

Corso per praticanti Consulenti del Lavoro 2024

Sostituto imposta
I soggetti dell'obbligazione tributaria
Ritenuta d'acconto su redditi di lavoro autonomo
Il sostituto d'imposta



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Che cos'è la ritenuta d'acconto

La ritenuta d'acconto è una trattenuta su un compenso, assoggettato a tassazione, corrisposto da un soggetto denominato SOSTITUTO D'IMPOSTA (titolare o meno di Partita IVA), nei confronti di un altro soggetto detto PERCIPIENTE.

La ritenuta d'acconto è un metodo di riscossione dei tributi e consiste in una trattenuta effettuata da alcuni soggetti, i sostituti d'imposta, al momento del pagamento del corrispettivo di altri contribuenti.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Il riferimento normativo della ritenuta d'acconto sono gli articoli 23 e 25 del DPR n.600/1973. Attraverso il meccanismo della ritenuta di acconto una parte delle imposte dovute da parte del soggetto percettore di alcune categorie reddituali viene trattenuta e versata all'Erario da parte del soggetto che eroga il reddito. Per i redditi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti residenti, la ritenuta, effettuata a titolo d'acconto, è pari al 20%. Se, invece, i compensi sono corrisposti a soggetti non residenti, si applica una ritenuta a titolo di imposta in misura del 30% dell'ammontare corrisposto.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Il legislatore ha previsto due ipotesi di sostituzione:

- Sostituzione a titolo d'imposta, che trova applicazione quando il sostituto assolve totalmente l'obbligo fiscale gravante su un determinato provento, in modo da estinguere l'obbligazione tributaria del sostituito, estromettendolo dall'attuazione del prelievo;
- Sostituzione a titolo d'acconto che trova applicazione quando il sostituto trattiene dai proventi che eroga al sostituito un mero acconto sulla complessiva imposta da questi dovuta, non esauendo, in tal modo, il prelievo e non estromettendo il percettore delle somme dalla definitiva attuazione dell'obbligazione tributaria.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Mediante il meccanismo della ritenuta d'acconto, il sostituto d'imposta è cioè tenuto al pagamento di imposte in relazione a manifestazioni di capacità contributiva riferibili ad un altro soggetto, il sostituito.

Il sostituto d'imposta è definito dall'art. 64 del D.P.R. 600/1973 come *"chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili e anche a titolo di acconto deve esercitare la rivalsa se non è diversamente stabilito in modo espresso"*.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Chi è tenuto ad effettuare la ritenuta d'acconto

Sono tenuti ad effettuare la ritenuta d'acconto, in quanto sostituti d'imposta:

- Gli enti e le società indicati all'art. 73 DPR n. 917/1986:
 - a) società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione, società europee e società cooperative europee residenti nel territorio dello Stato;
 - b) enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché trust, residenti nel territorio dello Stato, aventi come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

c) enti pubblici e privati diversi dalle società, trust non aventi come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché organismi di investimento collettivo del risparmio residenti nel territorio dello Stato;

d) società ed enti di ogni tipo, compresi i trust con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;

- Società e associazioni indicate nell'art. 5 DPR 917/1986;
- Società semplici, società in nome collettivo e società in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato;
- Le persone fisiche che esercitano imprese commerciali o agricole;
- Persone fisiche che esercitano arti o professioni;
- Curatore fallimentare e il commissario liquidatore;
- Condominio.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Coloro che, non rientrano in nessuna delle categorie di cui sopra, non rivestono il ruolo di sostituti d'imposta.

Il privato cittadino che eroghi un compenso per una prestazione di lavoro autonomo eseguita in suo favore da un professionista non sarà tenuto ad effettuare alcuna ritenuta su quanto corrisposto.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Quando trova applicazione la ritenuta d'acconto

La ritenuta d'acconto trova applicazione per i compensi di lavoro corrisposti, rientranti:

- Redditi da lavoro dipendente e redditi assimilati;
- Compensi per prestazioni di lavoro autonomo;
- Provvigioni per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari;
- Corrispettivi dovuti dal condominio nei confronti dell'appaltatore per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o di servizi;
- Interessi e altri proventi spettanti ai possessori di obbligazioni, titoli similari e cambiali finanziarie;



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

- Compensi per perdita dell'avviamento commerciale in conseguenza della cessazione di rapporti di locazione di immobili adibiti all'esercizio di un'attività commerciale o artigiana diretta agli utenti o ai consumatori finali, nonché contributi alle imprese corrisposti da enti pubblici;
- Premi e vincite di vario genere corrisposti dallo Stato, da persone giuridiche pubbliche o private e dagli altri soggetti indicati dall'art. 23 D.P.R. 600/1973;
- Compensi erogati in favore di sportivi non professionisti da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Quando non trova applicazione la ritenuta d'acconto

La ritenuta d'acconto non trova applicazione per tutti i compensi inferiori a 25,82 euro, purché non si tratti di acconti relativi a prestazioni lavorative il cui corrispettivo è superiore a tale limite.

