

# STUDIO ANTONELLI

Dott. Alessandro Antonelli  
TRIBUTARISTA - PUBBLICISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Federico Mambelli  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Alessandro Mengozzi  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott.ssa Rita Santolini  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Sgarzani  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Zanfini  
ASSISTENTE

Forlì, 17 febbraio 2009

A TUTTI I  
SIGG. CLIENTI

LORO SEDI

---

**AREA: DICHIARAZIONI E ADEMPIMENTI FISCALI**  
**FISCALITA' DEL LAVORO E PREVIDENZA**

**CIRCOLARE N. 13/2009**

**Oggetto: Art. 4, commi 6 ter e 6 quater, del D.P.R. n. 322/1998 - Certificazioni dei sostituti di imposta relative ai redditi corrisposti ed alle ritenute operate nel 2008.**

**Schema di certificazione per l'anno 2008 dei redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati – CUD 2009 – Provvedimento del 11 novembre 2008.**

**Scadenza: sabato 28 febbraio 2009.**

**Indice:**

1.	Premessa.....	3
2.	Consegna delle certificazioni.....	3
3.	Arrotondamento degli importi da indicare nella certificazione.....	5
4.	Lo schema di certificazione per i redditi di lavoro dipendente ed assimilati (CUD 2009).....	5
4.1	Generalità.....	5
4.2	Utilizzo della certificazione CUD 2009.....	5
4.3	Redditi certificati con il modello CUD 2009.....	6
4.4	Destinazione dell'8 e del 5 per mille dell'IRPEF.....	6

## STUDIO ANTONELLI

5.	Modalità di compilazione del modello CUD 2009.....	7
5.1	Dati del datore di lavoro, ente pensionistico o altro sostituto d'imposta.....	7
5.2	Parte "A" dati generali.....	8
5.3	Parte "B" Dati fiscali (punti da 1 a 118 del CUD 2009).....	11
5.3.1	Redditi per i quali è possibile usufruire della detrazione di cui all'art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del TUIR.....	11
5.3.1.1	Criteri di compilazione del punto 1.....	11
5.3.1.2	Indicazione dei compensi erogati a soggetti impiegati in lavoro socialmente utili.....	12
5.3.1.3	Indicazione dei redditi per lavoro dipendente prestato all'estero tassati secondo le disposizioni di cui all'art. 51, comma 8-bis, del TUIR.....	12
5.3.1.4	Indicazione dei redditi corrisposti a ricercatori per favorire il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero.....	13
5.3.1.5	Riscatto corrisposto dai fondi pensione in presenza di anticipazioni erogate in anni precedenti e comprese nel maturato al 1° gennaio 2001.....	13
5.3.2	Redditi assimilati per i quali è possibile usufruire della detrazione di cui all'art. 13, comma 5, del TUIR (punto 2).....	14
5.3.3	Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni di cui all'art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del TUIR (punti 3 e 4).....	14
5.3.4	Ritenute operate e addizionali locali (punti 5, 6, 10, 11 e 13).....	15
5.3.5	Ritenute sospese (punti 14, 15, 17 e 18).....	17
5.3.6	Acconti d'imposta (punti da 21 a 28).....	17
5.3.7	Crediti non rimborsati (punti da 26 a 28).....	18
5.3.8	Altri dati (punti da 29 a 55).....	18
5.3.8.1	Imposta lorda (punto 29).....	18
5.3.8.2	Detrazione per carichi di famiglia (punto 30) e ulteriore detrazione per famiglie numerose di cui all'art. 12, comma 1 bis del TUIR (punti da 31 a 33).....	18
5.3.8.3	Detrazione per lavoro dipendente, pensioni e redditi assimilati (punto 34).....	19
5.3.8.4	Detrazioni per oneri (punto 35 e 50).....	19
5.3.8.5	Detrazioni per canoni di locazione (punti da 36 a 38).....	21
-	detrazioni che ha trovato capienza nell'imposta lorda (punto 36);.....	21
5.3.8.6	Totale detrazioni (punto 39).....	21
5.3.8.7	Credito d'imposta per le imposte pagate all'estero (punto 40).....	21
5.3.8.8	Totale oneri sostenuti esclusi dai redditi indicati ai punti 1 e 2 (punto 44).....	22
5.3.8.9	Dati relativi alla previdenza complementare (punti da 45 a 48).....	22
5.3.8.10	Contributi e polizze per assistenza sanitaria (punti 51 e 53).....	23
5.3.8.11	Applicazione di maggiore ritenuta (punto 54).....	23
5.3.8.12	Casi particolari (punto 55).....	24
5.3.9	Dati relativi ai conguagli (punti da 60 a 64).....	24
5.3.10	Somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per premi di produttività e altre agevolazioni (punti da 77 a 81).....	25
5.3.11	Redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta (punti da 82 a 86).....	26
5.3.12	Compensi relativi agli anni precedenti (arretrati di lavoro dipendente o di redditi a questi assimilati - punti da 95 a 98).....	27
5.3.13	Indennità di fine rapporto ed altre indennità (punti da 107 a 118).....	27
5.3.14	Prestazioni in forma di capitale erogate dai fondi pensione (punti da 107 a 118).....	29
5.3.15	Sostegno a favore dei contribuenti a basso reddito (punti da 276 a 280).....	30
5.4	Dati da indicare nelle annotazioni del CUD 2009.....	31
5.5	Modalità di compilazione del modello CUD in caso di più rapporti di lavoro intrattenuti nel 2008.....	33
5.6	Modalità di compilazione del modello CUD in caso di lavoratori deceduti e loro eredi.....	33
5.7	Modalità di compilazione del modello CUD in caso di operazioni straordinarie.....	35
5.7.1	Operazioni che comportano l'estinzione del soggetto preesistente con prosecuzione dell'attività da parte di altro soggetto.....	35
5.7.2	Operazioni che non comportano l'estinzione del soggetto preesistente.....	36
6.	Sottoscrizione della certificazione.....	37
7.	Sanzioni.....	37

# STUDIO ANTONELLI

## **1. Premessa.**

L'art. 4, commi 6 ter e 6 quater, del D.P.R. n. 322/1998 prevede che i sostituti d'imposta che corrispondono somme e valori soggetti a ritenuta alla fonte devono consegnare una apposita certificazione, unica anche ai fini dei contributi dovuti all'INPS, attestante l'ammontare complessivo di dette somme e valori, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni d'imposta effettuate e dei contributi previdenziali e assistenziali. Lo stesso articolo prevede che la certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali se con decreto del Ministro delle Finanze, emanato di concerto con i Ministri del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica e del Lavoro e della Previdenza Sociale, si provvede ad individuare gli enti e le casse previdenziali tenuti a consegnare al dipendente la certificazione unica anche ai fini contributivi.

Con provvedimento del 11 novembre 2008 del direttore dell'Agenzia delle entrate pubblicato nel proprio sito in data 12 novembre 2008, è stato approvato lo schema di certificazione unica modello CUD 2009 concernente l'attestazione dell'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti nel 2008, delle ritenute d'acconto operate, delle detrazioni effettuate nonché dei dati relativi alla contribuzione previdenziale ed assistenziale versata o dovuta all'INPS e all'INPDAP, l'attestazione dell'ammontare dei redditi di pensione corrisposti nell'anno 2008. Con lo stesso provvedimento sono altresì state approvate le informazioni per il contribuente e le istruzioni per il datore di lavoro, ente pensionistico o altro sostituto d'imposta per la compilazione dei dati fiscali.

Con riferimento all'utilizzo della certificazione unica da parte di altri enti o casse previdenziali si precisa che:

1. con Decreto 25 agosto 1999 è stato disposto che la certificazione unica (CUD) deve attestare anche i dati relativi ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti all'INPDAP.
2. con Provvedimento del 9 dicembre 2003, pubblicato nella G.U. n. 289 del 13 dicembre 2003 è stato esteso l'obbligo alla certificazione unica per l'attestazione dei contributi previdenziali ed assistenziali dovuti all'Istituto Postelegrafonici (IPOST).

Si analizzano, nella presente Circolare, il contenuto e le caratteristiche della certificazione unica modello CUD 2009 concernente l'attestazione dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati, rinviando la trattazione delle altre certificazioni di cui all'art. 4, commi 6-ter e 6-quater attestanti i redditi di lavoro autonomo, le provvigioni, gli utili nonché gli altri redditi soggetti a ritenuta alla fonte corrisposti nel corso dell'anno 2008, alla Circolare n. 10 dello scrivente Studio.

## **2. Consegna delle certificazioni.**

Per effetto di quanto previsto dall'art. 4, commi 6-ter e 6-quater, le certificazioni CUD 2009 devono essere rilasciate entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme ed i valori sono stati corrisposti.

Pertanto, entro sabato 28 febbraio 2009, il sostituto d'imposta è tenuto a consegnare la certificazione unica CUD 2009 attestante le somme e valori corrisposti a dipendenti e soggetti

## STUDIO ANTONELLI

assimilati entro il 31 dicembre 2008 ovvero entro il 12 gennaio 2009, purché riferiti all'anno 2008.

In relazione ai termini per la consegna della certificazione CUD si precisa che, al fine di consentire al dipendente di avvalersi della possibilità di chiedere al proprio sostituto d'imposta di effettuare il conguaglio di fine anno tenendo conto anche degli eventuali altri redditi di lavoro dipendente o assimilati percepiti nel corso dell'anno da altri soggetti (cosiddetto "conguaglio riassuntivo"), in caso di interruzione del rapporto di lavoro (dipendente od assimilato) il certificato dovrà essere consegnato entro 12 giorni dalla richiesta dell'interessato.

La Circolare Ministeriale n. 326/E del 1997 ha chiarito al riguardo che, ove la richiesta pervenga al sostituto d'imposta prima della liquidazione delle ultime competenze soggette a tassazione ordinaria, il suddetto termine decorre dalla liquidazione stessa.

Il datore di lavoro, dopo aver compilato la certificazione deve consegnarla al soggetto interessato corredata dalla scheda per la destinazione del 5 per mille dell'IRPEF e delle istruzioni per il contribuente, integrate con le informazioni aggiuntive relative al trattamento dei dati personali da parte dell'Amministrazione finanziaria di cui alla D.Lgs. n. 196/2003 (tutela della privacy).

Circa le modalità di consegna della certificazione, va evidenziata la recente posizione assunta dall'Agenzia delle entrate con la R.M. n. 145/E del 21 dicembre 2006 e recepita dalle istruzioni alla compilazione del modello con la quale è stata fornita una interpretazione "estensiva" del termine "consegnate" previsto dall'art. 4, commi 6-ter e 6-quater del D.P.R. n. 322/1998.

In particolare l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento al termine rilascio o consegna senza alcun richiamo alla necessità della forma cartacea comporta la conseguenza che non vi sia specifico divieto alla trasmissione della certificazione in formato elettronico (nella fattispecie disponibilità di un file in PDF contenente la certificazione e le istruzioni nel sito intranet del sostituto d'imposta). Tale modalità può essere utilizzata solo nei confronti di quanti siano dotati di strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica, restando in capo al datore di lavoro l'onere di assicurarsi che ciascun dipendente si trovi nelle condizioni di poter ricevere in via elettronica la certificazione (così R.M. n. 145/E del 21 dicembre 2006 dell'Agenzia delle entrate).

L'Agenzia ha comunque escluso che tale modalità possa essere utilizzata nei confronti delle certificazioni rilasciate agli eredi ed ai dipendenti che abbiano interrotto il rapporto di lavoro.

Resta in ogni caso ferma la possibilità, per coloro che non utilizzassero sistemi informatici la possibilità di consegnare la certificazione al contribuente anche mediante servizio postale, sempreché venga rispettato il predetto termine del 28 febbraio o dei 12 giorni dalla richiesta del percipiente.

**3. Arrotondamento degli importi da indicare nella certificazione.**

La certificazione deve essere redatta in euro, indicando i dati relativi alla parte fiscale al centesimo di euro, arrotondati per eccesso, se la terza cifra decimale è uguale o superiore a cinque, o per difetto, se la terza cifra decimale risulta inferiore a detto valore.

Gli importi dei dati contributivi relativi all'INPS, all'INPDAP ed all'IPOST devono, invece, essere esposti in unità di euro (non riportando i decimali). L'arrotondamento va effettuato all'unità inferiore per frazioni fino a 49 centesimi di euro e all'unità superiore per frazioni pari o superiori a 50 centesimi di euro.

**4. Lo schema di certificazione per i redditi di lavoro dipendente ed assimilati (CUD 2009).**

**4.1 Generalità.**

Nel punto 1.3 del Provvedimento 11 novembre 2008 è precisato che il modello CUD 2009 deve essere rilasciato unitamente alle informazioni per il contribuente e consegnato al soggetto interessato in duplice esemplare.

La nuova attestazione (cfr. allegato n. 1 alla presente Circolare) continua a rappresentare esclusivamente uno schema e non più un modulo ufficiale da utilizzare obbligatoriamente a pena di nullità (e di conseguenti sanzioni). I dati in questione potranno quindi essere esposti su certificazioni di qualunque dimensione e potranno essere incorporati in altri documenti che il sostituto sia obbligato, sulla base di altre disposizioni, a consegnare, fermo restando l'obbligo di rispettare:

- la sequenza e denominazione dei campi;
- la numerazione progressiva dei punti.

Lo schema di certificazione consente al sostituto di imposta di non riportare il numero progressivo e la denominazione dei campi non compilati, ove tale comportamento risulti più agevole per il sostituto stesso, così come di aggiungere ulteriori righe pur nel rispetto della sequenza numerica prevista dal CUD 2009 (cfr. punto 1.4 del Provvedimento 11 novembre 2008).

**4.2 Utilizzo della certificazione CUD 2009.**

Il nuovo modello, denominato "CUD 2009", sostituisce il precedente denominato "CUD 2008", approvato con i provvedimenti del 3 dicembre 2007 e del 10 gennaio 2008 .

Con riferimento ai redditi corrisposti nel 2008 e già certificati a seguito di richiesta conseguente alla cessazione del rapporto di lavoro prima della approvazione del CUD 2009, il punto 5.1 dello stesso Provvedimento precisa che i dati indicati nel CUD 2009, non presenti nel CUD 2008 già consegnato, devono essere contenuti in un'ulteriore certificazione integrativa, anche non comprensiva dei dati già certificati, da consegnare entro l'ordinario termine del 28 febbraio 2009.

Viceversa, nell'ipotesi di cessazione del rapporto di lavoro nel corso del 2009 (e di richiesta di rilascio dello stesso da parte del dipendente cessato), il punto 1.5 del Provvedimento stabilisce che il CUD 2009 potrà essere utilizzato per certificare anche i dati relativi ad anni successivi al

## STUDIO ANTONELLI

2008 fino alla approvazione di un nuovo schema di certificazione; in tale caso, i riferimenti agli anni 2008 e 2009 contenuti nella certificazione e nelle relative istruzioni dovranno essere intesi come relativi agli anni successivi.

### **4.3 Redditi certificati con il modello CUD 2009.**

L'art. 1 del Provvedimento 11 novembre 2008 prevede che il modello CUD 2009 possa essere utilizzato sia per attestare redditi di lavoro dipendente e pensioni, di cui all'art. 49 del TUIR, che per certificare tutti i redditi assimilati a quello di lavoro dipendente di cui all'art. 50 dello stesso TUIR (quali borse di studio e somme similari, assegno al coniuge separato se corrisposto dal datore di lavoro in forza di sentenza del giudice, trattamenti pensionistici integrativi in forma di rendita e così via).

