino alla data di predisposizione della ricevuta stessa e pervenuti successivamente ai modelli 730 già considerati nelle precedenti ricevute.

La ricevuta di riepilogo contiene, per ogni dichiarazione 730 contenuta nel *file* trasmesso, l'esito di consegna dei relativi modelli 730-4 attestato con il **codice SI** per i modelli 730-4 già consegnati, con il **codice NO** per i modelli 730-4 che non sono stati messi a disposizione (assenza di comunicazione CSO/CT da parte del sostituto d'imposta o per disabilitazione della sede telematica o in presenza di ambiente di sicurezza non valido) e con il **codice CO** per le dichiarazioni soggette a controllo preventivo (vedi successivo punto 7).

Soltanto i risultati contabili per i quali l’Agenzia delle entrate ha comunicato con la ricevuta di riepilogo l’impossibilità di renderli disponibili (**codice NO**) devono essere inviati da parte del Caf o del professionista utilizzando i canali tradizionali (e-mail, fax, ecc.). Si fa presente che, in via generale, l’impossibilità di rendere disponibili i risultati contabili riguarda una condizione del sostituto d’imposta (o dell’intermediario delegato) e non un requisito del singolo risultato contabile. Conseguentemente solo in questa ipotesi i sostituti d’imposta possono effettuare i conguagli sulla base di risultati forniti in formato cartaceo dal soggetto che ha prestato l’assistenza fiscale. Il Caf/professionista rende noto al sostituto di aver ricevuto tale comunicazione dall’Agenzia delle entrate. L’effettuazione del conguaglio da parte del sostituto d’imposta in assenza delle condizioni esposte comporta l’applicazione delle sanzioni di cui all’articolo 39, comma 3, decreto legislativo n. 241 del 1997.

Si chiarisce che i risultati contabili relativi a dichiarazioni sottoposte a controllo preventivo non devono essere trasmessi in alcun caso al sostituto d’imposta da parte del Caf/professionista. L’inosservanza da parte del soggetto che ha prestato l’assistenza fiscale comporta l’applicazione delle sanzioni di cui all’articolo 39, comma 4-ter del citato decreto-legislativo n. 241 del 1997 per mancato rispetto di adeguati livelli di servizio.

5. Mancata messa a disposizione dei 730-4 in caso di presentazione diretta della dichiarazione (via web)

Per le dichiarazioni 730 precompilate presentate direttamente via *web* l’Agenzia delle entrate informa il contribuente della mancata messa a disposizione dei 730-4 (assenza di comunicazione CSO/CT da parte del sostituto d’imposta o per disabilitazione della sede telematica) mediante un avviso nell’area autenticata e un messaggio di posta elettronica all’indirizzo *e-mail* necessariamente indicato dal contribuente stesso in fase di presentazione diretta della dichiarazione.

Poiché la dichiarazione risulta regolarmente presentata, se emerge un debito il contribuente dovrà soltanto effettuare i pagamenti con il modello F24.

Se il risultato è a credito il contribuente può, alternativamente:

- presentare un modello 730 integrativo, indicando il codice 2 nella relativa casella “730 integrativo” presente nel frontespizio, utilizzando le funzionalità disponibili nell’area autenticata con la possibilità di modificare esclusivamente i dati del sostituto d’imposta (i dati del sostituto d’imposta possono essere anche quelli già indicati nella eventualità che il sostituto abbia nel frattempo provveduto a comunicare all’Agenzia delle entrate l’indirizzo telematico) o indicare l’assenza del sostituto con gli effetti di una dichiarazione “senza sostituto”;
- rivolgersi ad un Caf o ad un professionista abilitato per la presentazione della dichiarazione integrativa.

Nel caso di presentazione della dichiarazione direttamente o tramite Caf/professionista con modalità “senza sostituto” l’eventuale secondo o unico acconto dovuto dovrà essere versato mediante modello F24 entro il 30 novembre. Al riguardo si ricorda che eventuali primo acconto Irpef e cedolare secca e acconto tassazione separata sono considerati in sede di conguaglio.

6. Richiesta *re-inoltro* file 730-4

Le comunicazioni CSO di variazione dell’indirizzo telematico dove recapitare i risultati contabili producono effetti normalmente il giorno successivo a quello di messa a disposizione della ricevuta di accoglimento della comunicazione stessa, con riferimento ai risultati contabili non ancora messi a disposizione. Pertanto le comunicazioni CSO di variazione non producono effetti con riferimento ai risultati contabili già messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate sulla sede telematica sostituita.