Restano esclusi anche i compensi corrisposti da enti pubblici ed enti privati, che non hanno come oggetto principale l'esercizio di attività commerciali.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La base imponibile della ritenuta d'acconto

Nella base imponibile, per il calcolo della ritenuta d'acconto, rientrano:

- I compensi professionali;
- I rimborsi a piè di lista (effettivamente sostenute) per le spese di viaggio, vitto e alloggio;
- Le spese documentate anticipate dal professionista e rimborsate dal committente.

Non concorrono alla base imponibile:

- I contributi previdenziali previsti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- I compensi ricevuti a titolo di rimborso spese anticipate, in nome e per conto del cliente, a patto che non rappresentino spese inerenti alla produzione del reddito di lavoro autonomo e che siano analiticamente documentate.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Chi paga la ritenuta d'acconto

La ritenuta d'acconto viene applicata su tutti i compensi relativi a prestazioni di lavoro autonomo oltre che sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti.

Qualora il versamento viene effettuato dal sostituto d'imposta, è il professionista o il lavoratore dipendente ad operare la ritenuta d'acconto.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Versamento della ritenuta d'acconto

Il versamento della ritenuta d'acconto viene eseguito dal sostituto d'imposta entro il 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento.

Nel caso in cui il 16 sia sabato oppure un giorno festivo, il versamento è posticipato al primo giorno successivo utile.

Il versamento è effettuato mediante modello F24 utilizzando il codice tributo 1040 nella sezione erario.

Entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui ha corrisposto i redditi, deve provvedere a consegnare la Certificazione Unica al prestatore di lavoro, con la quale sono attestate le ritenute operate, a prescindere dal loro effettivo versamento.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Omesso versamento della ritenuta d'acconto

L'omesso versamento delle ritenute è un reato disciplinato dall'art. 10-bis del D.Lgs. n. 74/2000 il quale così dispone:

“È 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”.

Per quanto riguarda le conseguenze di carattere fiscale, sono disciplinate dagli articoli 13 e 14 del decreto legislativo numero 471/1997. Chi non esegue, in tutto o in parte, le ritenute alla fonte è soggetto alla sanzione amministrativa pari al 20% dell'ammontare non trattenuto, mentre chi, pur avendo eseguito la ritenuta, non procede ai versamenti è soggetto alla sanzione amministrativa del 30% di ogni importo non versato.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Versamento in ritardo della ritenuta d'acconto

Le sanzioni derivanti dall'omesso versamento sono pari al 30%, ma possono essere contenute se il sostituto provvede al ravvedimento operoso. Il meccanismo in parola determina una diminuzione delle sanzioni da 1/10 sino a un 1/5 del minimo a seconda del termine entro il quale si provvede alla regolarizzazione. La sanzione ordinaria per i versamenti eseguiti con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza è poi ridotta alla metà. Nel caso in cui i versamenti siano effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione è ulteriormente ridotta.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

- "ravvedimento sprint" che prevede sanzioni pari a 0,1% per ogni giorno di ritardo, a condizione che il versamento sia eseguito entro 14 giorni dall'omissione (fino ad un massimo dell'1,4%);
- cd "ravvedimento breve" che prevede sanzioni pari ad 1/10 del minimo (1,50%), a condizione che il versamento sia eseguito entro 30 giorni dall'omissione;
- "ravvedimento intermedio" che prevede sanzioni pari ad 1/9 del minimo (1,67%), a condizione che il versamento sia eseguito entro 90 giorni dall'omissione o dall'errore;
- cd "ravvedimento lungo" che prevede sanzioni pari ad 1/8 del minimo (3,75%), a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