Per effetto del richiamo alle predette norme del TUIR, la certificazione CUD 2009 dovrà essere rilasciata anche per certificare redditi corrisposti nel 2008 derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa ovvero di lavoro a progetto, classificati tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del TUIR.

La certificazione CUD 2009 dovrà inoltre attestare i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero e determinato ai sensi dell'art. 51, comma 8-bis, del TUIR, nonché i redditi di lavoro dipendente percepiti da lavoratori c.d. "frontalieri", cioè da quei soggetti residenti in Italia che quotidianamente si recano all'estero (in zone di frontiera e paesi limitrofi) per svolgere prestazioni di lavoro.

Lo schema di certificazione in commento dovrà essere utilizzato non solo per i proventi soggetti a tassazione ordinaria, ma anche per quelli soggetti a tassazione separata quali TFR, indennità equipollenti, somme erogate una tantum per la cessazione del rapporto di lavoro, arretrati di retribuzione e redditi corrisposti agli eredi dei soggetti (dipendenti e assimilati) deceduti nonché le prestazioni pensionistiche in forma di rendita o capitale.

Lo schema altresì dovrà essere utilizzato per attestare i proventi soggetti a tassazione sostitutiva ed in particolare i premi e gli straordinari corrisposti ai dipendenti a partire da luglio 2008 fino a dicembre 2008 che hanno usufruito della tassazione agevolata prevista dal D.L. n. 93/2008.

A seguito dell'inserimento di nuovi dati relativi alla contribuzione previdenziale ed assistenziale versata o dovuta all'INPS/INPDAP e all'IPOST, la suddetta certificazione deve essere rilasciata limitatamente ai dati previdenziali anche dai datori di lavoro che non sono sostituiti d'imposta ma che erano già precedentemente tenuti alla compilazione di alcuni modelli previsti dalle disposizioni previdenziali.

### **4.4 Destinazione dell'8 e del 5 per mille dell'IRPEF.**

Lo schema di certificazione CUD 2009 riserva un apposito spazio per la scelta del contribuente ai fini della destinazione dell'8 e del 5 per mille dell'IRPEF. La scelta, facoltativa, sarà esercitata dal contribuente consegnando, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, allo sportello di una banca o di una agenzia postale, in busta chiusa, ovvero ad un intermediario abilitato alla trasmissione telematica, un esemplare della certificazione CUD 2009 apponendo la propria firma in uno soltanto dei sette riquadri corrispondenti alle istituzioni beneficiarie nonché sottoscrivendo la certificazione nell'apposito riquadro posto in calce al CUD.

## STUDIO ANTONELLI

Come già detto il modello CUD 2009, prevede una scheda per la scelta di destinare il 5 per mille dell'IRPEF a finalità di sostegno del volontariato, delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle associazioni di promozione sociale, di finanziamento della ricerca scientifica e delle università, di finanziamento della ricerca sanitaria, nonché ad attività sociali svolte dal comune di residenza del contribuente in conformità a quanto previsto dall'articolo 3, commi 5, 6 e 7 della Legge n. 244/2007.

Pertanto il modello CUD 2009 consente ai contribuenti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi l'effettuazione di tale scelta apponendo la propria firma nel riquadro corrispondente ad una soltanto delle quattro finalità destinatarie della quota del cinque per mille dell'IRPEF e firmando altresì la dichiarazione posta in fondo alla presente scheda.

Per effettuare la scelta, la scheda va presentata, entro lo stesso termine di scadenza previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi Mod. UNICO 2009 Persone Fisiche con le seguenti modalità:

- in busta chiusa allo sportello di una banca o di un ufficio postale che provvederà a trasmetterlo all'Amministrazione finanziaria. La busta deve recare l'indicazione "SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF", nonché il codice fiscale, il cognome e nome del contribuente. Il servizio di ricezione delle scelte da parte delle banche e degli uffici postali è gratuito. Nel caso in cui sia stata effettuata la scelta sia per la destinazione dell'otto per mille dell'IRPEF che del cinque per mille dell'IRPEF, può essere utilizzata un'unica busta recante l'indicazione "SCELTA PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO E DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF";
- ad un intermediario abilitato alla trasmissione telematica (professionisti, CAF, ecc.). Quest'ultimo deve rilasciare, anche se non richiesta, una ricevuta attestante l'impegno a trasmettere la scelta. Gli intermediari hanno facoltà di accettare la scheda e possono chiedere un corrispettivo per l'effettuazione del servizio prestato.

### **5. Modalità di compilazione del modello CUD 2009.**

Analogamente al precedente modello, il nuovo schema di certificazione si compone di due facciate.

Si analizza di seguito il contenuto dei singoli punti del CUD limitatamente alle informazioni generali ed ai dati fiscali, rinviando, per l'esame dei dati previdenziali e assistenziali, alle esaustive istruzioni allegate al modello stesso.

#### **5.1 Dati del datore di lavoro, ente pensionistico o altro sostituto d'imposta.**

In tale sezione vengono richiesti i dati (cognome, nome ovvero denominazione e codice fiscale) del soggetto che rilascia la certificazione. In particolare vengono richiesti i dati recanti l'indirizzo completo (Comune, sigla della Provincia, CAP, via e numero civico, telefono, fax o indirizzo di posta elettronica) della propria sede al quale far pervenire la comunicazione (modello 730-4) relativa alla liquidazione del mod. 730/2009. A tale riguardo le istruzioni precisano che l'indicazione del numero di telefono va preceduto dalla lettera "T" mentre quello del telefax va preceduto dalla lettera "F".

## STUDIO ANTONELLI

L'indirizzo del datore di lavoro deve corrispondere alla sede del medesimo e non deve necessariamente coincidere con il domicilio fiscale del sostituto d'imposta (ad esempio, sede legale della società), potendo riferirsi alla sede amministrativa, ad uno stabilimento e così via.

Il soggetto deve altresì indicare il codice dell'attività svolta, in particolare riportare il Codice Atecofin contrassegnante la sua attività prevalente (con riferimento al volume d'affari) in vigore dal 1° gennaio 2008 (cfr Provvedimento del 16 novembre 2007).

Il punto "codice sede" è riservato ai sostituti che alla data del 31 dicembre 2008 hanno il domicilio fiscale in una delle province individuate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 gennaio 2009, vale a dire: Agrigento, Aosta, Arezzo, Ascoli Piceno, Asti, Belluno, Benevento, Biella, Brindisi, Caltanissetta, Campobasso, Chieti, Cosenza, Cremona, Crotone, Enna, Gorizia, Imperia, Isernia, L'Aquila, Lecco, Livorno, Lodi, Macerata, Matera, Oristano, Perugia, Pistoia, Pordenone, Potenza, Ravenna, Reggio Emilia, Rieti, Rimini, Rovigo, Salerno, Sassari, Savona, Taranto, Terni, Trento, Verbania, Verona e Viterbo.

Per costoro è da tener presente che l'art. 5 del Regolamento 7 maggio 2007, n. 63, ha apportato alcune modifiche al decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, concernente la disciplina dell'attività di assistenza fiscale resa dai Centri di assistenza fiscale per le imprese e per i dipendenti, dai sostituti d'imposta e dai professionisti, introducendo, tra l'altro, nuove modalità di gestione dei flussi informativi tra CAF-dipendenti e sostituti di imposta.

Il citato Regolamento prevede, in particolare, che lo scambio dei dati relativi al risultato contabile della dichiarazione dei redditi – mod. 730 – venga effettuato attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, nella considerazione che attualmente tutti i sostituti d'imposta utilizzano obbligatoriamente tali servizi, in maniera diretta o tramite intermediari.

I sostituti d'imposta con più sedi operative hanno quindi facoltà, attribuendo a ciascuna sede operativa un codice identificativo (valori compresi fra 001 e 999), di far pervenire i modelli 730-4 presso ciascuna sede e a tal fine, entro il 31 marzo 2009, comunicano all'Agenzia delle entrate i codici sede Entratel presso cui ricevere il modello. La comunicazione deve essere presentata anche dai sostituti d'imposta che già nel 2008 hanno ricevuto i modelli 730-4 in via telematica dall'Agenzia delle entrate e non ha variato il proprio codice fiscale.

### **5.2 Parte "A" dati generali.**

I punti da 1 a 19 richiedono l'indicazione dei dati anagrafici del percettore, con la specifica, per ciascuno di essi, del numero di codice fiscale, del Comune e della data di nascita, del Comune di residenza anagrafica e dell'indirizzo.

Il punto 11, denominato "Eventi eccezionali" deve essere compilato nei casi in cui il contribuente benefici della sospensione dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte.

Per la compilazione del campo, è necessario utilizzare uno dei seguenti codici:

## STUDIO ANTONELLI

---

1 PER I CONTRIBUENTI VITTIME DI RICHIESTE ESTORSIVE, PER I QUALI L'ARTICOLO 20, COMMA 2, DELLA LEGGE 23 FEBBRAIO 1999, N. 44, HA DISPOSTO LA PROROGA DI TRE ANNI DEI TERMINI DI SCADENZA DEGLI ADEMPIMENTI FISCALI RICADENTI ENTRO UN ANNO DALLA DATA DELL'EVENTO LESIVO

---

3 PER I CONTRIBUENTI, RESIDENTI ALLA DATA DEL 31 OTTOBRE 2002 NEI COMUNI DELLE PROVINCE DI CAMPOBASSO E DI FOGGIA CHE SONO STATI COLPITI DAGLI EVENTI SISMICI PER I QUALI I DECRETI DEL 14 NOVEMBRE 2002 (G.U. N. 270 DEL 18 NOVEMBRE 2002), DEL 15 NOVEMBRE 2002 (G.U. N. 272 DEL 20 NOVEMBRE 2002) E DEL 9 GENNAIO 2003 (G.U. N. 16 DEL 21 GENNAIO 2003) HANNO PREVISTO LA SOSPENSIONE DAL 31 OTTOBRE 2002 AL 31 MARZO 2003. DETTI TERMINI PROROGATI AL 31 DICEMBRE 2005 DALL'ART. 4, C. 1, DELLA ORDINANZA DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 7 MAGGIO 2004 N. 3354 E SUCCESSIVAMENTE PROROGATI AL 31 DICEMBRE 2006 DALL'ART. 1, C. 1, DELLA ORDINANZA DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 17 FEBBRAIO 2006, N. 3496 (G.U. N. 50 DEL 1° MARZO 2006) SONO STATI ULTERIORMENTE PROROGATI AL 31 DICEMBRE 2007 DALL'ART. 21, C. 4, DELLA ORDINANZA DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 27 DICEMBRE 2006, N. 3559 (G.U. N. 1 DEL 2 GENNAIO 2007). I TERMINI SONO STATI ULTERIORMENTE PROROGATI AL 30 GIUGNO 2008 DALL'ART. 5, COMMA 10, DEL D.L. N. 93 DEL 27 MAGGIO 2008.

---

4 PER I CONTRIBUENTI COLPITI DA ALTRI EVENTI ECCEZIONALI

Nelle annotazioni (nuovo codice AA, tabella C), il sostituto d'imposta deve evidenziare che alla scadenza dei termini il contribuente sostituito è tenuto autonomamente al versamento dei tributi sospesi, con le modalità previste dal provvedimento di ripresa della riscossione.

Il sostituto d'imposta deve riportare altresì il codice fiscale ed i dati anagrafici del contribuente, comprensivi:

- del domicilio fiscale al 1° gennaio 2008 La richiesta di tale ultimo dato riflette la circostanza che il versamento dell'addizione comunale deve essere effettuato a favore del comune in cui il contribuente ha il domicilio fiscale al 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa;
- del domicilio fiscale al 31 dicembre 2008 o, se antecedente, alla data di cessazione del rapporto di lavoro;
- domicilio fiscale al 1° gennaio 2009. La richiesta di tale ultimo dato riflette la circostanza che è dovuto un versamento a titolo di acconto dell'addizione comunale a favore del comune in cui il contribuente ha il domicilio fiscale al 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa.

Nel ricordare che il domicilio fiscale al 31 dicembre 2008 ed il domicilio fiscale al 1° gennaio 2009 dovranno essere indicati solo se diversi da quello al 1 gennaio 2008. Si precisa che gli effetti delle variazioni di domicilio fiscale decorrono dal sessantesimo giorno successivo a quello in cui si sono verificate.

Ad esempio, in caso di variazione del domicilio fiscale intervenuto il 2 novembre 2008, il domicilio al primo gennaio 2009 sarà diverso rispetto a quello risultante al 31 dicembre 2008 ed al primo gennaio 2008. Pertanto, le variazioni di residenza anagrafica avvenute a partire dal 3 novembre 2008, saranno irrilevanti e non dovranno essere considerate in quanto rientranti nei 60 giorni.

Per i soggetti residenti all'estero il domicilio fiscale dovrà essere determinato ai sensi dell'art. 58 del D.P.R. n. 600/1973, in base al quale i contribuenti esteri hanno il domicilio fiscale nel Comune nel quale il reddito italiano si è prodotto, o, se il reddito si è prodotto in più Comuni, nel Comune in cui si è prodotto il reddito più elevato. Questa disposizione permette inoltre al sostituto di individuare il Comune e la Regione alla quale devono essere versate le addizionali comunali e regionali.

## STUDIO ANTONELLI

Al contrario i cittadini italiani che risiedono all'estero in forza di un rapporto di servizio con la pubblica Amministrazione, nonché quelli considerati residenti avendo trasferito formalmente la residenza in Paesi aventi un regime fiscale privilegiato indicati dal D.M. 4 maggio 1999, hanno il domicilio fiscale nel Comune di ultima residenza in Italia.

Il punto 8 deve essere compilato esclusivamente qualora il sostituto:

- ha versato contributi e/o t.f.r. presso una forma di previdenza complementare o individuale;
- ha tenuto conto dei contributi versati direttamente dal contribuente ad una forma di previdenza.

Come noto, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. e-bis), del TUIR, e dell'art. 8 del D.Lgs. n. 252/2005 l'importo deducibile dei contributi versati alle forme pensionistiche complementari dal datore di lavoro non può essere superiore ad euro 5.164,57. Tali condizioni sono applicabili a tutti i contribuenti compresi quelli che producono redditi diversi da quelli di lavoro.

Al **punto 8** dovrà essere riportato uno fra i seguenti codici per evidenziare la situazione del dipendente anche ai fini della situazione del dipendente per la compilazione di una eventuale dichiarazione dei redditi:

1	PER I SOGGETTI PER I QUALI, IN BASE A QUANTO PREVISTO DALL'ART. 8, COMMA 4 DEL D.LGS. N. 252/2005, È PREVISTA LA DEDUCIBILITÀ DEI CONTRIBUTI VERSATI PER UN IMPORTO NON SUPERIORE A EURO 5.164,57
2	PER I SOGGETTI ISCRITTI ALLE FORME PENSIONISTICHE PER LE QUALI È STATO ACCERTATO LO SQUILIBRIO FINANZIARIO ED APPROVATO IL PIANO DI RIEQUILIBRIO DA PARTE DEL MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI
3	PER I LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE SUCCESSIVA ALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DEL D.LGS. N. 252 DEL 5/12/2005
4	PER I DIPENDENTI PUBBLICI ISCRITTI A FORME PENSIONISTICHE LORO DESTINATE

In riferimento al codice 3, si evidenzia che è prevista una disciplina transitoria per i lavoratori di prima occupazione a partire dal 1° gennaio 2007 e limitatamente ai primi cinque anni di partecipazione al fondo. L'art. 8, comma 6 del D.Lgs. n. 252 del 05/12/2005 consente loro, nei venti anni successivi al quinto anno di partecipazione al fondo, di dedurre dal reddito complessivo contributi eccedenti il limite di euro 5.164,57 pari alla differenza positiva tra l'importo di euro 25.822,85 e i contributi effettivamente versati nei primi cinque anni di partecipazione alle forme pensionistiche e comunque per un importo non superiore a euro 2.582,29.