Tuttavia, il sostituto d'imposta che intenda ricevere sulla nuova sede telematica anche i risultati contabili già messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate sulla sede telematica sostituita può fare richiesta, con apposita istanza da inoltrare dal proprio indirizzo di posta elettronica certificata all'indirizzo agenziaentratepec@pce.agenziaentrate.it specificando nel campo "Oggetto" del messaggio: *Richiesta re-inoltro file 730-4*, di inoltro presso la nuova sede telematica (o nuovo intermediario) dei predetti risultati contabili già messi a disposizione presso la sede telematica sostituita.

La richiesta deve necessariamente contenere il codice fiscale dell'intermediario e quello del sostituto d'imposta e la data di variazione della CSO sostitutiva. Tale richiesta comporterà che tutti i modelli 730-4 relativi al sostituto già consegnati presso la precedente sede telematica saranno nuovamente messi a disposizione presso la nuova sede insieme ai nuovi modelli 730-4 che dovessero successivamente pervenire.

L'Agenzia provvede a mettere nuovamente a disposizione i risultati contabili in relazione alle istanze regolarmente pervenute, con quattro inoltri mensili, a partire dalla prima decade del mese di agosto.

Si chiarisce che non sono prese in considerazione le istanze di *re-inoltro* relativamente a sostituti inseriti nel flusso telematico per la prima volta in quanto la comunicazione CSO effettuata per la prima volta produce effetti con riferimento ai risultati contabili per i quali non risulti già fornita al soggetto che ha prestato l'assistenza la ricevuta attestante la mancata messa a disposizione dei risultati contabili (vedi punto 1.2.1).

7. Controlli preventivi

L'articolo 5, comma 3-bis, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, introdotto dall'articolo 1, comma 949, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge

di stabilità per il 2016), prevede che *“nel caso di presentazione della dichiarazione direttamente ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta e che presentano elementi di incoerenza rispetto ai criteri pubblicati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000 euro, l'Agenzia delle entrate può effettuare controlli preventivi, in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro quattro mesi dal termine previsto per la trasmissione della dichiarazione, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine. Il rimborso che risulta spettante al termine delle operazioni di controllo preventivo è erogato dall'Agenzia delle entrate non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione della dichiarazione, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine. Restano fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.”*

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 9 giugno 2017 sono stati definiti i criteri per l'individuazione degli elementi di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2017 con esito a rimborso, da utilizzare per l'effettuazione dei controlli preventivi di cui all'articolo 5, comma 3-bis, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175.

I controlli possono essere applicati dall'Agenzia delle entrate, oltre che alle dichiarazioni presentate direttamente dai contribuenti via *web* o con l'assistenza fiscale del sostituto d'imposta, anche alle dichiarazioni presentate ai Caf e ai professionisti abilitati in conseguenza del richiamo al citato articolo 5, comma 3-bis, contenuto nell'articolo 1, comma 4, del medesimo decreto legislativo n.175 del 2014.

Si evidenzia che il sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale diretta ai propri dipendenti deve procedere all'effettuazione dei conguagli sulle retribuzioni

solo dopo aver ricevuto il risultato contabile da parte dell'Agenzia delle entrate poiché, per le dichiarazioni sottoposte a controllo preventivo, il 730-4 non è messo a disposizione del sostituto d'imposta.

Qualora dalla dichiarazione emerga il secondo o unico acconto relativo all'Irpef o alla cedolare secca, il contribuente è tenuto a effettuare autonomamente il versamento.

In ragione delle diverse modalità di presentazione della dichiarazione e di comunicazione del risultato contabile, sono previste le seguenti procedure.

7.1 Presentazione diretta della dichiarazione

Per le dichiarazioni 730 precompilate presentate direttamente via *web*, incluse le dichiarazioni 730 in cui sia indicato l'INPS come sostituto d'imposta, sottoposte a controllo preventivo, l'Agenzia delle entrate informa il contribuente mediante un avviso nell'area autenticata e un messaggio di posta elettronica all'indirizzo *e-mail* necessariamente indicato dal contribuente stesso in fase di presentazione diretta della dichiarazione.

Nella *e-mail* viene comunicato che l'Agenzia delle entrate dispone l'erogazione del rimborso spettante al termine delle operazioni di controllo preventivo non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione della dichiarazione. L'eventuale secondo o unico acconto dovuto dovrà essere versato mediante modello F24 entro il 30 novembre. Per quanto riguarda gli altri acconti si rinvia alle precisazioni indicate al punto 5.

