Lo scomputo delle ritenute d'acconto non certificate

di Nicola Forte

Pubblicato il 21 Luglio 2015

dal 2015, con l'introduzione della Certificazione Unica, come si deve procedere per poter scomputare un ritenuta non certificata dal sostituto d'imposta?

I professionisti e le imprese che intendono scomputare dal Modello Unico, entro la prossima scadenza del 20 agosto (prevista per il versamento) le ritenute d'acconto subite anche se prive della relativa certificazione devono preoccuparsi di preparare la documentazione sostitutiva. Ciò al fine di dimostrare in sede di controllo formale della dichiarazione dei redditi il prelievo effettuato dal sostituto d'imposta. In questo caso se si intende evitare la contestazione del Fisco dovrà essere seguita la procedura indicata dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 68/E del 19 marzo 2009.

Il problema affrontato dalla risoluzione citata non è affatto nuovo. Infatti è un'ipotesi frequente che il sostituto d'imposta, dopo aver operato e versato le ritenute d'acconto relative ai pagamenti effettuati nell'anno, ometta di rilasciare, entro il 28 febbraio dell'anno successivo, la predetta certificazione di cui all'art. 4 del D.P.R. n. 322/1998.

Prima degli ultimi chiarimenti forniti dal Fisco si è a lungo dubitato della possibilità di fornire all'erario la prova di aver subito le predette ritenute anche attraverso "strumenti" alternativi. I comportamenti assunti dai locali uffici dell'Agenzia delle entrate non sono stati, in passato, sempre uniformi.

In alcuni casi la semplice esibizione della fattura è stata ritenuta idonea al fine di scomputare le ritenute. In altri casi gli uffici hanno preteso la dimostrazione che l'importo incassato fosse effettivamente al netto del prelievo tributario.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Conseguentemente (in passato) la fattura non è stata considerata sufficiente se non veniva esibita anche una copia della contabile bancaria ovvero dell'assegno. Invece altri Uffici hanno negato tale possibilità in base ad un'interpretazione più rigorosa iscrivendo a ruolo le ritenute non certificate.

Gli stessi dubbi hanno riguardato la dottrina che ha affrontato il tema. In particolare la Commissione studi tributari del Consiglio Nazionale del Notariato (Studi nn. 39/2005/T e 192-2007/T) ha ritenuto ammissibile, in sede di controllo formale della dichiarazione, l'esibizione di mezzi di prova alternativi quali, ad esempio, le fatture (con l'indicazione della ritenuta), un estratto del libro cronologico degli incassi e dei pagamenti o altra documentazione specifica.

La risoluzione n. 68/E citata indica una specifica procedura per risolvere il problema delle ritenute non certificate ammettendone lo scomputo. Tuttavia pur rappresentando un primo passo in avanti la soluzione indicata dall'Agenzia risulta eccessivamente complicata e non pienamente in linea con le disposizioni vigenti.

La prima parte della risoluzione evidenzia, commentando l'art. 36 – ter del D.P.R. n. 600/1973, come l'espressione "certificazioni richieste ai contribuenti" debba essere riferita non solo alle certificazioni rilasciate dai sostituti d'imposta. In pratica il legislatore avrebbe consentito anche l'utilizzo di certificazioni diverse.

La risoluzione afferma che se il contribuente intende scomputare le ritenute non certificate deve fornire la prova della tassazione

> *"tramite l'esibizione congiunta della fattura e della relativa documentazione, proveniente da banche o altri intermediari finanziari, idonea a comprovare l'importo del compenso netto effettivamente percepito, al netto della ritenuta, così come risulta dalla predetta fattura".*

Tuttavia, tale documentazione non è ancora sufficiente essendo necessaria, secondo l'interpretazione fornita dalla risoluzione in rassegna, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, di cui all'art. 47 del D.P.R. n. 445/2000, in cui il contribuente dichiari, sotto la propria responsabilità, che la documentazione attestante il pagamento si riferisce ad una determinata fattura regolarmente contabilizzata. In alcuni casi la "ricostruzione" dei movimenti finanziari non sarà affatto agevole.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Ad esempio il professionista potrebbe aver effettuato, a fronte dell'avvenuto incasso, un unico versamento sul contro corrente riguardante sia la fattura "non certificata" che altre fatture emesse nei confronti di altri clienti (certificate).