Le istruzioni alla compilazione forniscono ulteriori chiarimenti in merito alle modalità di compilazione della casella 8 nell'ipotesi in cui la stessa dovesse evidenziare in capo allo stesso percettore, più situazioni riferite a diversi codici. In tal caso le istruzioni chiariscono che nella casella 8 deve essere riportato il codice "A", mentre nelle annotazioni (codice BD tabella C) il sostituto d'imposta dovrà dare distinta indicazione di ciascuna situazione con il relativo codice.

**5.3 Parte “B” Dati fiscali (punti da 1 a 118 del CUD 2009).**

**5.3.1 Redditi per i quali è possibile usufruire della detrazione di cui all’art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del TUIR.**

Nel punto 1 va indicato l’importo dei redditi soggetti a tassazione ordinaria (cumulo) di lavoro dipendente (articolo 49 del TUIR) e assimilati (art. 50 del TUIR), per i quali spettano le detrazioni di cui all’art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del TUIR, erogati nel 2008 ovvero entro il 12 gennaio 2009, purché riferiti all’anno precedente. Il dato da indicare è quello complessivo, vale a dire comprensivo:

- dei redditi erogati dal sostituto d’imposta che effettua il conguaglio e rilascia la certificazione;
- dei redditi erogati da altri soggetti, anche non sostituti d’imposta, se il lavoratore ha consegnato all’ultimo sostituto, entro il 12 gennaio 2009, la relativa documentazione;
- dei redditi erogati da altri soggetti conguagliati su iniziativa del nuovo datore di lavoro, ovvero a seguito di comunicazione di terzi eroganti, ma non per richiesta del dipendente.

Come chiarito dalle istruzioni alla compilazione l’importo evidenziato va indicato al netto degli oneri deducibili evidenziati ai punti 44 e 45 e dei contributi previdenziali ed assistenziali che non hanno concorso a formare il reddito.

**5.3.1.1 Criteri di compilazione del punto 1.**

Come sopra detto le somme indicate continuano ad essere esposte al netto dei contributi previdenziali e assistenziali a carico del lavoratore (art. 51, lettera a), del TUIR) e delle trattenute ai lavoratori pensionati. Per quanto concerne i redditi di collaborazione coordinata e continuativa, l’importo da esporre al punto 1 sarà al netto della quota di contributi previdenziali ed assistenziali dovuti all’INPS e all’INAIL rimasti a carico del collaboratore. Il punto 1 va altresì esposto al netto delle somme erogate per lavoro straordinario e premi fino ad euro 3.000 in caso di applicazione dell’imposta sostitutiva.

Non devono essere ugualmente compresi al punto 1 gli oneri deducibili transitati direttamente per il tramite del sostituto d’imposta ovvero per i quali il sostituto ha accettato la richiesta del sostituto di tenere conto. Tuttavia, mentre gli oneri trattenuti per il tramite del sostituto d’imposta abbattano direttamente il reddito complessivo, quelli per i quali il sostituto ha accettato di tenere conto non devono essere considerati al fine di verificarne la spettanza ove la misura dell’onere sia riconosciuta se non superiore ad una stabilita percentuale del reddito complessivo.

A tale riguardo la C.M. n. 238/E del 22 dicembre 2000 ha precisato che il reddito, cui fare riferimento ai fini dell’attribuzione in sede di conguaglio di oneri per i quali spetta la detrazione in misura non eccedente una prestabilita percentuale del reddito complessivo, non deve tener conto di eventuali abbattimenti del reddito imponibile dovuti dal riconoscimento, sempre in sede di conguaglio, di oneri deducibili di cui all’art. 10 del TUIR.

Così, ad esempio, si ipotizzi il caso di un dipendente con reddito, al netto dei contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori, pari ad euro 30.000, e che, nel corso del periodo d’imposta, abbia oneri di cui all’art. 10 del TUIR (assegno per l’ex coniuge), transitati per il tramite del sostituto d’imposta, per un ammontare di 5.000 euro. In tale fattispecie il reddito complessivo con cui confrontare la deducibilità di alcuni oneri previsti dall’art. 15 del TUIR sarà

## STUDIO ANTONELLI

pari a 25.000 euro. Viceversa, ove il predetto onere deducibile fosse sostenuto direttamente dal dipendente ed il sostituto acconsentisse solamente alla richiesta del dipendente di tenerne conto in sede di conguaglio, eventuali detrazioni spettanti in misura non eccedente una prestabilita percentuale del reddito complessivo sarebbero determinate sulla base di euro 30.000.

Va precisato che relativamente ai redditi indicati ai punti 1 e/o 2, nelle annotazioni deve essere indicato:

- con il codice AH della tabella C, l'importo delle erogazioni liberali in occasione di festività o ricorrenze, nonché il valore di eventuali compensi in natura concessi nel corso del rapporto, indipendentemente dal loro ammontare (da tenere presente che le erogazioni liberali in denaro erogate successivamente alla data di entrata in vigore del D. L. n. 93/2008 concorrono alla formazione del reddito per l'intero importo);
- con il codice AI desunto dalla tabella C va invece data indicazione di ciascuna tipologia di reddito certificato, del relativo importo, della presenza di TFR ai sensi dell'art. 2120 del codice civile, specificando altresì se trattasi di rapporto a tempo determinato o indeterminato.

### **5.3.1.2 Indicazione dei compensi erogati a soggetti impiegati in lavoro socialmente utili.**

Va preliminarmente osservato che per effetto dell'art. 52, lett. d-bis), del TUIR, i redditi in esame percepiti da soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia e che possiedono un reddito complessivo non superiore ad euro 9.296,22, al netto della deduzione prevista per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze, costituiscono reddito per la parte che eccede complessivamente nel periodo d'imposta euro 3.098,74.

Sui medesimi redditi, l'art. 24, comma 1-bis, del D.P.R. n. 600/1973 dispone l'applicazione di una ritenuta a titolo d'imposta sui compensi imponibili commisurata all'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito di cui all'art. 11 del TUIR, maggiorata delle addizionali vigenti.

Ai fini della compilazione del del CUD 2009, il sostituto d'imposta indicherà al punto 82 della sezione redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta i soli compensi imponibili (eccedenti euro 3.098,74 nel periodo d'imposta) indicando nelle annotazioni (codice AX) l'ammontare del reddito escluso da tassazione.

In caso di non spettanza del regime agevolato nel punto 1 andranno indicati i redditi corrisposti dando distinta indicazione nelle annotazioni che relativamente a tali compensi il regime agevolato non ha trovato applicazione (codice AG tabella C).

### **5.3.1.3 Indicazione dei redditi per lavoro dipendente prestato all'estero tassati secondo le disposizione di cui all'art. 51, comma 8-bis, del TUIR.**

Quanto ai redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero e determinati a norma del comma 8-bis, dell'art. 51 del TUIR, nel punto 1 va indicata la retribuzione convenzionale definita per l'anno 2008 dal Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 16 gennaio 2008.

La retribuzione convenzionale da indicare dovrà tenere conto dalle seguenti particolarità:

## STUDIO ANTONELLI

- deduzione dell'importo dei contributi previdenziali e assistenziali obbligatori a carico del lavoratore versati in ottemperanza a disposizioni di legge nonché dei contributi di assistenza sanitaria di cui all'art. 51, comma 2, lett. a), del TUIR. In via interpretativa ed equitativa, il Ministero delle Finanze, in risposta ad una interrogazione parlamentare, ha ammesso la irrilevanza dei contributi di cui all'art. 51, comma 2, lett. a), del TUIR ai fini della formazione del reddito, cosicché anche per i lavoratori operanti all'estero rientranti nello speciale regime previsto dall'art. 51, comma 8-bis, del TUIR la quota contributiva a carico dei dipendenti riduce la base imponibile ai fini IRPEF mentre la parte di competenza dell'azienda non concorre a formare il reddito;
- irrilevanza del valore dei compensi in natura in quanto il loro ammontare è compreso nella retribuzione convenzionale (ad esempio l'utilizzo gratuito di veicoli aziendali e di immobili).

Qualora il reddito di cui al punto 1 comprenda redditi prodotti all'estero in diversi paesi, l'ammontare del reddito prodotto in ciascuno Stato estero deve essere distintamente indicato nelle annotazioni.

Ricordiamo inoltre che relativamente ai redditi derivanti da lavoro dipendente prestato, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera ed in altri paesi limitrofi da soggetti residenti nel territorio dello Stato, occorre indicare nel presente punto i compensi corrisposti al netto della quota esente (€ 8.000,00) di cui invece andrà data distinta indicazione nelle annotazioni (codice AE).

### **5.3.1.4 Indicazione dei redditi corrisposti a ricercatori per favorire il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero.**

L'articolo 3 del D.L. n. 269/2003 prevede incentivi fiscali per porre rimedio al c.d. fenomeno della "fuga dei cervelli" che si è diffuso negli anni passati e di favorire lo sviluppo tecnologico e scientifico del Paese. Ai fini che qui interessano, la disposizione prevede che il reddito di lavoro dipendente (anche se assimilato) prodotto in Italia per lo svolgimento dell'attività di ricerca concorra alla formazione del reddito complessivo IRPEF soltanto nei limiti del 10 per cento.

Per quanto riguarda la compilazione del punto 1 della certificazione CUD, le istruzioni alla compilazione prevedono di indicare solo il 10% del reddito corrisposto, senza che il sostituto d'imposta sia tenuto ad indicare nelle annotazioni la parte di reddito che non ha concorso alla formazione del reddito complessivo.

### **5.3.1.5 Riscatto corrisposto dai fondi pensione in presenza di anticipazioni erogate in anni precedenti e comprese nel maturato al 1° gennaio 2001.**

In caso di riscatto esercitato in presenza di anticipazioni erogate in anni precedenti e comprese nel maturato al 1° gennaio 2001 non derivante dal pensionamento, dalla cessazione del rapporto di lavoro derivante da mobilità ovvero per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti, le istruzioni alla compilazione del modello CUD 2009 forniscono le seguenti indicazioni:

- nel punto 1, deve essere indicato l'importo maturato dal 1° gennaio 2001 ed effettivamente erogato nell'anno 2008 (al netto quindi della precedente anticipazione);
- nel punto 5 - le ritenute riferibili al reddito indicato al punto 1;

## STUDIO ANTONELLI

- nelle annotazioni (codice BE), dovrà essere fornita l'indicazione dell'ammontare complessivo dei redditi soggetti a tassazione ordinaria (esempio riscatto volontario compreso nel maturato dal 1° gennaio 2001 comprensivo della suddetta anticipazione e degli altri redditi certificati assoggettati a tassazione ordinaria) e delle relative ritenute;

Inoltre, in caso di compensazione e/o non utilizzo delle eccedenze di imposte a credito relative a prestazione soggette a tassazione separata nelle annotazioni va evidenziato il codice BD

### **5.3.2 Redditi assimilati per i quali è possibile usufruire della detrazione di cui all'art. 13, comma 5, del TUIR (punto 2).**

Nel **punto 2** va indicato il totale imponibile dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per i quali spettano le sole detrazioni di cui all'art. 13, comma 5, del TUIR.

Si tratta, in particolare, delle seguenti somme:

- compensi per l'attività libero-professionale intramuraria svolta dal personale dipendente del SSN;
- indennità, gettoni di presenza e altri compensi corrisposti per l'esercizio di pubbliche funzioni;
- indennità corrisposte per l'esercizio di cariche elettive;
- rendite vitalizie e rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso;
- assegni alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro (ad esempio l'assegno di mantenimento del coniuge separato).

### **5.3.3 Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni di cui all'art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del TUIR (punti 3 e 4).**

Nel **punto 3** ("lavoro dipendente") va indicato il numero dei giorni compresi nel periodo di durata del rapporto di lavoro per il quale il lavoratore ha maturato il diritto alle detrazioni di cui all'art. 13, commi 1 e 2 del TUIR (massimo 365 giorni, anche per gli anni bisestili).

A tale fine l'Agenzia delle Entrate nella C.M. n. 15/E del 2007 ha precisato che occorre seguire i criteri dettati dalla CM n. 3/E del 1998 per la determinazione del numero di giorni utili al riconoscimento delle detrazioni per lavoro dipendente di cui al "vecchio" art. 13 del TUIR.

In relazione alla determinazione del periodo di lavoro per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, il Ministero delle Finanze, con Circolare n. 207/E del 16 novembre 2000, ha chiarito che la stessa deve essere rapportata alla durata del contratto e non quindi ai giorni di effettivo svolgimento della prestazione resa dal collaboratore (peraltro difficilmente rilevabili).

Atteso che ai fini fiscali i redditi derivanti da contratti di lavoro a progetto sono equiparati ai redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa è da ritenersi che analogo criterio possa essere utilizzato anche per il computo dei giorni di spettanza della detrazione; pertanto anche con riferimento ai contratti di lavoro a progetto la detrazione di cui all'art. 13, commi 1 e 2 del TUIR, sarà commisurata alla durata del contratto.

## STUDIO ANTONELLI

Nel **punto 4** va indicato il numero dei giorni compresi nel periodo di pensione per i quali il percipiente ha diritto alla detrazione di cui all'art. 13, commi 1 e 2 del TUIR.

Ai fini della compilazione dei punti 3 e 4 va chiarito che:

- se non c'è conguaglio tra redditi da lavoro e pensione i due punti sono alternativi;
- in caso di conguaglio tra redditi da lavoro dipendente e pensione, qualora i periodi temporali siano coincidenti è riconosciuta la deduzione più favorevole e la compilazione dei due punti è alternativa;
- in caso di conguaglio tra redditi da lavoro dipendente e pensione, qualora i periodi temporali non siano coincidenti nelle annotazioni dovrà essere data distinta annotazione del periodo con riferimento a ciascuno dei due redditi conguagliati.

Con riferimento ai **punti 3 e 4**, nelle annotazioni (codice AI, tabella C), dovrà essere data indicazione del periodo di lavoro o pensione qualora questo sia di durata inferiore all'anno, evidenziando la data di inizio e la data di interruzione dei rapporti di cui sopra. Le istruzioni alla compilazione evidenziano che in presenza di una pluralità di rapporti di lavoro l'informazione dovrà essere fornita per ogni rapporto.

E' da ritenere che i punti 3 e 4 vadano compilati anche qualora non competa la predetta detrazione ovvero il sostituto non ne abbia richiesto l'attribuzione.