7.2 Presentazione a un Caf/professionista o al sostituto d'imposta

Se il contribuente si è rivolto ad un Caf/professionista o ha richiesto l'assistenza fiscale al proprio sostituto d'imposta e la dichiarazione 730 è stata

inclusa nei controlli preventivi, l'Agenzia delle entrate non rende disponibile il risultato contabile per l'effettuazione del conguaglio sulla retribuzione e ne informa il soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale (codice **CO** nella ricevuta).

Il Caf/professionista deve informare il contribuente che l'Agenzia delle entrate dispone l'erogazione del rimborso spettante al termine delle operazioni di controllo preventivo non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione della dichiarazione. L'eventuale secondo o unico acconto dovuto dovrà essere versato mediante modello F24 entro il 30 novembre. Per quanto riguarda gli altri acconti si rinvia alle precisazioni indicate al punto 5.

Il Caf/professionista non deve in nessun caso comunicare al sostituto d'imposta il risultato contabile di una dichiarazione assoggettata al controllo preventivo.

Il sostituto d'imposta che ha prestato assistenza diretta deve informare il contribuente che l'eventuale effettuazione del conguaglio da parte del sostituto d'imposta comporta l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 39, comma 3, decreto legislativo n. 241 del 1997.

7.3 Sostituto d'imposta INPS

Come indicato al punto 3, i dati dei risultati contabili destinati all'INPS non transitano nella procedura del flusso telematico per il tramite dell'Agenzia delle entrate, bensì provengono direttamente dai Caf e dai professionisti abilitati come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 22 febbraio 2013.

Pertanto, ai fini dell'effettuazione dei controlli preventivi si provvede, in cooperazione tra l'Agenzia delle entrate e l'INPS, allo scambio delle informazioni necessarie all'applicazione dei controlli stessi.

Conseguentemente, l'INPS in relazione alle posizioni comunicate

dall'Agenzia delle entrate non effettua il rimborso e ne dà comunicazione al Caf/professionista per la successiva informazione al contribuente.

Il Caf/professionista informa il contribuente che l'Agenzia delle entrate dispone l'erogazione del rimborso spettante al termine delle operazioni di controllo preventivo non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la trasmissione della dichiarazione. L'eventuale secondo o unico acconto dovuto dovrà essere versato mediante modello F24 entro il 30 novembre. Per quanto riguarda gli altri acconti si rinvia alle precisazioni indicate al punto 5.

8. Conguaglio da effettuare risultante nel modello 730-4

Ai sensi dell'articolo 37, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i sostituti d'imposta tengono conto del risultato contabile delle dichiarazioni dei redditi modello 730 e il relativo debito o credito è, rispettivamente, aggiunto o detratto a carico delle ritenute d'acconto relative al periodo d'imposta in corso al momento della presentazione della dichiarazione.

Come già specificato nella risoluzione n. 57/E del 30 maggio 2014, qualora il risultato contabile della dichiarazione evidenzia un credito, il rimborso è effettuato mediante una corrispondente riduzione delle ritenute a titolo di Irpef e/o di addizionale comunale e regionale all'Irpef effettuate sui compensi di competenza del mese di luglio, utilizzando, se necessario, l'ammontare complessivo delle suddette ritenute relative alla totalità dei compensi di competenza del mese di luglio corrisposti dal sostituto a tutti i percipienti e delle somme derivanti dai conguagli a debito da assistenza fiscale. Se anche quest'ultimo ammontare delle ritenute è insufficiente per rimborsare tutte le somme a credito, gli importi residui sono rimborsati con una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti nei successivi mesi dell'anno; di tale evenienza il sostituto

deve dare notizia al dipendente contestualmente all'erogazione della prima rata di rimborso.

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

Al riguardo, si chiarisce che il risultato contabile è rappresentato con un singolo importo, costituito dalla somma algebrica di tutte le imposte a debito (compresi eventuali primo acconto Irpef e cedolare secca e acconto tassazione separata) e a credito, relative al dichiarante e al coniuge dichiarante, scaturite dalla liquidazione della dichiarazione modello 730.

Detto dato è indicato nel modello 730-4 nel rigo denominato "Conguaglio da effettuare nel mese di luglio" che può essere compilato in alternativa per le somme a debito (casella "Importo da trattenere") ovvero per quelle a credito (casella "Importo da rimborsare").

Conseguentemente il sostituto, nelle operazioni di conguaglio sulle retribuzioni, è tenuto ad effettuare la trattenuta dell'importo indicato nel rigo "Conguaglio da effettuare nel mese di luglio" casella "Importo da trattenere" del modello 730-4 .