In questo caso è praticamente impossibile, salvo il caso in cui il professionista non conservi una copia degli assegni, dimostrare l'esatta corrispondenza tra l'incasso e la fattura.

Il problema potrebbe essere appunto risolto con la dichiarazione sostitutiva di atto notorio. In pratica il contribuente dovrebbe dichiarare che all'interno del versamento "cumulativo" effettuato sul conto corrente bancario sono compresi compensi soggetti a ritenuta per i quali non è stata rilasciata la certificazione del sostituto. E' auspicabile che l'Agenzia fornisca un'interpretazione sufficientemente elastica. Diversamente la procedura indicata dalla risoluzione n. 68/E avrebbe come ulteriore effetto un aggravio degli adempimenti posti a carico dei contribuenti.

La procedura "alternativa" indicata dall'Agenzia delle entrate dovrebbe essere ulteriormente semplificata anche in considerazione delle recenti novità che hanno trovato applicazione per la prima volta nel periodo di imposta 2015. Entro il 9 marzo scorso (il 7 cadeva durante un giorno festivo) i sostituti di imposta sono stati obbligati a comunicare telematicamente al Fisco i dati relativi ai compensi corrisposti, ai percipienti e alle ritenute operate.

L'Agenzia delle entrate ha comunicato di "tollerare" senza l'irrogazione di alcuna sanzione le comunicazioni tardive a condizione che si tratti di compensi corrisposti a soggetti che non possono avvalersi della possibilità di presentare il modello 730 precompilato. La possibilità riguarda, ad esempio, i compensi corrisposti ai lavoratori autonomi tenuti alla presentazione del Modello Unico. Si tratta dei dati contenuti nella Certificazione Unica 2015 che avrebbe dovuto essere consegnata ai percipienti entro il 28 febbraio scorso e che tali soggetti utilizzano ai fini dello scomputo delle ritenute.

A questo punto è agevole osservare che se l'Agenzia delle entrate ha ricevuto la comunicazione telematica dei dati contenuti nella Certificazione Unica 2015 dovrebbe consentire lo scomputo delle relative ritenute anche laddove il contribuente non fosse in grado di esibire, in sede di controllo formale, la predetta certificazione.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In altri termini, trattandosi di dati già in possesso del Fisco non dovrebbe essere necessaria l'esibizione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio. Diversamente, ancora oggi, i locali uffici continuano a negare lo scomputo delle ritenute quando, pur con l'esibizione della predetta dichiarazione sostitutiva, il compenso sia stato corrisposto al professionista in contanti (nel rispetto del limite previsto dalla normativa antiriciclaggio).

Se il professionista non riesce a dimostrare che la somma pagata in contanti è stata versata (in misura corrispondente alla fattura) sul conto corrente, l'Ufficio considera carente la prova di aver subito la ritenuta con un evidente aggravio dell'imposizione.

I dati già trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate, in quanto già in possesso del Fisco non dovrebbero in ogni caso essere richiesti ai contribuenti. D'altra parte anche secondo quanto indicato dallo Statuto del contribuente l'Agenzia delle entrate non avrebbe titolo di richiedere ai cittadini documentazione che già possiede. Il principio dovrebbe essere affermato anche in sede di controllo formale della dichiarazione dei redditi.

Pertanto, d'ora in avanti, anche al fine di costruire un rapporto veramente semplificato tra Fisco e contribuente non dovrebbero essere più richieste le attestazioni in grado di dimostrare le ritenute subite.

21 lulgio 2015

Nicola Forte

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D