### **5.3.4 Ritenute operate e addizionali locali (punti 5, 6, 10, 11 e 13).**

Nel **punto 5** va indicato il totale delle ritenute d'acconto che il sostituto dovrà esporre nella dichiarazione dei redditi che eventualmente dovrà presentare, al netto delle detrazioni di cui ai punti 30, 34, 35 e 36, nonché del credito eventualmente riconosciuto per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, indicato al punto 40, considerato in occasione delle operazioni di conguaglio relativamente al lavoro dipendente svolto all'estero e tassato secondo le modalità di cui all'art. 51, comma 8-bis, del TUIR.

L'importo delle ritenute da indicare nel punto 5 è quello che risulta dalle operazioni di conguaglio effettuate dal sostituto d'imposta. Pertanto, in caso di incapienza dei redditi a subire il prelievo delle ritenute conseguenti a dette operazioni, va comunque indicato nel punto 5 il totale delle ritenute anche se:

- \* non tutte risultano ancora operate;
- \* in caso di dipendente statale, questi ha dichiarato di voler effettuare autonomamente il relativo versamento.

Riguardo alle modalità di compilazione del **punto 6** ("Addizionale regionale all'Irpef"), le istruzioni ricordano che in tale casella deve essere indicato l'ammontare dell'addizionale dovuta dal sostituto sul totale dei redditi di lavoro dipendente e assimilati certificati, con esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata, o a ritenuta a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva.

In tema di addizionale comunale all'Irpef le istruzioni alle caselle 10 ("Addizionale comunale all'IRPEF" – "Acconto 2008"), 11 ("Addizionale comunale all'IRPEF" – "Saldo 2008") e 13 ("Addizionale comunale all'IRPEF" – "Acconto 2009") si presentano particolarmente

## STUDIO ANTONELLI

dettagliate per consentire al sostituto che ha subito la ritenuta di avere una corretta rappresentazione dell'operato del datore di lavoro.

In particolare, con riferimento a sostituiti domiciliati in comuni che hanno disposto l'applicazione dell'addizionale devono essere indicati:

- nel **punto 10** l'importo dell'addizionale comunale all'Irpef effettivamente trattenuta dal sostituto a titolo d'acconto per il 2008 comprensivo di quello eventualmente indicato nel punto 17;
- nel **punto 11** l'importo dell'addizionale comunale all'Irpef dovuto a saldo sempre per il periodo d'imposta 2008 dal sostituto sul totale dei redditi di lavoro dipendente e assimilati a lui certificati, con esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata o a ritenuta a titolo d'imposta e comprendendo l'importo eventualmente indicato nel punto 18;
- nel **punto 13** l'importo dell'addizionale comunale all'Irpef dovuta a titolo d'acconto per il periodo d'imposta 2009 sul totale dei redditi di lavoro dipendente e assimilati certificati, sempre con esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata o a ritenuta a titolo d'imposta.

Analogamente a quanto già previsto per gli scorsi anni, nel caso di cessazione del rapporto di lavoro, le annotazioni (cod. AL) devono contenere l'informazione che gli importi indicati nei punti 6, 10 e 11 sono stati interamente trattenuti.

Sempre con riferimento al caso di avvenuta cessazione del rapporto di lavoro nel corso del 2008, le istruzioni precisano che si deve effettuare il calcolo dell'addizionale comunale effettivamente dovuta, e trattenuta, sugli ammontari erogati nell'anno ripartendo la rappresentazione dell'operato tra acconto e saldo. In particolare, in tale caso andrà indicato:

- al punto 10 l'importo dell'addizionale effettivamente trattenuta dal sostituto a titolo d'acconto e versata con il codice 3847;
- al punto 11 l'importo dell'addizionale effettivamente trattenuta dal sostituto a titolo di saldo e versata con il codice 3848.

Le istruzioni precisano inoltre, sempre con riferimento al caso di cessazione del rapporto di lavoro che, qualora l'ammontare dovuto a titolo di addizionale comunale sulle retribuzioni corrisposte sia inferiore all'acconto certificato nel CUD rilasciato per il periodo d'imposta precedente, il sostituto d'imposta indicherà al punto 10 tale minore importo di addizionale comunale effettivamente trattenuto, al netto, quindi, di quanto eventualmente restituito.

Infine, nel caso in cui siano state deliberate delle fasce di esenzione dalle addizionali (art. 1, comma 3-bis del decreto legislativo n. 360 del 1998), nelle annotazioni (cod. BB) deve essere indicata la circostanza per cui si è usufruito della fascia di esenzione dal prelievo delle addizionali comunali.

Qualora le addizionali siano relative a compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa per i quali non è definito un "periodo di paga", ai punti 6, 10, 11 e 13 andranno evidenziate le addizionali liquidate all'atto del pagamento del compenso (ad esempio nel corso del 2008), che verranno invece trattenute sulla prima corresponsione del 2009. In assenza di un periodo di paga è stato ritenuto possibile anche un prelievo secondo modalità diverse (vale a dire nell'anno stesso 2009) semprechè vi sia accordo tra sostituto e sostituito.

**5.3.5 Ritenute sospese (punti 14, 15, 17 e 18).**

Nei punti da 14, 15, 17 e 18 vanno riportate le ritenute IRPEF e le addizionali locali sospese, in forza di appositi provvedimenti nei confronti dei soggetti residenti in territori colpiti da calamità naturali.

Nel **punto 14**, l'importo delle ritenute non operate per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali (già compreso nell'importo indicato nel punto 5).

Nel **punto 15**, l'importo dell'addizionale regionale all'Irpef non trattenuto alla cessazione del rapporto di lavoro per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali (importo ricompreso nel punto 6).

Nel **punto 17**, l'importo dell'addizionale comunale effettivamente dovuto a titolo d'acconto per il periodo d'imposta 2007 non trattenuto alla cessazione del rapporto di lavoro per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali (importo compreso in quello indicato nel punto 10);

Nel **punto 18**, l'importo dell'addizionale comunale a saldo non trattenuto al momento della cessazione del rapporto di lavoro per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali (importo già compreso in quello indicato nel punto 11).

**5.3.6 Acconti d'imposta (punti da 21 a 28).**

Ai fini dell'eventuale compilazione della dichiarazione dei redditi da parte del sostituto, nei **punti 21, 22 e 24** vanno indicati gli importi del primo e secondo o unico acconto relativi all'IRPEF nonché dell'acconto per addizionale comunale all'IRPEF per l'anno 2008 trattenuti dal sostituto al sostituto che si è avvalso dell'assistenza fiscale nel periodo d'imposta per il quale è consegnata la certificazione. Tali importi devono essere indicati al netto delle eventuali maggiorazioni per rateazione o ritardato pagamento e sono comprensivi dell'importo eventualmente indicato nei successivi **punti 23 e 25** (acconti sospesi).

Nel caso in cui il sostituto che abbia prestato assistenza fiscale anche al coniuge del sostituto, è tenuto ad indicare nelle annotazioni (cod. BA) il dettaglio dei rispettivi acconti del sostituto e del coniuge, già compresi nei punti 21, 22 e 24.

## **5.3.7 Crediti non rimborsati (punti da 26 a 28).**

Sempre per i soggetti che si siano avvalsi dell'assistenza fiscale, nei **punti 26, 27 e 28** dovranno essere indicati, rispettivamente, gli eventuali crediti di Irpef (sia da tassazione ordinaria che separata), di addizionale regionale all'Irpef e di addizionale comunale all'Irpef relativi all'anno precedente non rimborsati per qualsiasi motivo dal sostituto d'imposta.

Vanno invece indicati fra le annotazioni, con il codice AM della tabella C, i crediti rimborsati emergenti dal modello 730/2008 distinguendo quelli derivanti da IRPEF, rispetto a quelli derivanti da addizionali regionali e/o comunali.

## **5.3.8 Altri dati (punti da 29 a 55).**

### **5.3.8.1 Imposta lorda (punto 29).**

Al fine di offrire maggiore completezza ed evidenza alle operazioni di conguaglio del sostituto il **punto 29** riporta l'imposta lorda, di norma, calcolata con le aliquote dell'art. 11 del Tuir sull'importo indicato nel punto 1 e 2 della certificazione.

Applicando le detrazioni complessivamente riconosciute (punto 39) si ottiene l'imposta netta/ritenute a carico del sostituto (punto 5).

Le istruzioni ricordano che nel punto 29 non vanno indicate le ritenute operate per i redditi erogati agli eredi e quelli derivanti dai rapporti di co.co.co erogati a soggetti non residenti.

### **5.3.8.2. Detrazione per carichi di famiglia (punto 30) e ulteriore detrazione per famiglie numerose di cui all'art. 12, comma 1 bis del TUIR (punti da 31 a 33).**

Nel **punto 30** va indicata la detrazione per coniuge e familiari a carico di cui all'art. 12 del TUIR.

Il tenore letterale delle istruzioni alla compilazione del modello lasciano intendere che, nel predetto punto, vada incluso l'incremento di detrazione per i casi di figli di età inferiori a tre anni e portatori di handicap come pure l'ulteriore detrazione in caso di almeno quattro figli a carico nell'importo di euro 1.200,00 introdotta con effetto dal 2007 dalla Legge n. 244/2007 c.d. "finanziaria per il 2008".

Nel **punto 31** va indicato l'importo delle detrazioni di cui al comma 1-bis dell'art. 12 del TUIR che ha trovato capienza nell'imposta lorda diminuita delle altre detrazioni.

Nel **punto 32** va indicato l'ammontare di credito riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui al comma 3 dell'art. 12 del TUIR relativo all'anno d'imposta 2008. E' precisato che qualora il credito di cui all'art. 12, comma 3, del TUIR relativo all'anno 2007 venga riconosciuto nell'anno 2008 dal sostituto d'imposta, se ne dovrà dare indicazione nelle annotazioni utilizzando il codice BL anziché nel punto 32.

Nel **punto 33** va indicato l'importo del credito di cui al comma 3 dell'art. 12 del TUIR, relativo all'anno d'imposta 2008 che non è stato riconosciuto. Si fa presente che in caso di compilazione del presente punto, il sostituto d'imposta deve precisare nelle annotazioni con codice BH che

## STUDIO ANTONELLI

qualora il contribuente non abbia altri redditi oltre a quelli certificati può richiedere nella dichiarazione dei redditi il rimborso del credito non riconosciuto. Qualora il credito di cui all'art. 12, comma 3 del TUIR relativo all'anno 2007 non venga riconosciuto nell'anno 2008 dal sostituto d'imposta, se ne dovrà dare indicazione nelle annotazioni con codice BL.

### **5.3.8.3. Detrazione per lavoro dipendente, pensioni e redditi assimilati (punto 34).**

Nel **punto 34** va indicato l'importo della detrazione per lavoro dipendente pensione e redditi assimilati ai sensi dell'art. 13 del TUIR nell'importo eventualmente spettante.

Per i rapporti di lavoro di durata inferiore all'anno (a tempo indeterminato ovvero determinato), limitatamente ai redditi certificati nel punto 1, il sostituto deve raggugliare anche la detrazione minima al periodo di lavoro. Nelle annotazioni va indicato che il percettore potrà usufruire della detrazione per l'intero anno in sede di dichiarazione dei redditi sempreché non già attribuita su richiesta del percipiente dallo stesso sostituto o da altro datore di lavoro (codice AN tabella C).

Se il sostituto ha comunicato al sostituto d'imposta l'ammontare di altri redditi non certificati questi ne dovrà tener conto ai fini del calcolo delle detrazioni di cui all'art. 12 e 13 del TUIR e darne evidenza nelle annotazioni mediante l'ausilio del codice AO.

Va tenuto conto che ai fini del calcolo delle detrazioni di cui agli art. 12 e 13 il reddito è assunto al netto di quello derivante dal possesso dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e relative pertinenze.

La formulazione delle istruzioni alla compilazione porta a ritenere che vadano indicati gli importi delle detrazioni nell'importo spettante anche se questo non è stato attribuito interamente a seguito di incapienza dell'imposta (c.d. "detrazioni teoriche").

### **5.3.8.4. Detrazioni per oneri (punto 35 e 50).**

Nel **punto 35** vanno indicati gli importi complessivi delle detrazioni derivanti dagli oneri detraibili di cui all'art. 15 del TUIR, indicati nel successivo punto 50; in tale punto deve essere compresa la detrazione forfetaria relativa al mantenimento del cane guida, di cui va fatta espressa indicazione nelle annotazioni, con l'ausilio del codice AP della tabella C.

Nello stesso punto vanno altresì indicati altri oneri detraibili (commi 353, 358 e 359 L. n. 296/2007) con detrazione al 20% "transitati" in busta paga o per i quali il datore di lavoro ha acconsentito di tenerne conto in sede di conguaglio

Nel **punto 50** va indicato il totale degli oneri detraibili per i quali spetta la detrazione dall'imposta lorda nella misura del 19% e del 20%. Si precisa che gli importi degli oneri detraibili contenuti in tale punto devono essere calcolati tenendo conto degli eventuali limiti e al netto delle franchigie previste dalle norme che li regolano.

Gli oneri per i quali spetta la detrazione al 19% devono essere analiticamente descritti nelle annotazioni (codice AT tabella C) riportando per ciascuno di essi il codice corrispondente, la descrizione desunta dalle istruzioni ministeriali ed il relativo importo, di seguito riportata. Le istruzioni ministeriali precisano inoltre che per quanto attiene alle spese sanitarie, qualora l'importo delle stesse sia inferiore ad euro 129,11, l'importo va comunque indicato nelle annotazioni con l'apposita dicitura: «*Importo delle spese mediche inferiore alla franchigia*».

# STUDIO ANTONELLI

Tabella A - Oneri per i quali spetta la detrazione del 19%

CODICE	DESCRIZIONE
1	SPESE SANITARIE
2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO
3	SPESE SANITARIE PER PORTATORI DI HANDICAP
4	SPESE PER VEICOLI PER I PORTATORI DI HANDICAP
5	SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA
6	TOTALE SPESE SANITARIE PER LE QUALI È STATA RICHIESTA LA RATEIZZAZIONE NELLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE
7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER ACQUISTO ABITAZIONE PRINCIPALE
8	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER ACQUISTO ALTRI IMMOBILI
9	INTERESSI PER MUTUI CONTRATTI NEL 1997 PER RECUPERO EDILIZIO
10	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER COSTRUZIONE ABITAZIONE PRINCIPALE
11	INTERESSI PER PRESTITI O MUTUI AGRARI
12	ASSICURAZIONI SULLA VITA, GLI INFORTUNI, L'INVALIDITÀ E NON AUTOSUFFICIENZA
13	SPESE PER ISTRUZIONE
14	SPESE FUNEBRI
15	SPESE PER ADDETTI ALL'ASSISTENZA PERSONALE
16	SPESE PER ATTIVITÀ SPORTIVE PER RAGAZZI (PALESTRE, PISCINE ED ALTRE STRUTTURE SPORTIVE)
17	SPESE PER INTERMEDIAZIONE MOBILIARE
18	SPESE PER CANONI DI LOCAZIONE SOSTENUTI DA STUDENTI UNIVERSITARI
19	EROGAZIONI LIBERALI AI PARTITI POLITICI
20	EROGAZIONI LIBERALI ALLE ONLUS
21	EROGAZIONI LIBERALI ALLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE
22	EROGAZIONI LIBERALI ALLE SOCIETÀ DI MUTUO SOCCORSO
23	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE
24	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLA SOCIETÀ DI CULTURA BIENNALE DI VENEZIA
25	SPESE RELATIVE A BENI SOGGETTI A REGIME VINCOLISTICO
26	EROGAZIONI LIBERALI PER ATTIVITÀ CULTURALI ED ARTISTICHE
27	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ENTI OPERANTI NELLO SPETTACOLO
28	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI FONDAZIONI OPERANTI NEL SETTORE MUSICALE
29	SPESE VETERINARIE
30	SPESE SOSTENUTE PER SERVIZI DI INTERPRETARIATO DEI SOGGETTI RICONOSCIUTI SORDOMUTI
31	EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DEGLI ISTITUTI SCOLASTICI DI OGNI ORDINE E GRADO
32	SPESE PER L'ACQUISTO DI PERSONAL COMPUTER DA PARTE DEI DOCENTI DELLE SCUOLE PUBBLICHE DI OGNI ORDINE E GRADO
33	ALTRI ONERI DETRAIBILI

## STUDIO ANTONELLI

Anche gli altri oneri detraibili (commi 353, 357, 358 e 359 L. n. 296/2007) con detrazione al 20% sono da evidenziare al punto 50 per il totale degli oneri detraibili, fornendo nelle annotazioni la descrizione analitica per mezzo della tabella allegata alle istruzioni (codice AZ tabella C che riporta i codice descrizione della tabella B).