Per quanto concerne i conguagli a credito, ai fini della verifica della capienza del monte ritenute, in cui devono essere comprese le somme trattenute per assistenza fiscale, il sostituto d'imposta deve far riferimento alla somma degli importi indicati nel rigo "Conguaglio da effettuare nel mese di luglio" casella "Importo da rimborsare" dei modelli 730-4.

Qualora l'ammontare complessivo del credito da rimborsare, calcolato con riferimento alle indicazioni sopra riportate, non trovi capienza nel monte ritenute a disposizione del sostituto, i rimborsi devono essere effettuati con cadenza mensile in percentuale uguale per tutti gli assistiti, ciò a prescindere dall'entità delle

ritenute, relative allo stesso mese di effettuazione del rimborso, riferite al singolo dipendente.

9. Diniego di effettuazione del conguaglio

L'articolo 19 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, definisce le attività dei sostituti d'imposta tenuti all'effettuazione delle operazioni di conguaglio e la circolare n. 14/E del 2013 chiarisce che *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.*

Al riguardo, si chiarisce che il diniego di effettuare il conguaglio da parte del sostituto è possibile esclusivamente nei casi in cui il rapporto di lavoro con il contribuente:

- non è mai esistito;
- è cessato prima della data stabilita per l'avvio della presentazione del modello 730. Tenuto conto che la Certificazione Unica (CU) deve essere consegnata dal sostituto d'imposta al percipiente entro il 31 marzo, si considera il 1° aprile quale data di avvio della presentazione del modello 730.

Si ricorda che, in base alla circolare n. 14/E del 2013, nelle ipotesi particolari di cessazione del rapporto di lavoro ovvero di aspettativa con assenza di retribuzione o analoga posizione successivamente alla data di avvio della presentazione del modello 730 ma prima dell'effettuazione o del completamento delle operazioni di conguaglio, 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. Resta ferma la possibilità per i contribuenti che si trovano nella posizione di momentanea assenza di

retribuzione 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 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.

Ciò premesso, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2017 prevede che il sostituto d'imposta che riceve il risultato contabile di un contribuente per il quale non è tenuto all'effettuazione delle operazioni di conguaglio ne deve dare comunicazione tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate entro cinque giorni lavorativi da quello di ricezione dei risultati contabili per il successivo inoltro al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale.

Il medesimo provvedimento ha inoltre approvato le specifiche tecniche per l'effettuazione della suddetta comunicazione che consentono l'indicazione delle motivazioni del diniego.

Pertanto, i sostituti d'imposta non devono più restituire direttamente al Caf o al professionista abilitato i risultati contabili relativi a contribuenti per i quali non sono tenuti all'effettuazione dei conguagli ma devono effettuare detta restituzione mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

Le funzionalità che consentono ai sostituti d'imposta l'invio del diniego sono rese disponibili a partire dai primi giorni del mese di luglio fino alla seconda decade di dicembre.

L'Agenzia delle entrate, a partire dalla metà del mese di luglio e successivamente con cadenza settimanale, trasmette al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale i dati dei contribuenti per i quali ha ricevuto il diniego del sostituto d'imposta di effettuare il conguaglio.

Il soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale è tenuto a comunicare al contribuente il diniego del sostituto d'imposta al fine di consentire di effettuare le

necessarie verifiche e la presentazione della dichiarazione integrativa modificando i dati del sostituto d'imposta ovvero indicando l'assenza del sostituto con gli effetti di una dichiarazione "senza sostituto" (articolo 51-bis, del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98).

Tenuto conto della tempistica ristretta sottesa allo scambio di informazioni, si chiarisce che l'invio di un diniego non può essere annullato né rettificato e che pertanto, successivamente all'invio di un diniego il sostituto d'imposta non deve effettuare il conguaglio relativamente al modello 730-4 per cui ha effettuato il diniego.

In caso di invio di un diniego effettuato per errore dal sostituto d'imposta, il contribuente presenta una dichiarazione integrativa indicando i dati dello stesso sostituto d'imposta.

Si chiarisce che con riferimento ai sostituti d'imposta gestiti da NoiPa assume rilievo per l'individuazione puntuale del soggetto tenuto ad effettuare il conguaglio l'eventuale indicazione del codice identificativo "codice sede" nella CU.

Pertanto, l'errato riporto di quanto risulta dalla casella "codice sede" della CU genera il diniego di effettuazione del conguaglio.

In questo caso, il contribuente presenta una dichiarazione integrativa indicando correttamente i dati del sostituto d'imposta.

