

Sostituti d'imposta

La compensazione delle ritenute versate in eccedenza

di **Paolo Adriano Stella** - Dottore commercialista

Il D.P.R. 8 luglio 1998, n. 263 (in G.U. 5 agosto 1998, n. 181) prevede la possibilità, per il sostituto di imposta che abbia effettuato un versamento di ritenute alla fonte in misura superiore rispetto a quanto effettivamente trattenuto, di scomputare l'eccedenza dai versamenti successivi.

La pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale 5 agosto 1998, n. 181 del D.P.R. 8 luglio 1998, n. 263 relativo al *Regolamento recante modificazioni al D.P.R. 10 novembre 1997, n. 445*, ha reso possibile, già a partire dal 1998, la compensazione delle ritenute alla fonte versate in misura superiore al dovuto.

Il decreto presidenziale correttivo ha pertanto permesso l'applicazione dal 1° gennaio 1998, delle disposizioni contenute nel D.P.R. 10 novembre 1997, n. 445, la cui entrata in vigore era slittata al 1999, a causa della tardiva pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Il regolamento modificato prevede la possibilità, per il sostituto di imposta che abbia effettuato un versamento di ritenute alla fonte in misura superiore rispetto a quanto effettivamente trattenuto, di scomputare l'eccedenza dai versamenti successivi.

La compensazione è ammessa esclusivamente fra ritenute relative alle stesse categorie di reddito (es. fra ritenute su redditi di lavoro autonomo; fra ritenute su redditi di lavoro dipendente).

Così ad esempio se il giorno 15 del mese di agosto 1998, il sostituto di imposta ha versato ritenute su redditi di lavoro dipendente per L. 500.000 a fronte di trattenute dello stesso tipo di reddito operate nel corso del mese di luglio 1998, pari a L. 400.000, avrà la facoltà di recuperare il maggior importo versato mediante compensazione con le stesse ritenute; ipotizzando che nel corso del mese di agosto 1998, abbia effettuato trattenute sui predetti redditi di lavoro dipendente per L. 400.000, il contribuente potrà recuperare l'eccedenza di L. 100.000 versando al 15 settembre 1998, ritenute di cui al codice tributo 1001 per L. 500.000.

Qualora la compensazione non venga operata nel corso dello stesso periodo di imposta, il sostituto ha diritto, a propria scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dai versamenti relativi al periodo di imposta successivo ovvero di chiederne il rimborso nella dichiarazione prevista dall'art. 7 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Mod. 770 o dichiarazione unificata per i sostituti di imposta per i quali essa sostituisce il Mod. 770), anche ricorrendo alle pro-

cedure indicate nel D.M. 28 dicembre 1993, n. 567 (conto fiscale).

Il diritto di scelta tra il riporto ed il rimborso dell'eccedenza dovrà comunque essere esercitato per l'intero ammontare dell'eccedenza stessa. Non è pertanto possibile utilizzare l'eccedenza di ritenute versate in parte in compensazione ed in parte chiedendone il rimborso.

Inoltre, qualora la scelta non risulti dalla dichiarazione, la stessa si intende fatta per il riporto.

Se al termine dell'esercizio successivo l'eccedenza riportata non è completamente compensata, la parte residua può essere ulteriormente riportata all'esercizio ancora successivo oppure richiesta a rimborso.

Nel caso in cui l'eccedenza riportata non venga computata in diminuzione nella dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo, oppure nel caso in cui la dichiarazione non sia presentata, il sostituto di imposta può chiederne il rimborso a norma dell'art. 58 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Il primo articolo del regolamento in oggetto termina ricordando che sull'eccedenza computata in diminuzione dei versamenti, non competono interessi. Viceversa, se viene richiesto il rimborso, competono gli interessi di cui all'art. 44 del D.P.R. n. 602/1973, con decorrenza dal secondo semestre successivo, rispettivamente, alla data di presentazione della dichiarazione del sostituto di imposta ovvero a quella di presentazione dell'istanza di rimborso prevista dall'art. 58 del D.P.R. n. 602/1973.

Ricordo che fino al *31 dicembre 1997*, nel caso di versamenti di ritenute alla fonte per importi superiori a quelli trattenuti, si poneva rimedio esclusivamente attivando la procedura prevista dall'art. 58 del D.P.R. n. 602/1973. Il sostituto doveva presentare istanza di rimborso alla Direzione regionale delle entrate competente, entro il termine di decadenza di 18 mesi decorrenti dalla data del versamento, dimostrando l'errore

materiale commesso ovvero la duplicazione ed inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento. Nessuna compensazione era pertanto ammessa come confermato dal contenuto della risoluzione ministeriale 16 ottobre 1974, n. 10. Normalmente, all'istanza di rimborso così presentata, l'Amministrazione non dava alcun seguito. Al sostituto, a tal punto, non rimaneva che valutare la possibilità di abbandonare la legittima pretesa, perdendo quanto versato in più oppure di impugnare il silenzio-rifiuto, instaurando un contenzioso per importi spesso modesti.

ULTERIORI SEMPLIFICAZIONI

Il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 445 ha introdotto inoltre ulteriori semplificazioni a favore dei sostituti di imposta che effettuano ritenute minime; in particolare ai sostituti di imposta che nel corso dell'anno erogano esclusivamente compensi di lavoro autonomo a non più di tre soggetti e trengono ritenute di acconto per un importo complessivo non superiore a due milioni di lire, è stato concesso di effettuare i versamenti delle ritenute operate distintamente per ciascun periodo di imposta, alle seguenti scadenze:

- entro il termine stabilito per il versamento della prima rata di acconto delle imposte sui redditi (31 maggio) per le ritenute effettuate nei mesi da gennaio ad aprile;
- entro il termine stabilito per il versamento della seconda rata di acconto delle imposte sui redditi (30 novembre) per le ritenute effettuate nei mesi da maggio ad ottobre;
- entro il termine stabilito per il versamento a saldo delle imposte sui redditi (31 maggio dell'anno successivo) per le ritenute effettuate nei mesi di novembre e dicembre.

Qualora, nel corso del periodo di imposta, venga superato anche uno solo dei limiti precedentemente indicati, a partire dalla prima scadenza utile, il sostituto di imposta è tenuto ad effettuare i versamenti nei termini previsti dal D.P.R. n. 602/1973, ovvero con cadenza mensile.

Infine, i sostituti di imposta ammessi ad effettuare il versamento tre volte all'anno, adempiono all'obbligo di dichiarazione mediante compilazione di un'apposita sezione della dichiarazione dei redditi, con esonero dalla presentazione del Mod. 770.

DECORRENZA

Come anticipato, il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 445, a seguito delle modifiche introdotte, entra in vigore dal 1998, e pertanto da tale data può essere effettuata la compensazione dei versamenti di ritenute in eccedenza rispetto a quanto trattenuto. La possibilità opera evidentemente per gli errori commessi nel corso del 1998, pertanto anche per le operazioni effettuate prima della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del provvedimento correttivo.