Tabella B - Oneri per i quali spetta la detrazione del 20%

CODICE	DESCRIZIONE
1	SPESE PER SOSTITUZIONE DI FRIGORIFERI E CONGELATORI
2	SPESE PER ACQUISTO APPARECCHI TELEVISIVI DIGITALI
3	SPESE PER ACQUISTO E INSTALLAZIONE DI MOTORI AD ELEVATA EFFICIENZA E POTENZA ELETTRICA
4	SPESE PER ACQUISTO E INSTALLAZIONE DI VARIATORI DI VELOCITÀ (INVERTER)

### **5.3.8.5. Detrazioni per canoni di locazione (punti da 36 a 38).**

Nei **punti da 36 a 38** va esposta la detrazione per canoni di locazione prevista dai commi da 01 a 1-ter dell'art. 16 del TUIR distinguendo fra:

- detrazioni che ha trovato capienza nell'imposta lorda (punto 36);
- detrazioni riconosciute dal sostituto d'imposta (punto 37);
- detrazioni non attribuite dal sostituto (punto 38).

Viene precisato che nel caso in cui nel corso dell'anno si sono stipulati più contratti di locazione, nelle annotazioni con codice BG devono essere indicati con i codici 1, 2, 3 e 4 le diverse tipologie di canoni di locazione, il numero dei giorni per i quali l'unità immobiliare locata è adibita ad abitazione principale nonché la percentuale di spettanza della detrazione.

Tale detrazione non dovrà essere inclusa tra le detrazioni per oneri da indicare al punto 35.

### **5.3.8.6. Totale detrazioni (punto 39).**

Il nuovo **punto 39** accoglie il totale complessivo delle detrazioni già indicate ai punti 30, 34, 35 e 36. Nel caso in cui per incapienza dell'imposta lorda le detrazioni non siano state attribuite totalmente dopo aver indicato l'importo teoricamente spettante nei punti 30, 34, 35 e 36, nel presente punto andrà indicato l'importo totale delle detrazioni effettivamente attribuite in relazione all'imposta lorda del percipiente.

### **5.3.8.7. Credito d'imposta per le imposte pagate all'estero (punto 40).**

Nel **punto 40** va indicato l'ammontare del credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo eventualmente riconosciuto in occasione delle operazioni di conguaglio.

Con l'ausilio del codice AQ della tabella C delle annotazioni deve essere data evidenza di una serie di informazioni utili al dipendente ai fini dell'eventuale ricalcolo del credito d'imposta spettante qualora debba presentare la dichiarazione dei redditi in considerazione di un maggior

## STUDIO ANTONELLI

reddito complessivo. In particolare, con riferimento a ciascuna annualità ed a ciascuno Stato estero è necessario indicare nelle annotazioni del CUD 2009:

- l'anno d'imposta in cui è stato percepito il reddito all'estero nella forma "AAAA";
- l'ammontare del reddito prodotto all'estero;
- l'imposta pagata all'estero in via definitiva;
- il reddito complessivo tassato in Italia;
- l'imposta lorda italiana;
- l'imposta netta dell'anno d'imposta in cui è stato percepito il reddito all'estero.

Si precisa che, ai sensi dell'art. 165, comma 10 del TUIR, prevede che se il reddito prodotto all'estero concorre solo parzialmente alla formazione del reddito di lavoro dipendente (es. reddito determinato a norma del comma 8-bis dell'art. 51 del TUIR) anche l'imposta pagata all'estero, da riportare nelle annotazioni con codice AQ, è quella ridotta in misura corrispondente. In tal caso, nelle annotazioni il sostituto dovrà informare il contribuente che l'imposta estera definitiva evidenziata è stata ridotta proporzionalmente al rapporto tra il reddito estero assoggettato a tassazione in Italia ed il reddito estero effettivamente percepito.

### **5.3.8.8. Totale oneri sostenuti esclusi dai redditi indicati ai punti 1 e 2 (punto 44).**

Nel **punto 44** vanno indicati:

- \* il totale degli oneri di cui all'articolo 10 del TUIR, alle condizioni ivi previste, ad esclusione dei contributi e premi versati alle forme pensionistiche complementari, evidenziati nei successivi punti 38;
- \* le erogazioni effettuate in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso articolo 10, comma 1, lettera b), che, a norma dell'art. 51, comma 2, lettera h), del TUIR, non hanno concorso a formare il reddito di cui ai punti 1 e 2.

L'importo indicato in questo punto deve essere fornito al percipiente, per fini conoscitivi e di trasparenza. Di conseguenza, il sostituto d'imposta dovrà esplicitare nelle annotazioni, al codice AR, tabella C, le singole voci del punto 44, evidenziando al sostituto che tali importi non devono essere riportati nella eventuale dichiarazione dei redditi presentata da quest'ultimo.

### **5.3.8.9 Dati relativi alla previdenza complementare (punti da 45 a 48).**

In particolare, i **punti 45 e 46** sono relativi, rispettivamente, ai contributi per "previdenza complementare esclusi dall'imponibile di cui ai punti 1 e 2 del modello (punto 45) ovvero ai medesimi contributi per "previdenza complementare non esclusi dall'imponibile di cui ai punti 1 e 2" (punto 46 – ad esempio perché eccedenti l'importo deducibile). In tali punti devono, quindi, essere riportati i contributi e premi (diversi dal TFR) complessivamente versati, tanto dal lavoratore quanto dal datore di lavoro, alle forme pensionistiche complementari.

Nel **punto 47** deve essere riportato, per i lavoratori di prima occupazione successiva al 1° gennaio 2007, l'importo complessivo dei contributi versati dal dipendente e dal datore di lavoro limitatamente ai primi cinque anni di partecipazione alle forme pensionistiche complementari.

## STUDIO ANTONELLI

Le istruzioni precisano che tale punto deve essere sempre compilato anche se per il lavoratore sia stato indicato, al punto 8 della parte A “Dati generali”, un valore diverso da 3.

Per quanto riguarda il **punto 48** (relativo alla previdenza complementare per i familiari a carico) le istruzioni specificano che deve essere quivi indicato l'intero importo dei premi e contributi versati ai fondi pensione a favore di tali soggetti, mentre nelle annotazioni (cod. AS) deve essere data distinta indicazione dell'ammontare dei premi e contributi indicati nel punto 48 rispetto ai quali il dipendente ha chiesto al sostituto d'imposta il riconoscimento della deduzione. Di tale importo va inoltre specificata la quota parte ricompresa nel punto 45 e quella ricompresa nel punto 46.

Sempre in tema di previdenza complementare, nel modello non viene più riprodotto il punto in cui in passato andava riportato il Tfr destinato alla previdenza complementare. Ciò trova giustificazione nella circostanza che, a seguito delle modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 252 del 2005, per i dipendenti la deducibilità dei contributi versati alla previdenza complementare non è più condizionata dall'ammontare di Tfr versato alla previdenza medesima.

### **5.3.8.10 Contributi e polizze per assistenza sanitaria (punti 51 e 53).**

Nel **punto 51** vanno indicati i contributi per assistenza sanitaria versati dal sostituto e/o dal sostituito ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale, in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o regolamento aziendale (ad esempio FASI e simili). Si precisa che detti contributi non concorrono a formare il reddito imponibile per un importo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20.

Nelle annotazioni (codice AU tabella C) va indicato che non può essere presentata la dichiarazione dei redditi per far valere deduzioni o detrazioni d'imposta relative a spese sanitarie rimborsate per effetto di tali contributi.

Nelle medesime annotazioni e con l'ausilio dello stesso codice va indicata la quota di contributi, che, essendo superiore al predetto limite, ha concorso a formare il reddito e va chiarito che le spese sanitarie eventualmente rimborsate potranno proporzionalmente essere portate in deduzione o che potrà proporzionalmente essere calcolata la detrazione d'imposta.

Il **punto 53** va barrato in presenza di assicurazioni sanitarie stipulate dal sostituto d'imposta o semplicemente pagate dallo stesso con o senza trattenuta a carico del sostituito. L'importo dei premi pagati concorre a formare il reddito imponibile di cui al punto 1 e per lo stesso non è riconosciuta alcuna detrazione. Nelle annotazioni (codice AV tabella C), va indicato che può essere presentata la dichiarazione dei redditi per fare valere deduzioni o detrazioni d'imposta relative a spese sanitarie rimborsate per effetto di dette assicurazioni.

### **5.3.8.11 Applicazione di maggiore ritenuta (punto 54).**

Il **punto 54** deve essere barrato qualora il sostituto abbia applicato al proprio sostituito, a seguito di richiesta di quest'ultimo, una maggior aliquota rispetto a quella prevista per il reddito erogato. Infatti, nella C.M. n. 326/E del 23 dicembre 1997 è stata prevista la facoltà per i sostituti d'imposta di applicare, nell'ambito dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati, una aliquota più elevata di quella che risulterebbe dall'applicazione dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973. In virtù di tale previsione si consente di avvicinare le ritenute applicate durante i periodi di paga alla tassazione che dovrà essere effettuata in sede di conguaglio complessivo ovvero di dichiarazione.

## STUDIO ANTONELLI

Ricorrendo tale fattispecie, con la R.M. n. 199/E del 30 novembre 2001, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che i sostituti d'imposta non siano obbligati alla restituzione del credito derivante dalle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto, considerato che l'applicazione di una aliquota più elevata di quella che deriva dal ragguaglio al periodo di paga agli scaglioni annui di reddito è stata effettuata su richiesta del percipiente.

### **5.3.8.12 Casi particolari (punto 55).**

Nel **punto 55**, vanno evidenziati, utilizzando codici alfabetici, situazioni e casi particolari.

Va indicato il codice "A" per attestare l'applicazione di agevolazioni fiscali previste dall'art. 11, comma 2 del TUIR a favore dei pensionati.

Occorrerà invece indicare il codice "B" qualora si sia riconosciuta la detrazione minima di euro 1.380 prevista per i rapporti di lavoro a tempo determinato.

Andrà al contrario utilizzato il codice "C" nel caso di conguaglio di redditi erogati da diversi sostituti d'imposta a seguito del quale si debba procedere al recupero del credito per famiglie numerose e del credito per canoni di locazione riconosciuti dai precedenti sostituti d'imposta. In tale caso nel punto 5 dovranno essere indicati anche gli ammontari dei crediti recuperati. Nelle annotazioni con codice BM si dovranno indicare distintamente gli importi di tali crediti recuperati.

### **5.3.9 Dati relativi ai conguagli (punti da 60 a 64).**

#### **Conguaglio incapiente.**

I **punti 60 e 62** devono essere utilizzati in caso di incapienza delle retribuzioni erogate fino a febbraio a subire il prelievo a seguito del conguaglio di fine anno 2008.

In particolare, nel **punto 60** va indicato l'importo dell'IRPEF che il sostituito ha chiesto di trattenere nei periodi di paga successivi a quello entro il quale devono terminare gli effetti economici delle operazioni di conguaglio (28 febbraio). L'importo da indicare non deve tener conto degli interessi sulle somme ancora dovute. Nelle annotazioni (codice AW tabella C) deve essere specificato che sulle somme indicate nel punto 60 sono dovuti gli interessi nella misura dello 0,50% mensile a partire dal mese di marzo 2009.

Nel **punto 62**, che deve essere compilato soltanto dai sostituti d'imposta che effettuano le ritenute ai sensi dell'art. 29 del D.P.R. n. 600/1973 (le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo), va indicato l'importo dell'IRPEF che il sostituito si è impegnato a versare autonomamente.

#### **Conguaglio complessivo.**

I **punti 63 e 64** vanno compilati nel caso in cui il percettore del reddito si sia avvalso della procedura del conguaglio complessivo di cui all'art. 23, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973. Tale procedura prevede che il sostituto d'imposta che effettua le operazioni di conguaglio di fine anno tenga conto delle certificazioni reddituali (anche se rilasciate da soggetti non sostituti d'imposta) che il percipiente consegna entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo.

## STUDIO ANTONELLI

Così, ad esempio, i predetti punti andranno compilati qualora il percepiente, nelle operazioni di conguaglio di fine anno, abbia chiesto di tener conto di indennità erogate dall'INAIL o dall'INPS o da altri soggetti e di compensi corrisposti da terzi.

Nei punti 63 e 64 deve essere indicato l'importo complessivo dei redditi corrisposti da altri soggetti e conguagliati dal sostituto d'imposta, già compresi, rispettivamente, nei punti 1 o 2 del CUD.

Si precisa che i punti 63 e 64 vanno altresì compilati nei seguenti casi:

- a) si sia verificato nel 2008 un passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro e senza estinzione del precedente sostituto d'imposta, in relazione alle operazioni di cessione di azienda o di ramo di azienda, anche a seguito di conferimento, scissione parziale societaria e così via;
- b) si sia verificato nel 2008 un passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro, con estinzione del sostituto d'imposta preesistente, in relazione alle operazioni di fusione propria o per incorporazione, scissione totale e situazioni similari;
- c) si sia verificato nel 2008 un passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro a causa dello scioglimento di società di persone e continuazione dell'attività da parte di un solo socio in forma individuale;
- d) nell'ipotesi di successione *mortis causa*, l'erede prosegua l'attività del sostituto deceduto;
- e) si sia verificato nel 2008 una interruzione del rapporto di lavoro con estinzione del sostituto e successiva riassunzione da parte del sostituto subentrante in relazione alle operazioni di fusione, scissione totale.

Nei suddetti casi i punti 63 e 64 vanno compilati indicando i redditi erogati nel 2008 dai precedenti sostituti distinguendo fra quelli che hanno dato diritto alla detrazione di lavoro dipendente (punto 63) e quelli senza diritto alla stessa (punto 64).

Si precisa altresì che eventuali retrodatazioni degli effetti contabili e fiscali delle operazioni indicate alla lettera b) non hanno rilevo ai fini del suddetto adempimento.

### **5.3.10 Somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario e per premi di produttività e altre agevolazioni (punti da 77 a 81).**

Nei **punti da 77 a 80** vanno indicati gli importi relativi alle somme erogate per prestazioni di lavoro straordinario, supplementare e per premi di produttività ai sensi del Decreto legge 27 maggio 2008 n. 93, convertito con modificazioni dalla Legge 24 luglio 2008 n. 126.