9.1 Diniego in caso di presentazione diretta della dichiarazione (via web)

Con riferimento ai risultati contabili delle dichiarazioni modello 730 presentate direttamente dai contribuenti, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2017 rinvia alle previsioni del punto 6.5 del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 7 aprile 2017 che individua le modalità di comunicazione del sostituto d'imposta che riceve il risultato contabile della dichiarazione e non sia tenuto all'effettuazione delle operazioni di conguaglio.

In particolare, è previsto che il sostituto d'imposta comunica in via telematica all'Agenzia delle entrate, *tramite un'apposita funzionalità disponibile sul sito dei servizi telematici dell'Agenzia, il codice fiscale del soggetto per il quale non è tenuto ad effettuare il conguaglio*. Di conseguenza l'Agenzia delle entrate provvede a darne comunicazione al contribuente telematicamente con un avviso nell'area autenticata nonché mediante la trasmissione di un messaggio di posta elettronica all'indirizzo *e-mail* necessariamente indicato dal contribuente stesso in fase di presentazione diretta della dichiarazione.

Poiché la dichiarazione risulta regolarmente presentata, se emerge un debito il contribuente dovrà soltanto effettuare i pagamenti con il modello F24.

Se il risultato è a credito il contribuente può, alternativamente:

- presentare un modello 730 integrativo, indicando il codice 2 nella relativa casella “730 integrativo” presente nel frontespizio, utilizzando le funzionalità disponibili nell'area autenticata con la possibilità di modificare esclusivamente i dati del sostituto d'imposta ovvero di indicare l'assenza del sostituto con gli effetti di una dichiarazione “senza sostituto”;
- rivolgersi ad un Caf o ad un professionista abilitato per la presentazione della dichiarazione integrativa.

Nel caso di presentazione della dichiarazione direttamente o tramite Caf/professionista con modalità “senza sostituto” l'eventuale secondo o unico acconto dovuto dovrà essere versato mediante modello F24 entro il 30 novembre. Per quanto riguarda gli altri acconti si rinvia alle precisazioni indicate al punto 5.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi

enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini

Firmato digitalmente

Un originale del documento è archiviato presso l'ufficio emittente

ALLEGATO - Cronoprogramma Gestione flusso 730-4 (*)

Periodo	Soggetto	Adempimento
Da dicembre al 15 gennaio	Sostituto d'imposta	Comunicazione cessazione incarico ricezione 730-4
Dal 23 gennaio al 25 marzo	Agenzia entrate	Sospensione trasmissione CSO
Fine gennaio	Agenzia entrate	Pubblicazione elenco sostituti con indirizzo telematico noto
Primi giorni di febbraio	Agenzia entrate	Pubblicazione software compilazione e controllo CU e apertura canale telematico
Dai primi giorni di febbraio a metà del mese di marzo	Sostituti d'imposta	Trasmissione CU con CT
Dalla seconda metà del mese di marzo	Agenzia entrate	Pubblicazione software compilazione e controllo CU priva di CT
Dalla seconda metà del mese di marzo	Sostituti d'imposta	Trasmissione CU priva di CT
Dal primo al 22 gennaio e dal 26 marzo al 31 dicembre	Sostituti d'imposta	Trasmissione CSO
20 giugno	Contribuente	Termine possibilità di annullamento 730 web
Dall'ultima decade del mese di giugno	Agenzia entrate	Avvio messa a disposizione dei 730-4 pervenuti
Dal 5 luglio	Sostituti d'imposta	Possibilità effettuazione dinieghi
Dalla prima decade del mese di luglio	Agenzia entrate	Trasmissione a Caf/professionisti ricevuta attestante disponibilità 730-4 ai sostituti
Dal 16 luglio e settimanalmente	Agenzia entrate	Notifica a Caf/professionisti dinieghi ricevuti dai sostituti
Da fine luglio a fine novembre (mensilmente)	Agenzia entrate	Trasmissione a Caf/professionisti ricevuta mensile di riepilogo 730-4
Da fine luglio a fine novembre (mensilmente)	Agenzia entrate	Spedizione e-mail per 730 web a controllo o non consegnati
Entro il 10 agosto e poi mensilmente fino alla prima settimana di novembre	Agenzia entrate	Re-inoltro 730-4 a nuovo delegato
10 dicembre	Agenzia entrate	Termine messa a disposizione 730-4
20 dicembre	Sostituti d'imposta	Termine funzionalità effettuazione dinieghi
<i>(*) Per le date che cadono di sabato, domenica o in giorni festivi, il termine potrà essere fissato al primo giorno lavorativo antecedente o successivo a tali date</i>		