- "ravvedimento lunghissimo", che prevede sanzioni pari ad $\frac{1}{7}$ del minimo (4,29%), a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, e sanzioni pari ad $\frac{1}{6}$ del minimo (5,00%), se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- cd "ravvedimento su p.v.c." che prevede sanzioni pari ad $\frac{1}{5}$ del minimo, a condizione che il versamento sia effettuato a seguito di processo verbale di constatazione della violazione e prima che sia notificato il susseguente atto dall'Ufficio.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta d'acconto sui redditi da lavoro dipendente

Le società, gli enti e le persone fisiche di cui agli art. 23 e 24 D.P.R. 600/1973 che corrispondono redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati devono operare, in veste di sostituti di imposta, una ritenuta a titolo d'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai dipendenti, con obbligo di rivalsa. Sono soggetti a ritenute tutti i valori percepiti dal dipendente nel periodo di paga dal datore di lavoro, inoltre rientrano anche le somme percepite entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente i contributi previdenziali ed assistenziali versati dal datore di lavoro.

I datori di lavoro che hanno provveduto ad eseguire le ritenute di acconto sulle somme versate a titolo di stipendio devono, entro il 16 marzo dell'anno successivo o alla data di cessazione del rapporto di lavoro, se precedente, effettuare il conguaglio tra le ritenute operate e l'imposta dovuta sull'ammontare complessivo degli emolumenti al netto delle detrazioni spettanti al lavoratore.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta d'acconto sui redditi da lavoro autonomo

Le società, gli enti e le persone fisiche indicate dall'art. 25 D.P.R. 600/1973 che corrispondono a soggetti residenti compensi anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo devono operare una ritenuta del 20% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, con obbligo di rivalsa.

Per quanto riguarda i compensi erogati a soggetti non residenti nel territorio dello Stato italiano la ritenuta è effettuata a titolo d'imposta, attraverso cioè un prelievo definitivo in misura pari al 30%.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Sono soggetti a ritenuta i compensi corrisposti per:

- prestazioni di lavoro autonomo;
- assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- proventi derivanti da partecipazione agli utili;
- utili spettanti a promotori e soci fondatori di società di capitali;
- redditi derivanti dall'utilizzazione economica, da parte dell'autore, di opere dell'ingegno, brevetti industriali e altre privative industriali.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Rientrano nel calcolo della base imponibile:

- i compensi professionali;
- i rimborsi spese inerenti alla produzione del reddito, salvo che non si tratti di spese analiticamente documentate, anticipate in nome e per conto del cliente;
- contributo previdenziale addebitato al committente nella misura del 4% da parte dei lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata I.N.P.S..



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Non rientrano nel calcolo della base imponibile:

- i contributi previdenziali e assistenziali previsti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- l'eventuale addebito in via di rivalsa del contributo integrativo per la cassa nazionale dell'ordine professionale di appartenenza;
- le spese relative all'esecuzione dell'incarico conferito, sostenute direttamente dal committente.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta d'acconto sulle prestazioni occasionali

La ritenuta d'acconto si applica anche alle prestazioni di lavoro autonomo aventi carattere occasionale, le quali devono caratterizzarsi sia per la mancanza di continuità e abitualità, sia per l'assenza di coordinamento della prestazione con l'attività aziendale.

Il committente, sostituto d'imposta effettuerà la ritenuta d'acconto secondo le stesse modalità previste per le prestazioni di lavoro autonomo.

Il prestatore di lavoro occasionale emette una ricevuta e non una fattura con indicate le generalità proprie e del committente, la data di emissione della ricevuta stessa, la descrizione della prestazione lavorativa, l'importo lordo corrisposto e quello netto, derivante dalla sottrazione della ritenuta.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Ritenuta d'acconto e regime forfettario

Il regime forfettario permette l'esonero dall'applicazione della ritenuta d'acconto sui compensi percepiti e su quelli corrisposti. I ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime forfettario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. A tale fine, i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

Pertanto, i committenti non dovranno quindi operare alcuna ritenuta.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta d'acconto sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari

Le società, gli enti e le persone fisiche indicate dall'art. 25-*bis* D.P.R. 600/1973, che corrispondono provvigioni comunque denominate per prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, devono operare una ritenuta a titolo d'acconto, con obbligo di rivalsa, con aliquota del 23%.