Nel **punto 77** si dovrà indicare la quota della somma erogata per prestazioni di lavoro straordinario, supplementare e per premi di produttività fino a 3.000 euro, al netto delle trattenute previdenziali obbligatorie.

Nel **punto 78** si dovrà indicare l'imposta sostitutiva del 10% qualora sia stata applicata al suddetto importo.

Nel **punto 79** va indicato l'importo delle imposte sostitutive non operate per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali, già compreso nell'importo indicato al punto 78.

Qualora il sostituto abbia assoggettato a tassazione ordinaria l'importo di dette somme non eccedenti i 3.000 euro, tale importo oltre ad essere ricompreso evidentemente nel punto 1 della

## STUDIO ANTONELLI

presente certificazione, dovrà essere indicato anche al punto 77, avendo cura di barrare il **punto 80**. In tale ipotesi nulla dovrà essere evidenziato al punto 78.

Nelle annotazioni con codice AF indicare la motivazione per la quale il sostituto ha proceduto ad applicare una tassazione ordinaria su dette somme.

La scelta tra la tassazione ordinaria e quella sostitutiva del 10% spettava sia al sostituto che poteva definire quella più favorevole al lavoratore, sia al lavoratore stesso che poteva richiedere autonomamente una diversa applicazione dell'aliquota.

Anche i superminimi incentivanti, le ferie e i permessi non goduti, il lavoro notturno ordinario e le ore ricollocate per flessibilità dei part-time, potevano rientrare nelle somme detassate nel 2008. E' pertanto consigliabile che il sostituto tenga agli atti idonea attestazione delle somme erogate, da cui si possono evincere motivazioni e natura dei compensi, per evitare controversie future.

In caso di prestazioni di lavoro straordinario effettuate dai prestatori di lavoro addetti alla guida, dipendenti dalle imprese autorizzate al trasporto di merci, nel **punto 81** andrà indicato l'importo del suddetto lavoro straordinario che non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi ai sensi dell'art. 83-bis, comma 25 del Decreto Legge 25 giugno 2008 n. 112.

### **5.3.11 Redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta (punti da 82 a 86).**

Il nuovo modello dedica poi all'indicazione dei redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta i punti da 82 a 86 di nuova istituzione, nei quali vanno indicati gli importi dei redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta e le relative ritenute operate e sospese.

In particolare, nel punto 82 devono essere riportati:

- i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in regime agevolato di cui si è già fatto cenno;
- i compensi percepiti da soggetti non residenti in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa soggetti a ritenuta a titolo d'imposta semprechè il percettore sia in possesso di un codice fiscale (fino al precedente anno da indicare al punto 2). In mancanza di un codice fiscale l'attestazione dei compensi e ritenute va effettuata in forma libera senza l'obbligo di rilascio della certificazione CUD. I compensi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta non confluiscono nel reddito complessivo, non beneficiano di eventuali detrazioni per carichi di famiglia e non sono soggette alle addizionali regionali e comunali;
- le prestazioni di previdenza complementare erogate sotto forma di rendita comprese nel maturato dal 1° gennaio 2007. Va indicato il solo ammontare imponibile della prestazione maturata dal 1° gennaio 2007 evidenziando nelle annotazioni (codice AX tabella C) il periodo di partecipazione alla forma pensionistica complementare maturato a decorrere da tale data. Le prestazioni soggetti a ritenuta a titolo d'imposta non confluiscono nel reddito complessivo e non sono soggette alle addizionali regionali e comunali. Si ricorda che le prestazioni pensionistiche erogate in forma di trattamento periodico sono comprese nel punto 1 della certificazione per l'importo della prestazione maturata fino al 31 dicembre 2000 e dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006.

È opportuno segnalare (codice residuale ZZ) che relativamente alle somme indicate in questa sezione non vi è l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi.

**5.3.12 Compensi relativi agli anni precedenti (arretrati di lavoro dipendente o di redditi a questi assimilati - punti da 95 a 98).**

In tali punti sono esposti i dati riguardanti gli emolumenti arretrati relativi ad anni precedenti soggetti a tassazione separata (art. 16, comma 1, lett. b, del TUIR), tenendo distinti quelli che danno diritto alle detrazioni da quelli invece esclusi da tale beneficio.

Nei **punti da 95 a 98** vanno indicati i dati relativi agli importi complessivi degli emolumenti arretrati di redditi di lavoro dipendente o di redditi a questi assimilati relativi ad anni precedenti soggetti a tassazione separata, al netto dei contributi previdenziali ed assistenziali a carico del dipendente e le relative ritenute operate e sospese. Si precisa che nel punto 98 va indicato l'importo delle ritenute non operate per effetto delle disposizioni emanate a seguito di eventi eccezionali, già compreso nel **punto 97**.

Le istruzioni alla compilazione evidenziano che i punti da 95 a 98 vanno utilizzati in caso di corresponsione agli eredi di emolumenti arretrati di lavoro dipendente sui quali sono state operate ritenute nella misura del 23%.

**5.3.13 Indennità di fine rapporto ed altre indennità (punti da 107 a 118).**

Nei **punti da 107 a 114** va indicato l'ammontare del TFR e delle indennità equipollenti, loro acconti e anticipazioni, le altre indennità e somme e delle anticipazioni soggette a tassazione separata erogate nell'anno, loro acconti e anticipazioni eventualmente erogati in anni pregressi (ad esempio anticipazioni e acconti corrisposti nel 2007 o anni precedenti), e le ritenute operate nonché quelle sospese. Gli stessi punti vanno utilizzati anche nell'ipotesi di corresponsione di indennità di fine mandato a collaboratori coordinati e continuativi per le quali sussistano le condizioni per l'applicazione della tassazione separata.

In particolare si tratterà dei seguenti dati:

- **punto 107:** indennità di fine rapporto (anticipazioni, acconti e saldi) ridotto di quanto destinato al fondo pensione, indennità di preavviso, incentivo all'esodo, indennità di fine rapporto di collaborazione coordinata e continuativa e connesse anticipazioni soggette a tassazione separata di cui all'art. 17, comma 1, lettera c), del TUIR; somme erogate a titolo di rivalutazione sul trattamento di fine rapporto maturate a far data dal primo gennaio 2001 al netto della corrispondente imposta sostitutiva (istruzioni alla compilazione e C.M. n. 34/E del 2002). In caso di erogazione di incentivi all'esodo per i quali si rende applicabile lo speciale regime di tassazione previsto dall'art. 19, comma 4-bis, del TUIR, al punto 107 va indicato l'intero ammontare della indennità corrisposta, non ridotta al 50%;
- **punto 108:** acconti e anticipazioni delle indennità e somme erogate in anni precedenti;
- **punto 109:** detrazione d'imposta sul trattamento di fine rapporto ed i suoi acconti spettante in base a quanto stabilito dal Decreto 20 marzo 2008;
- **punto 110:** ritenute operate nel 2008 sulle indennità e somme di cui al punto 107. In tale casella non va compresa l'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni del TFR (istruzioni alla compilazione del modello e C.M. n. 34/E del 2002). Se l'importo delle ritenute risulta inferiore a zero, indicare zero. Per effetto di tale nuovo chiarimento, le istruzioni gestiscono l'ipotesi di eccedenza di ritenute sul TFR che può verificarsi, ad esempio, nel caso in cui le ritenute totali sul TFR in corso d'anno siano inferiori a quelle operate su una precedente anticipazione. In tale evenienza, anziché indicare l'importo restituito con segno negativo, nella casella 110 va riportato zero;

## STUDIO ANTONELLI

- **punto 112:** ritenute operate in anni precedenti al 2008 sugli acconti e anticipazioni di cui al punto 108;
- **punto 114:** percentuale spettante all'erede, ai sensi dell'art. 2122 C.C., delle indennità di fine rapporto e similari, in precedenza indicate, corrisposte nel 2008 a seguito di decesso del dipendente o soggetto assimilato;
- **punti 111 e 113** le ritenute sospese;
- **nelle annotazioni:** il TRF e le altre indennità e somme maturate fino al 31 dicembre 2000 e quelle maturate dal 1° gennaio 2001 ed esposte ai punti 107 e 108 (codice AY tabella C delle annotazioni) ad esempio, incentivi all'esodo, indennità di preavviso e somme similari, considerato che tali importi formeranno oggetto di riliquidazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria nella stessa proporzione del TFR da riliquidare. Così, ad esempio, se a fronte di un TFR pari a 100, di cui 10 rappresenta le quote maturate dal 1° gennaio 2001, viene corrisposto anche un incentivo all'esodo per 20, quest'ultimo sarà riliquidato dagli uffici nella stessa misura del TFR da riliquidare (10%), vale a dire per 2. Pertanto nel caso di specie, il sostituto d'imposta dovrà indicare nelle annotazioni i seguenti dati:

---

somme maturate fino al 31 dicembre 2000	108 (90 + 18)
somme maturate dal 1° gennaio 2001	12 (10 + 2)

---

Come lo scorso anno, le istruzioni non richiedono più che l'importo dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni vada indicato tra le annotazioni.

Le istruzioni evidenziano che nell'ipotesi di erogazione dopo il saldo di ulteriori somme assoggettate a tassazione separata con conseguente obbligo di riliquidazione del TFR (ad esempio a seguito di una causa di lavoro) vanno comunque compilati i punti da 107 a 118 indicando in particolare:

- nel punto 107 le somme erogate nell'anno;
- nel punto 108 quelle erogate in anni precedenti;
- nei punti 110 e 112 rispettivamente, le ritenute operate nell'anno e quelle operate in anni precedenti.

I **punti da 115 a 118** vanno sempre compilati, anche in caso di cessazione del rapporto di lavoro, indipendentemente dall'erogazione di somme da indicare al punto 107. La compilazione dei suddetti punti è volta a garantire la massima trasparenza rendendo edotti i lavoratori dell'ammontare del TFR accantonato. Si fa presente che detti importi devono intendersi al lordo di eventuali acconti, anticipazioni e saldi.

In particolare, al **punto 115** deve essere indicato l'ammontare di Tfr maturato al 31 dicembre 2007 trattenuto presso il datore di lavoro, mentre al **punto 116** deve essere indicato l'ammontare di Tfr maturato al 31 dicembre 2007 destinato a forme pensionistiche complementari.

Il **punto 117** è dedicato alla segnalazione dell'ammontare di Tfr maturato dal 1° gennaio al 31 dicembre 2008 trattenuto presso il datore di lavoro o destinato al fondo di Tesoreria INPS,

## STUDIO ANTONELLI

mentre nel **punto 118** va indicato l'ammontare di Tfr maturato dal 1° gennaio al 31 dicembre 2008 destinato a forme pensionistiche complementari.

### **5.3.14 Prestazioni in forma di capitale erogate dai fondi pensione (punti da 107 a 118).**

In presenza di prestazioni pensionistiche erogate in forma di capitale dai fondi di previdenza complementare:

- nel punto 107 va evidenziato l'importo erogato della prestazione, dei riscatti ed anticipazioni (ancorché soggette a ritenuta a titolo d'imposta), comprensivi dei rendimenti finanziari maturati e del risultato di gestione al netto della ritenuta al 12,5% sui rendimenti maturati fino al 31 dicembre 2000 e dell'imposta sostitutiva dell'11% applicata sul risultato di gestione a partire dal 1° gennaio 2001, anche se assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta;
- nel punto 110 va indicato l'importo complessivo delle ritenute operate, ivi incluse le ritenute sulle prestazioni maturate dal 1° gennaio 2007 escludendo le ritenute al 12,5% sui rendimenti maturati fino al 31 dicembre 2000 e l'imposta sostitutiva dell'11% sul risultato di gestione del fondo;
- nelle annotazioni va data indicazione circa la maturazione degli importi indicati nei punti 107 e 108 (codice AY tabella C delle annotazioni) distinguendo fra:
  - importo prestazioni in forma di capitale maturate fino al 31 dicembre 2000 [•];
  - importo prestazioni in forma di capitale maturate dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 [•];
  - importo prestazioni in forma di capitale maturate dal 1° gennaio 2007 [•].

Per quanto riguarda l'indicazione delle somme erogate dai fondi pensione a titolo di riscatto va preliminarmente osservato che, dal 1° gennaio 2007 i riscatti possono essere richiesti secondo la disciplina "civile" prevista dal d.lgs. n. 252/2005 in caso di:

- riscatto totale a seguito di invalidità permanente (con riduzione della capacità di lavoro a meno di un terzo) morte ovvero inoccupazione per un periodo superiore a 48 mesi;
- riscatto parziale nella misura del 50% nei casi di cessazione dell'attività lavorativa che comporti l'inoccupazione per un periodo non inferiore a 12 mesi e non superiore a 48 ovvero per mobilità e cassa integrazione.

Per entrambe le ipotesi trova applicazione la tassazione sostitutiva con aliquota pari al 15%. L'aliquota è ulteriormente ridotta di una quota pari a 0,3% per ogni anno di partecipazione eccedente il quindicesimo con un limite massimo di sei punti.

E' ammissibile altresì il riscatto per cause diverse in questo caso però è prevista la ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 23% sull'imponibile

Ai fini fiscali la tassazione deve avvenire nel rispetto del regime transitorio e quindi per maturazione, imputando l'importo del riscatto parzialmente prioritariamente agli importi maturati fino al 2000 e dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006, pertanto:

## STUDIO ANTONELLI

- l'ammontare della prestazione maturata fino al 31 dicembre 2000 erogata nell'anno 2008 va indicata nei punti da 107 a 118;
- l'ammontare della prestazione maturata dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 erogata nell'anno 2008 va indicata nei punti da 107 a 118 qualora la cessazione del rapporto di lavoro sia riconducibile:
  - alla messa in mobilità ovvero per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti (le istruzioni alla compilazione quest'anno riportano i seguenti esempi di cause non riconducibili alla volontà delle parti: licenziamento derivante dal dissesto finanziario del datore di lavoro, fallimento o altra procedura concorsuale) ovvero;
  - al pensionamento;
- l'ammontare della prestazione maturata dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 erogata nell'anno 2008 va indicata al punto 1 della certificazione quando la cessazione del rapporto di lavoro non è riconducibile alle suddette cause;
- l'ammontare della prestazione maturata dal 1° gennaio 2007 erogata nell'anno 2008 va indicata nei punti da 107 a 114.

### **5.3.15 Sostegno a favore dei contribuenti a basso reddito (punti da 276 a 280).**

Il modello richiede, infine, la segnalazione di una serie di dati relativi al c.d. bonus incapienti, la misura di sostegno a favore dei contribuenti a basso reddito introdotta dall'art. 44 del decreto legge 1° ottobre 2007, n. 159, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 novembre 2007, n. 222 (cfr.: circolare dell'Agenzia delle entrate 14 dicembre 2007, n. 68/E).

A tale fine, in questa sezione, dovranno essere indicati i dati riguardanti il rimborso forfetario attribuito dal sostituto d'imposta con riferimento al contribuente ed ai familiari a carico. In particolare, va indicato:

- nel **punto 276** l'importo di 150 euro erogato, quale rimborso forfetario, al sostituto che abbia avuto, per l'anno d'imposta 2006, un'Irpef netta pari a zero;
- nel **punto 277** deve essere riportato l'ulteriore importo attribuito per il coniuge fiscalmente a carico nel periodo d'imposta 2006;
- nel **punto 257** l'ulteriore somma attribuita per ciascun familiare risultato a carico nel periodo d'imposta 2006.

Qualora il familiare nell'anno d'imposta 2006 risulti essere stato a carico di più soggetti, la somma del contributo ulteriore deve essere ripartita in proporzione alla percentuale della deduzione per carichi di famiglia spettante per il 2006. Nel caso in cui nel corso del 2006 siano variate le percentuali di spettanza delle deduzioni per familiari a carico, ai fini del corretto calcolo del bonus, è necessario calcolare la media aritmetica ponderata delle deduzioni attribuite.

Il **punto 279** deve essere barrato qualora il sostituto non abbia attribuito il rimborso forfetario spettante ai sensi del citato art. 44, su richiesta del dipendente.

Nel caso, poi, in cui il suddetto rimborso forfetario non sia stato erogato dal sostituto per incapienza del monte ritenute disponibile nel mese di dicembre 2007, è necessario indicare tale circostanza nelle annotazioni (cod. BC).

## STUDIO ANTONELLI

Nel **punto 280** va indicata la somma recuperata dal sostituto a seguito di comunicazione del sostituto circa la non spettanza del beneficio.

### 5.4 Dati da indicare nelle annotazioni del CUD 2009.

Come detto da quest'anno, per fini di semplificazione, le informazioni obbligatorie da inserire nello spazio «Annotazioni», sono state elencate e codificate con un codice alfabetico nell'apposita tabella C contenuta alla fine delle istruzioni per il datore di lavoro, di seguito riportata. Al riguardo si precisa che per ciascuna informazione il sostituto dovrà riportare nelle annotazioni la descrizione desumibile dalla tabella C ed il corrispondente codice; inoltre se, come di frequente potrà avvenire, lo spazio riservato alle annotazioni si riveli insufficiente, l'elencazione dovrà continuare in ulteriori certificazioni.

Al riguardo, si segnala che la tabella in parola contiene un codice residuale ZZ che deve essere utilizzato come codifica di ulteriori informazioni da fornire obbligatoriamente al dipendente. Ovviamente, resta ferma la possibilità per il sostituto d'imposta di utilizzare lo spazio riservato alle annotazioni per evidenziare qualsiasi altro dato intenda fornire al dipendente.

AA	TRIBUTI SOSPESI: ALLA RIPRESA DELLA RISCOSSIONE IL CONTRIBUENTE È TENUTO AUTONOMAMENTE AL VERSAMENTO DEI TRIBUTI OGGETTO DI SOSPENSIONE CON LE MODALITÀ PREVISTE DAL PROVVEDIMENTO DI RIPRESA.
AB	SOMME CORRISPOSTE AL PERCIPIENTE IN QUALITÀ DI EREDE O DI AVENTE DIRITTO AI SENSI DELL'ART. 2122 DEL CODICE CIVILE. DATI DEL DECEDUTO: CF (...), DATI ANAGRAFICI (...). LE SOMME INDICATE NEI PUNTI 1 E/O 2 DEL CUD NON DEVONO ESSERE RIPORTATE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI; LE SOMME INDICATE NEL PUNTO 107 COSTITUISCONO: (...).NOTA - SPECIFICARE SE TRATTASI DI EREDITÀ O DI INDENNITÀ AI SENSI DELL'ART. 2122 DEL CODICE CIVILE.
AD	DATI RELATIVI AL REDDITO PRODOTTO ALL'ESTERO: STATO ESTERO (...), REDDITO (...).
AE	REDDITI PRODOTTI IN ZONA DI FRONTIERA: IMPORTO DELLA QUOTA ESENTE (...).
AF	RICHIESTA DA PARTE DEL SOSTITUITO DELL'APPLICAZIONE DELLA TASSAZIONE ORDINARIA. APPLICAZIONE DELLA TASSAZIONE ORDINARIA DA PARTE DEL SOSTITUTO IN QUANTO PIU' FAVOREVOLE O PER ALTRE CAUSE.
AG	COMPENSI PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI: IL REGIME AGEVOLATO NON HA TROVATO APPLICAZIONE.
AH	IMPORTO DELLE EROGAZIONI LIBERALI CONCESSE IN OCCASIONE DI FESTIVITÀ E RICORRENZE (...) E DEI COMPENSI IN NATURA COMUNQUE EROGATI (...)
AI	INFORMAZIONI RELATIVE AL REDDITO/I CERTIFICATO/I: TIPOLOGIA (...), RAPPORTO A TEMPO DETERMINATO/INDETERMINATO (...), DATA INIZIO E DATA FINE PER CIASCUN PERIODO DI LAVORO O PENSIONE (...), IMPORTO (...).
AJ	REDDITI TOTALMENTE O PARZIALMENTE ESENTATI DA IMPOSIZIONE IN ITALIA IN QUANTO IL PERCIPIENTE RISIEME IN UNO STATO ESTERO CON CUI È IN VIGORE UNA CONVENZIONE PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE: IMPORTO DEL REDDITO PERCEPITO NELL'ANNO (...).
AK	LE OPERAZIONI DI CONGUAGLIO SONO STATE EFFETTUATE SULLA BASE DELLE COMUNICAZIONI FORNITE DAL CASELLARIO DELLE PENSIONI. SE NON SI POSSIEDONO ALTRI REDDITI, E LE OPERAZIONI DI CONGUAGLIO SONO STATE CORRETTAMENTE EFFETTUATE, SI È ESONERATI DALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE.
AL	CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO: LE ADDIZIONALI REGIONALE E COMUNALE SONO STATE INTERAMENTE TRATTENUTE.
AM	RIMBORSI EFFETTUATI DAL SOSTITUTO A SEGUITO DI ASSISTENZA FISCALE: CREDITO IRPEF RIMBORSATO (...), CREDITO ADDIZIONALE REGIONALE RIMBORSATO (...), CREDITO ADDIZIONALE COMUNALE RIMBORSATO (...).
AN	LA DETRAZIONE MINIMA È STATA RAGGUAGLIATA AL PERIODO DI LAVORO. IL PERCIPIENTE PUÒ FRUIRE DELLA DETRAZIONE PER L'INTERO ANNO IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI, SEMPRECHÈ NON SIA STATA GIÀ ATTRIBUITA DA UN ALTRO DATORE DI LAVORO E RISULTI EFFETTIVAMENTE SPETTANTE.
AO	DATI RELATIVI AGLI ALTRI REDDITI NON CERTIFICATI COMUNICATI DAL LAVORATORE AL SOSTITUTO PER IL CORRETTO CALCOLO DELLE DETRAZIONI DI CUI AGLI ARTT. 12 E 13 DEL TUIR: AMMONTARE COMPLESSIVO DEGLI ALTRI REDDITI (...), DI CUI PER ABITAZIONE PRINCIPALE (...).
AP	IMPORTO DELLA DETRAZIONE FORFETARIA RELATIVA AL MANTENIMENTO DEL CANE GUIDA (...).
AQ	DATI RELATIVI AL CREDITO D'IMPOSTA PER I REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO: STATO ESTERO (...), ANNO DI IMPOSTA DI PERCEZIONE DEL REDDITO ALL'ESTERO (...), IMPORTO DEL REDDITO ESTERO (...), IMPOSTA PAGATA

## STUDIO ANTONELLI

	ALL'ESTERO RESASI DEFINITIVA (...), REDDITO COMPLESSIVO TASSATO IN ITALIA (...), IMPOSTA LORDA ITALIANA (...), IMPOSTA NETTA ITALIANA (...). L'IMPOSTA ESTERA È STATA RIDOTTA PROPORZIONALMENTE AL RAPPORTO TRA IL REDDITO ESTERO ASSOGGETTATO A TASSAZIONE IN ITALIA ED IL REDDITO ESTERO EFFETTIVAMENTE PERCEPITO.
AR	DETTAGLIO ONERI DEDUCIBILI: DESCRIZIONE ONERE (...), IMPORTO (...). TALI IMPORTI NON VANNO RIPORTATI NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI.
AS	PREMI E CONTRIBUTI VERSATI PER FAMILIARI A CARICO: IMPORTO PER IL QUALE È STATA RICHIESTA LA DEDUZIONE (...), IMPORTO PER IL QUALE È STATA RICONOSCIUTA LA DEDUZIONE IN QUANTO ESCLUSO DAI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE GIÀ COMPRESO NEL PUNTO 38 (...), IMPORTO PER IL QUALE NON È STATA RICONOSCIUTA LA DEDUZIONE IN QUANTO NON ESCLUSO DAI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE GIÀ COMPRESO NEL PUNTO 39 (...).
AT	DETTAGLIO DEGLI ONERI PER I QUALI È PREVISTA LA DETRAZIONE DEL 19% AL LORDO DELLE FRANCHIGIE APPLICATE: CODICE ONERE (...), DESCRIZIONE DESUNTA DALLA TABELLA A ALLEGATA (...), IMPORTO (...).
AU	CONTRIBUTI PER ASSISTENZA SANITARIA VERSATI AD ENTI O CASSE AVENTI ESCLUSIVAMENTE FINI ASSISTENZIALI. SE L'AMMONTARE DI DETTI CONTRIBUTI NON È SUPERIORE AD EURO 3.615,20 L'ANNOTAZIONE DEVE ESSERE LA SEGUENTE: "LE SPESE SANITARIE RIMBORSATE PER EFFETTO DI TALI CONTRIBUTI NON SONO DEDUCIBILI O DETRAIBILI IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI". SE L'AMMONTARE DI DETTI CONTRIBUTI È SUPERIORE AD EURO 3.615,20 L'ANNOTAZIONE DEVE ESSERE LA SEGUENTE: "LE SPESE SANITARIE RIMBORSATE PER EFFETTO DI TALI CONTRIBUTI SONO DEDUCIBILI O DETRAIBILI IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI IN PROPORZIONE ALLA QUOTA DI CONTRIBUTI ECCEDENTE EURO 3.615,20; TALE QUOTA È PARI A EURO ...".
AV	SPESE SANITARIE RIMBORSATE PER EFFETTO DI ASSICURAZIONI SANITARIE: PUÒ ESSERE PRESENTATA LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI PER FARE VALERE DEDUZIONI O DETRAZIONI D'IMPOSTA RELATIVE ALLE SPESE RIMBORSATE
AW	INCAPIENZA DELLA RETRIBUZIONE A SUBIRE IL PRELIEVO DELL'IRPEF DOVUTA IN SEDE DI CONGUAGLIO DI FINE ANNO: SULL'IRPEF DA TRATTENERE DAL SOSTITUTO SUCCESSIVAMENTE AL 28 FEBBRAIO SONO DOVUTI GLI INTERESSI NELLA MISURA DELLO 0,50% MENSILE
AX	COMPENSI PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI IN REGIME AGEVOLATO: QUOTA ESENTE (...), QUOTA IMPONIBILE (...), RITENUTE IRPEF (...), TRATTENUTE DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF (...). ALTRE TIPOLOGIE DI COMPENSI: TIPOLOGIA (...), IMPORTO (...), RITENUTE (...), PERIODO DI PARTECIPAZIONE (...)
AY	TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO, ALTRE INDENNITÀ E SOMME EROGATE: IMPORTO MATURATO FINO AL 31 DICEMBRE 2000 (...), IMPORTO MATURATO DAL 1° GENNAIO 2001 (...); PRESTAZIONI IN FORMA DI CAPITALE EROGATE: IMPORTO MATURATO FINO AL 31 DICEMBRE 2000 (...), IMPORTO MATURATO DAL 1° GENNAIO 2001 AL 31 DICEMBRE 2006 (...), IMPORTO MATURATO DAL 1° GENNAIO 2007 (...) TRATTASI DI ANTICIPAZIONE, ASSOGGETTATA AD ALIQUOTA (...).
AZ	
BA	DETTAGLIO DEGLI ONERI PER I QUALI È PREVISTA LA DETRAZIONE DEL 20% CODICE ONERE (...), DESCRIZIONE DESUNTA DALLA TABELLA B ALLEGATA (...), IMPORTO (...).
BB	POSSESSO DEI REQUISITI REDDITUALI PER USUFRUIRE INTERAMENTE DELLA FASCIA DI ESENZIONE DELIBERATA.
BC	NON ATTRIBUZIONE DEL RIMBORSO FORFETARIO PER INCAPIENZA DEL MONTE RITENUTE DISPONIBILE NEL MESE DI EROGAZIONE DEL BENEFICIO TRIBUTARIO.
BD	PRESENZA DI PIÙ SITUAZIONI RILEVANTI AI FINI DELLA PREVIDENZA COMPLEMENTARE: CODICE (...), IMPORTO DEI CONTRIBUTI E PREMI ESCLUSO DAL REDDITO COMPLESSIVO (...); IMPORTO DEI CONTRIBUTI E PREMI NON ESCLUSO DAL REDDITO COMPLESSIVO (...). IN CASO DI CODICE 4 INDICARE L'IMPORTO DI TFR DESTINATO AL FONDO (...).
BE	RISCATTO VOLONTARIO DELLA POSIZIONE INDIVIDUALE MATURATA DALL'1/1/2001 PRESSO LA FORMA PENSIONISTICA COMPLEMENTARE: IMPORTO DEL RISCATTO E DEGLI ALTRI REDDITI CERTIFICATI ASSOGGETTATI A TASSAZIONE ORDINARIA (...), RITENUTE (...).
BF	RISCATTO VOLONTARIO DELLA POSIZIONE INDIVIDUALE MATURATA DALL'1/1/2001 PRESSO LA FORMA PENSIONISTICA COMPLEMENTARE: ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DAL CONGUAGLIO CON ANTICIPAZIONI DI PRESTAZIONI IN FORMA CAPITALE EROGATE IN ANNI PRECEDENTI ED ASSOGGETTATE A TASSAZIONE SEPARATA UTILIZZATA IN COMPENSAZIONE DELLE RITENUTE (...), ECCEDENZA D'IMPOSTA NON UTILIZZATA IN COMPENSAZIONE (...).
BG	DATI RELATIVI ALLE DETRAZIONI PER CANONI DI LOCAZIONE: CODICE CANONE DI LOCAZIONE (...)
BH	IN ASSENZA DI ALTRI REDDITI OLTRE QUELLI CERTIFICATI, IL CONTRIBUENTE POTRÀ CHIEDERE IL RIMBORSO DEL CREDITO NON RICONOSCIUTO (PUNTO 33) IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI.
BI	IN ASSENZA DI ALTRI REDDITI OLTRE QUELLI CERTIFICATI, IL CONTRIBUENTE POTRÀ CHIEDERE IL RIMBORSO DEL CREDITO NON RICONOSCIUTO (PUNTO 38) IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI.
BL	ATTRIBUZIONE DEL CREDITO DI CUI ALL'ART. 12, COMMA 3 DEL TUIR RELATIVO ALL'ANNO 2007: IMPORTO (...). CREDITO DI CUI ALL'ART. 12, COMMA 3 DEL TUIR RELATIVO ALL'ANNO 2007 NON RICONOSCIUTO DAL SOSTITUTO D'IMPOSTA: IMPORTO (...).
BM	CREDITO PER FAMIGLIE NUMEROSE RECUPERATO DAL SOSTITUTO D'IMPOSTA, IMPORTO (...); CREDITO PER CANONI DI LOCAZIONE RECUPERATO DAL SOSTITUTO D'IMPOSTA, IMPORTO (...).
ZZ	ALTRE ANNOTAZIONI OBBLIGATORIE.