La base imponibile è ridotta al 50% dell'ammontare delle provvigioni percepite ed è ulteriormente ridotta al 20% nel caso in cui i percipienti dichiarino ai loro committenti, preponenti o mandanti di avvalersi in via continuativa nell'esercizio della propria attività dell'opera di dipendenti o di terzi.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta d'acconto su interessi e redditi di capitale

I soggetti di cui all'art. 23 D.P.R. 600/1973 che hanno emesso obbligazioni, titoli simili e cambiali finanziarie devono operare una ritenuta del 20%, con obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai possessori di tali titoli. Gli istituti bancari e postali sono tenuti ad effettuare una ritenuta del 26%, con obbligo di rivalsa, sugli interessi ed altri proventi corrisposti ai titolari di conti correnti e depositi.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Le ritenute di cui sopra sono effettuate a titolo d'acconto quando i relativi redditi di capitale sono erogati in favore di:

- imprenditori individuali, se i titoli, i depositi e i conti correnti ineriscono all'attività di impresa;
- società in nome collettivo, società in accomandita semplice ed equiparate;
- società di capitali ed enti commerciali, nonché stabili organizzazioni nel territorio italiano di società ed enti di qualsiasi genere, non residenti.

In tutti gli altri casi le suddette ritenute sono effettuate a titolo d'imposta.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Come si paga la ritenuta d'acconto

Il sostituto d'imposta deve versare le somme oggetto di ritenuta entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stato corrisposto il compenso sul quale egli ha effettuato il prelievo.

Nel caso in cui il termine coincida con il sabato o con un giorno festivo, il versamento si considera comunque tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

Le ritenute di acconto devono essere versate mediante modello F24, indicando nella sezione ERARIO:

- il codice tributo, solitamente il codice tributo è 1040, codici diversi sono utilizzati per il versamento di alcune particolari tipologie di ritenute, come ad esempio quelle effettuate dal condominio nei confronti di soggetto appaltatore);



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

- il mese in cui è avvenuto il pagamento soggetto a ritenuta (in formato numerico: es. 01, 02, 03...);
- l'anno in cui è avvenuto il pagamento soggetto a ritenuta;
- l'importo a debito versato.

I sostituti d'imposta che non siano titolari di partita Iva potranno procedere al pagamento in via telematica oppure presentando il modello F24 in forma cartacea presso gli sportelli degli agenti della riscossione o presso banche ed uffici postali.

I sostituti titolari di partita Iva hanno l'obbligo di inviare il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche, utilizzando i servizi online messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate o i servizi di *internet banking*, istituti bancari, Poste italiane, oppure avvalendosi di un intermediario abilitato.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Dichiarazione e certificazione delle ritenute d'acconto

I sostituti d'imposta sono tenuti a presentare annualmente una dichiarazione unica relativa a tutti i soggetti in favore dei quali hanno erogato compensi nell'anno precedente. La dichiarazione è da effettuare mediante la presentazione del modello 770 entro il 31 ottobre dell'anno successivo a quello di effettuazione delle ritenute.

I sostituti d'imposta devono anche rilasciare ai soggetti sostituiti un'apposita certificazione unica, attestante l'ammontare complessivo delle somme erogate e delle ritenute su di esse operate, nonché le eventuali detrazioni effettuate ed i contributi previdenziali e assistenziali versati.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

La ritenuta di acconto dei professionisti ed il ruolo del sostituto di imposta

La ritenuta di acconto è un prelievo che viene operato dal committente di una prestazione professionale, sull'importo dovuto dal soggetto che ha effettuato la prestazione professionale. Il committente è chiamato a trattenere l'importo della ritenuta di acconto per versarlo all'Amministrazione finanziaria mediante modello F24. Affinché possa trovare applicazione questo meccanismo, che viene definito come "*sostituzione di imposta*", è necessario che il committente rientri tra i soggetti indicati dal comma 1 dell'articolo 23 del DPR n. 600/73. Questi soggetti sono definiti con il termine di "*sostituti di imposta*".



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

La figura del sostituto di imposta è molto importante nella normativa fiscale in quanto è stata introdotta per ridurre le possibili frodi da parte dei professionisti. In particolare, per rendere maggiormente certo il versamento delle imposte dei professionisti, il sostituto di imposta è chiamato a trattenere e versare all'Erario una quota del compenso del professionista. Tale importo, che non viene quindi erogato al professionista, ma trattenuto e versato all'Amministrazione finanziaria, costituisce una sorta di anticipo delle imposte del professionista. In pratica, parte dell'obbligazione fiscale del professionista viene assolta dal proprio sostituto di imposta. Si tratta di una procedura simile a quella che avviene per i lavoratori dipendenti.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Chi può svolgere la funzione di sostituto di imposta

Possono assolvere la funzione di sostituto di imposta le seguenti categorie di soggetti:

- Le società di capitali residenti nel territorio dello Stato;
- I Gruppi Europei di Interesse Economico (GEIE);
- Gli enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust che abbiano o meno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale. Ma anche i consorzi, le associazioni non riconosciute e le altre organizzazioni senza personalità giuridica non appartenenti ad altri soggetti nei cui confronti si verifica il presupposto di imposta, residenti nel territorio dello Stato;
- Le società e gli enti di qualsiasi tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato;



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

- Le amministrazioni dello Stato anche ad ordinamento autonomo;
- Le società semplici, in nome collettivo ed in accomandita semplice;
- Le società di fatto e le società di armamento;
- Le associazioni senza personalità giuridica, costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- Le persone fisiche che esercitano per professione abituale, ancorché non in via esclusiva, attività di natura commerciale;
- Le imprese agricole;
- Le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- Il condominio;
- Il curatore fallimentare e il commissario liquidatore (D.L. n. 233/2006).



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Applicazione della ritenuta di acconto

Tutti questi soggetti quando ricevono una prestazione da parte di un professionista o di un agente sono tenuti a trattenere parte del suo compenso, al fine di versarlo all'Erario. Questo a titolo di acconto sulle imposte che successivamente dovrà versare a titolo definitivo il professionista presentando la dichiarazione dei redditi. Attraverso il meccanismo della sostituzione d'imposta l'Amministrazione finanziaria riesce a spostare l'obbligo di versamento di un onere tributario:

- Dal soggetto che ha effettuato la prestazione professionale
- Verso un soggetto terzo.

In questo modo si rende meno probabile una frode nei confronti dell'Erario.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Base imponibile per il calcolo della ritenuta di acconto

La ritenuta di acconto deve essere esposta nel documento che certifica l'avvenuta prestazione professionale: fattura o ricevuta, a seconda dei casi. L'elemento su cui è necessario prestare maggiore attenzione, quando si calcola una ritenuta di acconto è l'imponibile della ritenuta. La prima voce che rientra nella base imponibile è, quindi, soggetta a ritenuta di acconto è l'onorario o compenso professionale. Una seconda voce da prendere in considerazione riguarda il contributo previdenziale integrativo addebitato al committente. Stiamo parlando del contributo solitamente del 2% o 4% che i professionisti iscritti ad autonome casse professionali (Ingegneri, Architetti, Geometri, Commercialisti, Avvocati) sono tenuti ad applicare in fattura.



Pierluigi Chiarito

dottore commercialista
in Salerno

Questa voce non rientra nella base imponibile, in quanto non è considerata reddito per il professionista, ma soltanto un'anticipazione contributiva. La rivalsa che, invece, applicano in fattura i professionisti iscritti alla gestione separata dell'INPS, è considerata a reddito, pertanto rientra nella base imponibile per il calcolo della ritenuta di acconto. Infine, dovranno essere prese in considerazione anche il riaddebito delle spese anticipate dal professionista e riaddebitate in fattura in modo forfettario (l'addebito forfettario è considerato reddito per il professionista, quindi soggetto a ritenuta di acconto). Allo stesso modo dovranno essere trattate le diverse indennità che spettano al professionista e che riaddebita in fattura al committente.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Le aliquote della ritenuta di acconto

PRESTAZIONE PROFESSIONALE	RITENUTA DI ACCONTO
Professionista residente	Aliquota ritenuta del 20%
Professionista non residente	Aliquota ritenuta del 30%*
Sfruttamento opere d'ingegno	Aliquota ritenuta del 20%
Sfruttamento opere d'ingegno non residente	Aliquota ritenuta del 30%*
Sportivi dilettanti compensi sopra € 20.658,28	Aliquota ritenuta 23% oltre addizionali
Agenti di commercio	Ritenuta del 23% sul 50% del compenso

(*) Salva l'applicazione della ritenuta convenzionale più conveniente (se presente).



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Esempi di calcolo di fattura con ritenuta di acconto

Passiamo adesso alla parte pratica di questa guida. Di seguito ti propongo alcuni esempi di calcolo di fattura e ricevuta per prestazioni professionali. Vediamo, quindi, come effettuare concretamente il calcolo della ritenuta di acconto.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Fattura con ritenuta del professionista iscritto a cassa professionale

Il classico esempio dei professionisti iscritti cassa previdenziale di categoria è quello degli: Avvocati, Medici, Architetti, Geometri, Biologi, Ingegneri, Commercialisti, Consulenti del Lavoro:

DESCRIZIONE	IMPORTO
Imponibile prestazione professionale	€ 1.000,00
Contributo Integrativo Cassa di Previdenza 4%	€ 40,00
IVA 22% (calcolata su € 1.040)	€ 228,80
Ritenuta acconto 20% su imponibile prestazione	- € 200,00
Netto a pagare (*)	€ 1.068,80



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Fattura con ritenuta del professionista iscritto alla gestione separata inps

I professionisti che non hanno una cassa professionale di appartenenza, devono obbligatoriamente iscriversi alla gestione separata dell'INPS. Rientrano in questa categoria, ad esempio, gli amministratori di condominio, i consulenti del settore informatico, e così via. In questo caso il professionista ha facoltà di applicare in fattura la rivalsa Inps del 4%. Si tratta di un contributo integrativo addebitato al committente. Questo importo, se applicato, rientra sia nel calcolo dell'imponibile IVA che ai fini della determinazione della ritenuta di acconto. In pratica, la rivalsa INPS costituisce reddito aggiuntivo per il professionista.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Andiamo ad analizzare, adesso, un esempio pratico di compilazione della fattura anche in questo caso.

DESCRIZIONE	IMPORTO
Imponibile prestazione	€ 1.000,00
Rivalsa INPS 4%	€ 40,00
IVA 22%	€ 228,80
Ritenuta acconto 20% (inclusa rivalsa INPS)	- € 208,00
Netto a pagare (*)	€ 1.060,80



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Fattura con ritenuta di agenti di commercio iscritti all'Enasarco

Gli agenti di commercio non sono considerati professionisti, piuttosto imprenditori e devono versare i contributi previdenziali all'Enasarco. Si tratta di una cassa di previdenza che applica una gestione diversa.

DESCRIZIONE	IMPORTO
Imponibile prestazione	€ 1.000,00
IVA 22%	€ 220,00
Ritenuta ENASARCO al 8,25%	- € 82,50
Ritenuta di acconto (23% su 50% dell'imponibile)	- € 115,00
Netto a pagare (*)	€ 1.022,50



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Ricevuta con ritenuta per lavoro autonomo occasionale

Il soggetto che effettua una prestazione di lavoro autonomo occasionale è tenuto a rilasciare una ricevuta non fiscale al committente. La ricevuta si emette al momento del pagamento del corrispettivo e rappresenta la quietanza del pagamento avvenuto.

DESCRIZIONE	IMPORTO
Compenso lordo della prestazione	€ 1.000,00
Rimborsi forfettari (non documentati)	€ 200,00
Ritenuta di acconto 20% (su compenso e rimborsi)	- € 240,00
Netto a pagare (Compenso + rimborsi – ritenuta)	€ 960,00



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Fattura per professionista in regime forfettario

I contribuenti che aderiscono al regime forfettario, di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della Legge n. 190/2014, e articolo 1, commi da 111 a 113, della Legge n. 208/2015, possono usufruire di alcuni vantaggi fiscali. Questi vantaggi si riflettono anche nella compilazione della fattura. Infatti, i professionisti in regime forfettario sono esonerati:

- Sia dagli obblighi IVA;
- Dall'applicazione della ritenuta di acconto sui compensi.



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

L'unico aspetto da sottolineare riguarda il contributo alla Cassa Professionale di appartenenza. Oppure alla gestione separata INPS. Questo significa che l'importo lordo della fattura corrisponde direttamente al netto a pagare.

DESCRIZIONE	IMPORTO
Imponibile prestazione	€ 1.000,00
Contributo Cassa di Previdenza 2%	€ 20,00
IVA	–
Ritenuta acconto 20%	–
Netto a pagare	€ 1.020,00



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno

Sanzioni da ravvedimento operoso ritenute di acconto

Le sanzioni relative alle violazioni commesse dai sostituti d'imposta possono essere oggetto di ravvedimento operoso come previsto dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/97.

TERMINE DI REGOLARIZZAZIONE	SANZIONE RIDOTTA
entro 14 giorni dalla violazione	dallo 0,1% all'1,4%
da 15 a 30 giorni dalla violazione	1,5%
da 31 a 90 giorni dalla violazione	1,67%
dal 91° giorno al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione	3,75%
entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	4,29%
oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	5%
se la sanatoria avviene dopo il "PVC"	6%



Pierluigi Chiarito
dottore commercialista
in Salerno