**5.5 Modalità di compilazione del modello CUD in caso di più rapporti di lavoro intrattenuti nel 2008.**

Qualora il lavoratore abbia chiesto (entro il 12 gennaio 2009) all'ultimo datore di lavoro di tenere conto, in sede di conguaglio di fine anno, dei redditi allo stesso corrisposti, delle ritenute operate e delle detrazioni effettuate da altri soggetti, il modello CUD deve essere compilato tenendo presente quanto segue:

- a) nella parte fiscale (caselle da 1 a 55) andranno indicati i dati complessivi dei diversi rapporti relativi al totale imponibile, al totale ritenute, al totale deduzioni (compresi quelli relativi ai periodi di lavoro espresso in giorni, alle erogazioni a fronte di spese sanitarie, etc.);
- b) nei punti 63 e 64 del modello, sezione «redditi erogati da altri soggetti», andranno indicati i dati relativi ai redditi per i quali è stato chiesto il conguaglio (già compresi nei punti 1 e 2);
- c) nella parte previdenziale il sostituto che effettua il conguaglio non ha l'obbligo di riportare i dati previdenziali relativi al precedente datore di lavoro.

Si ricorda che non è più previsto il conguaglio "progressivo" in corso d'anno, ad eccezione dell'ipotesi in cui i diversi rapporti siano intervenuti con il medesimo datore di lavoro; in tale evenienza, in occasione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto il sostituto deve tenere conto delle somme e dei valori complessivamente corrisposti al lavoratore nel corso dei diversi periodi lavorativi dell'anno interessato, indipendentemente dalla richiesta del lavoratore stesso.

**5.6 Modalità di compilazione del modello CUD in caso di lavoratori deceduti e loro eredi.**

Il CUD deve essere utilizzato anche per attestare i redditi corrisposti agli eredi del lavoratore dipendente defunto nonché agli eredi dei percettori di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente.

L'art. 7, comma 3, del TUIR dispone che "...in caso di morte dell'avente diritto i redditi che secondo le disposizioni relative alla categoria di appartenenza sono imputabili al periodo d'imposta in cui sono percepiti, determinati a norma delle disposizioni stesse, sono tassati separatamente a norma degli artt. 19 e 21, salvo il disposto del comma 3 dell'art. 17, anche se non rientrano tra i redditi indicati nello stesso art. 17, nei confronti degli eredi e dei legatari che li hanno percepiti...".

Si tratta delle retribuzioni maturate dal lavoratore defunto e da lui non percepite, quali:

- retribuzione maturata fino alla data del decesso (e non ancora riscossa dal defunto);
- ratei di mensilità aggiuntive;
- ferie e permessi maturati e non goduti dal lavoratore defunto;
- competenze arretrate corrisposte successivamente al decesso.

Oltre ai titolari di redditi di lavoro dipendente, l'art. 7, comma 3, del TUIR e, quindi, le relative disposizioni impositive, si applica altresì ai soggetti possessori di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente.

## STUDIO ANTONELLI

L'art. 23, comma 2, lett. e), del D.P.R. n. 600/1973 stabilisce che i redditi di lavoro dipendente (somme e valori di cui all'art. 51 del TUIR), diversi dal trattamento di fine rapporto o indennità equipollenti, dall'indennità sostitutiva di preavviso e dalle altre competenze legate alla cessazione del rapporto di lavoro (art. 17, comma 1, lettera a., del TUIR), corrisposti agli eredi del prestatore di lavoro, devono essere tassati dal sostituto d'imposta utilizzando l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito (per il 2007 pari al 23%). Analogo trattamento deve essere riservato agli eredi di soggetti percettori di redditi assimilati a quello di lavoro dipendente di cui all'art. 50 del TUIR (cfr. art. 24 del D.P.R. n. 600/1973).

In relazione a quanto sopra, il sostituto d'imposta si dovrà comportare nel seguente modo:

- rilasciare una certificazione intestata al lavoratore dipendente deceduto con i dati relativi ai compensi a lui corrisposti anteriormente al decesso (da compilare secondo le modalità precedentemente descritte), ivi compresi i dati previdenziali. Si precisa altresì che la predetta comunicazione dovrà evidenziare ai punti 107 e 108 le eventuali indennità corrisposte e le ritenute operate nell'anno ma prima del decesso (così la C.M. n. 34/E del 2002);
- rilasciare tante certificazioni quanti sono gli eredi del lavoratore defunto, tenendo presente quanto segue:
  - a) nella parte "A", riservata all'indicazione del "dipendente, pensionato o altro precettore delle somme", devono essere indicati i dati anagrafici dell'avente diritto o dell'erede;
  - b) nella parte "B", al punto 1 ovvero al punto 2 (a seconda del tipo di reddito corrisposto) deve essere indicata la quota parte dei compensi maturati dal lavoratore o soggetto assimilato defunto (diversi dal trattamento di fine rapporto e dalle altre indennità e somme) corrisposta al singolo erede; nel punto 5 (ritenute IRPEF) occorre indicare l'ammontare dell'imposta trattenuta corrispondente a detti emolumenti (23% dell'importo corrisposto); nella parte B, punti da 77 a 80 vanno utilizzati in caso di corresponsione agli eredi di somme per lavoro straordinario e premi di produttività ai sensi del D.L. n. 93/2008. Tali somme non confluiscono tra i redditi soggetti a tassazione separata ai sensi degli art. 17 e 18 del TUIR ma restano soggetti ad imposta sostitutiva del 10% sempreché le condizioni ed i requisiti ricorrano in capo al soggetto che ha prodotto il reddito. Nei punti 95 e 98 va indicato l'ammontare di arretrati di lavoro dipendente di cui all'art. 17, comma 1, lett. b), del TUIR, maturati in capo al defunto soggetti a tassazione separata con l'aliquota del 23% (cfr. R.M. n. 158/E del 2003);
  - c) i punti riferiti alle indennità di fine rapporto e somme simili vanno compilati con le modalità precedentemente illustrate (con riferimento all'ammontare complessivo dell'indennità erogata nell'anno o in anni precedenti a tutti i coeredi o al *de cuius*) rilasciando una certificazione per ogni erede o avente diritto delle indennità e somme stesse. Nel punto 114 deve essere indicata la quota, in percentuale, spettante all'avente diritto o erede (quota c.d. "legittima" erogata ai sensi dell'art. 2122 del C.C., ovvero risultante da eventuale eredità);
  - d) nello spazio relativo alle annotazioni (codice AB, tabella C) si devono indicare i seguenti dati:
    - qualità di erede o di avente diritto ai sensi dell'art. 2122 del Codice Civile;
    - cognome, nome, sesso, data, Comune e Provincia di nascita e codice fiscale riferiti al lavoratore defunto;

## STUDIO ANTONELLI

- per il TFR va segnalato se trattasi di eredità ovvero di erogazioni ai sensi dell'art. 2122 del Codice Civile o dalle leggi speciali corrispondenti;
- per i redditi diversi dal TFR va segnalato che “trattasi di redditi per i quali l'erede non ha l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi”.

Va infine precisato che quest'anno le istruzioni alla compilazione del CUD 2009 precisano che devono essere rilasciate distinte certificazioni all'erede qualora allo stesso siano state erogate quote di TFR provenienti da più *de cuius*.

Per effetto di tale chiarimento sono state risolte alcune problematiche connesse all'attestazione di somme erogate dal medesimo sostituto d'imposta allo stesso percipiente, ma imputabili a distinti soggetti. Può accadere, infatti, che il contribuente:

- sia erede o avente diritto di due dipendenti della stessa azienda e che le indennità di fine rapporto relative ai due dipendenti deceduti siano erogate all'erede o avente diritto nello stesso periodo d'imposta.
- percepisca dallo stesso sostituto d'imposta un TFR proprio ed un TFR proveniente dal *de cuius*.

Ebbene, al fine di tenere distinte le due posizioni che hanno generato le indennità erogate all'erede, il sostituto d'imposta è tenuto per le suddette fattispecie a predisporre per ciascuna posizione una apposita certificazione compilata secondo le modalità sopra esposte.

Con riferimento alla compilazione della certificazione attestante i redditi corrisposti all'erede, le istruzioni precisano che non deve essere compilato il punto 29 (imposta lorda). Ciò, evidentemente, nel presupposto che redditi erogati all'erede non scontano la tassazione ordinaria in base all'aliquota progressiva corrispondente agli scaglioni di reddito bensì la tassazione separata.

### **5.7 Modalità di compilazione del modello CUD in caso di operazioni straordinarie.**

#### **5.7.1 Operazioni che comportano l'estinzione del soggetto preesistente con prosecuzione dell'attività da parte di altro soggetto.**

Nelle ipotesi in cui siano state effettuate nel corso del 2008 operazioni societarie straordinarie che hanno determinato l'estinzione dei soggetti preesistenti e la prosecuzione dell'attività da parte di un nuovo soggetto (fusione, fusione per incorporazione, scissione totale, successioni *mortis causa* etc.) il successore a titolo universale è tenuto a rilasciare la certificazione CUD.

Infatti, in tutte le citate ipotesi il soggetto estinto non ha l'obbligo di rilasciare la certificazione per il periodo ante estinzione dal momento che il soggetto subentrante vi è tenuto con riferimento all'intero periodo d'imposta. Così ad esempio ove nel mese di dicembre 2008 sia avvenuta la fusione per incorporazione della società Alfa nella società Beta, quest'ultima dovrà rilasciare le certificazioni per tutto il 2008, ancorché le ritenute siano state in tutto o in parte operate dalla società incorporata (Alfa).

Come si è già fatto cenno in precedenza, nel caso in cui, per effetto degli eventi sopra indicati, nel corso del 2008 si sia verificato un passaggio di dipendenti da ciascuno dei soggetti estinti al

## STUDIO ANTONELLI

soggetto “dichiarante” senza interruzione del rapporto di lavoro la certificazione CUD deve essere così compilata:

- nella parte “B”, (punti da 1 a 55) i dati dei diversi rapporti andranno indicati complessivamente mentre i punti 63 e 64 devono essere compilati indicando i redditi corrisposti dal sostituto estinto e già conguagliati;
- nella parte “C”, relativa ai dati previdenziali, la Circolare INPS n. 208/1999, ha previsto che il nuovo datore di lavoro deve indicare i dati relativi ai soggetti preesistenti evidenziando separatamente i dati previdenziali e assistenziali INPS riferiti ad ogni matricola aziendale utilizzata.

Qualora, per effetto degli eventi sopra indicati, i redditi siano stati corrisposti integralmente dalla società incorporata, la certificazione per il 2008 dovrà essere ugualmente rilasciata dalla società incorporante ancorchè la medesima non abbia operato e versato ritenute nei confronti dei soggetti per i quali si è verificato il passaggio al nuovo datore di lavoro ovvero dei soggetti che hanno cessato il rapporto di lavoro anteriormente la data di efficacia di delibera della fusione e per i quali la società incorporata non abbia già rilasciato il CUD in via anticipata.

### **5.7.2 Operazioni che non comportano l'estinzione del soggetto preesistente.**

Ad analoghe modalità di compilazione si perviene anche nel caso di passaggio di dipendenti da un datore di lavoro ad un altro senza interruzione del rapporto di lavoro per effetto di operazioni che non comportano l'estinzione del soggetto preesistente, vale a dire in ipotesi di scissioni parziali nonché di cessioni, affitti e conferimenti di azienda avvenuti nel 2008.

Non verificandosi la automatica estinzione del soggetto cedente, quest'ultimo sostituto d'imposta non ha l'obbligo di rilasciare il CUD 2009, ma bensì dovrà comunicare al nuovo datore di lavoro i dati retributivi e contributivi necessari per la compilazione del CUD 2009 relativo all'intero anno 2008 per i dipendenti che si sono trasferiti a seguito delle predette operazioni.

Ai fini della compilazione del modello CUD 2009, il nuovo sostituto d'imposta (società beneficiaria, impresa acquirente, affittuaria o conferitaria), che ha effettuato il conguaglio di fine anno tenendo conto anche dei redditi corrisposti dal precedente datore di lavoro, dovrà rilasciare la certificazione CUD con le seguenti modalità:

- nella parte “B”, (punti da 1 a 55) i dati dei diversi rapporti andranno indicati complessivamente mentre i punti 63 e 64 devono essere compilati indicando i redditi corrisposti da altro sostituto d'imposta e già conguagliati;
- nella parte “C”, relativa ai dati previdenziali, la Circolare INPS n. 208/1999, ha previsto che l'ultimo datore di lavoro può certificare anche i dati relativi al precedente datore di lavoro, indicando separatamente i dati previdenziali ed assistenziali INPS riferiti ad ogni matricola aziendale utilizzata per il versamento dei contributi.

Quest'anno le istruzioni alla compilazione evidenziano che, nel caso di operazioni straordinarie con passaggio di dipendenti da un datore di lavoro ad un altro senza interruzione del rapporto di lavoro, il sostituto d'imposta che rilascia la certificazione è tenuto altresì ad attestare i compensi relativi ad anni precedenti soggetti a tassazione separata nonché il TFR (anticipazioni acconti e saldi) erogati da precedenti sostituti d'imposta.

## STUDIO ANTONELLI

### **6. Sottoscrizione della certificazione.**

L'art. 4, commi 6 ter e 6 quater, del DPR n. 322/1998 prevede che la sottoscrizione delle certificazioni (quindi anche il modello CUD) può essere effettuata anche (vale a dire opzionalmente) mediante sistemi di elaborazione automatica.

Come ha specificato il Ministero delle Finanze con Risoluzione n. 23/E del 16 dicembre 1994 tale sottoscrizione (denominata "firma elettronica") può essere apposta mediante stampigliatura, riprodotta dall'elaboratore elettronico in calce al certificato, della qualifica (ad esempio, Amministratore Unico, Presidente del Consiglio di Amministrazione, Amministratore delegato, Socio Amministratore, Titolare, eccetera), del nome e del cognome della persona in possesso dei poteri in questione, evitando quindi la firma autografa.

In via amministrativa anche l'INPS (cfr. Circolare 1 dicembre 1999 n. 208) ha previsto che la certificazione possa essere sottoscritta dal datore di lavoro anche con sistemi automatizzati.

### **7. Sanzioni.**

Con C.M. n. 23/E del 25/1/1999 (cap. III, p. 4.2) il Ministero delle Finanze ha chiarito che le violazioni concernenti la mancata o tardiva consegna delle certificazioni di cui all'art. 4, commi 6 ter e 6 quater, del DPR n. 322/1998 e successive modificazioni, ovvero il rilascio delle certificazioni con dati incompleti o non veritieri da parte dei sostituti d'imposta, obbligati ad effettuare la ritenuta alla fonte sulle somme o valori corrisposti, devono intendersi punibili con la sanzione amministrativa da euro 258,23 ad euro 2.065,83 ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 471/1997 e successive modificazioni e integrazioni. Si precisa inoltre che il comma 5-bis dell'art. 6 del D.Lgs. 472/1997 considera non punibili le violazioni meramente formali, vale a dire quelle che non arrecano pregiudizio all'esercizio della azione di controllo e che non incidono sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta e sul versamento del tributo.

Rimanendo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, porgo i migliori saluti.

Alessandro Antonelli

Allegati: n. 1