

NEWS LETTER
numero 5 del 02 febbraio 2010

Nuove Aliquote per la Gestione Separata

Novità in materia di ritenute

a cura di Matteo Pulga
con il contributo di Fondazione Aristeia

**Aumento dell'aliquota contributiva per gli iscritti alla
Gestione separata INPS non assicurati presso altre
forme previdenziali obbligatorie, né pensionati**

INDICE

1	Premessa	3
2	Lavoratori obbligati all'iscrizione alla Gestione separata	3
3	Aliquote contributive previdenziali	3
3.1	<i>Soggetti iscritti solo alla Gestione separata e non pensionati</i>	3
3.2	<i>Soggetti iscritti anche ad un'altra Gestione previdenziale o pensionati</i>	3
4	Aliquota contributiva assistenziale	3
4.1	<i>Soggetti iscritti solo alla Gestione separata e non pensionati</i>	3
4.2	<i>Soggetti iscritti anche ad un'altra Gestione previdenziale o pensionati</i>	4
5	Aliquote contributive applicabili nel 2010	4
6	Compensi corrisposti a lavoratori a progetto e collaboratori coordinati e continuativi - Applicazione del "principio di cassa allargato"	4
7	Ripartizione dell'onere contributivo	4
7.1	<i>Lavoratori a progetto e collaboratori coordinati e continuativi</i>	4
7.2	<i>Associati in partecipazione</i>	4
7.3	<i>Venditori a domicilio e lavoratori autonomi occasionali</i>	4
7.4	<i>Liberi professionisti</i>	5

1 PREMESSA

Anche nel 2010, per effetto di quanto stabilito dalla L. 24.12.2007 n. 247, l'aliquota contributiva previdenziale dovuta per gli iscritti alla Gestione separata INPS *ex* L. 8.8.95 n. 335, non assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie, né pensionati, aumenta di un punto percentuale.

Resta, invece, invariata l'aliquota contributiva previdenziale dovuta per i rimanenti iscritti alla predetta Gestione.

La presente informativa intende quindi riepilogare le aliquote contributive previste per l'anno 2010 nei confronti dei soggetti iscritti presso la suddetta Gestione separata INPS.

2 LAVORATORI OBBLIGATI ALL'ISCRIZIONE ALLA GESTIONE SEPARATA

Si ricorda che sono tenute all'iscrizione alla Gestione separata INPS *ex* L. 335/95, in particolare, le seguenti tipologie di lavoratori:

- collaboratori a progetto e collaboratori coordinati e continuativi;
- professionisti senza Cassa di previdenza di categoria;
- associati in partecipazione che apportano solo lavoro;
- venditori a domicilio e lavoratori autonomi occasionali (ferma la franchigia di 5.000,00 euro di reddito annui non assoggettabili a contribuzione).

Ai fini della contribuzione dovuta, i suddetti soggetti vengono distinti tra:

- soggetti iscritti alla Gestione separata INPS che non risultino iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, né pensionati;
- soggetti iscritti anche ad altre forme previdenziali obbligatorie o pensionati (diretti, indiretti o di reversibilità).

3 ALIQUOTE CONTRIBUTIVE PREVIDENZIALI

3.1 SOGGETTI ISCRITTI SOLO ALLA GESTIONE SEPARATA E NON PENSIONATI

In relazione ai soggetti iscritti solo alla Gestione separata INPS e non pensionati, la L. 247/2007 ha previsto un graduale aumento dell'aliquota contributiva previdenziale (di finanziamento e di computo), fissandone l'importo in misura pari al:

- 24% per l'anno 2008;
- 25% per l'anno 2009;
- 26% per l'anno 2010.

3.2 SOGGETTI ISCRITTI ANCHE AD UN'ALTRA GESTIONE PREVIDENZIALE O PENSIONATI

Con riguardo ai soggetti iscritti anche ad un'altra Gestione previdenziale obbligatoria o pensionati, la citata legge ha stabilito che, con effetto dall'1.1.2008, l'aliquota contributiva previdenziale (di finanziamento e di computo) è pari al 17%.

4 ALIQUOTA CONTRIBUTIVA ASSISTENZIALE

4.1 SOGGETTI ISCRITTI SOLO ALLA GESTIONE SEPARATA E NON PENSIONATI

Con riferimento alla categoria dei soggetti iscritti solo alla Gestione separata e non pensionati, occorre inoltre tenere presente che:

- resta fermo l'obbligo di versare un contributo aggiuntivo, finalizzato al finanziamento delle prestazioni economiche temporanee erogate dall'INPS, ove ne ricorrano i presupposti, a titolo assistenziale (indennità di maternità/paternità, trattamento economico per congedo parentale, indennità giornaliera di malattia, indennità di malattia per degenza ospedaliera, assegno per il nucleo familiare);
- l'aliquota contributiva assistenziale ammonta, a decorrere dal 7.11.2007, allo 0,72%.

4.2 SOGGETTI ISCRITTI ANCHE AD UN'ALTRA GESTIONE PREVIDENZIALE O PENSIONATI

Per i soggetti iscritti anche ad un'altra Gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione, il contributo assistenziale dello 0,72% continua a non essere dovuto.

5 ALIQUOTE CONTRIBUTIVE APPLICABILI NEL 2010

Posto quanto sopra, le aliquote contributive applicabili nel 2010 per gli iscritti alla Gestione separata INPS ex L. 335/95 risultano, quindi, stabilite nelle misure riepilogate nella seguente tabella.

	NON ISCRITTI AD UN'ALTRA GESTIONE PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA NÈ PENSIONATI	ISCRITTI AD UN'ALTRA GESTIONE PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA O PENSIONATI
Aliquote previdenziali	26% fino al massimale che verrà stabilito per il 2010	17% fino al massimale che verrà stabilito per il 2010
Contributo assistenziale	0,72%	NO
Contribuzione totale	26,72% fino al massimale che verrà stabilito per il 2010	17% fino al massimale che verrà stabilito per il 2010

6 COMPENSI CORRISPOSTI A LAVORATORI A PROGETTO E COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI - APPLICAZIONE DEL "PRINCIPIO DI CASSA ALLARGATO"

Va evidenziato che la precedente aliquota contributiva del 25,72% rimane applicabile in relazione ai compensi:

- corrisposti a lavoratori a progetto e a collaboratori coordinati e continuativi, non iscritti ad altre forme di previdenza obbligatoria né pensionati;
- relativi al 2009, se corrisposti fino al **12.1.2010** (compreso).

7 RIPARTIZIONE DELL'ONERE CONTRIBUTIVO

Anche le aliquote applicabili nel 2010 seguono le vigenti regole di ripartizione dell'onere contributivo, come di seguito riepilogato.

7.1 LAVORATORI A PROGETTO E COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI

Nei confronti dei lavoratori a progetto e dei collaboratori coordinati e continuativi, i contributi dovuti sono ripartiti:

- per 1/3, a carico del lavoratore;
- per 2/3, a carico del committente.

7.2 ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE

Nei confronti degli associati in partecipazione che apportano solo lavoro, l'onere contributivo è ripartito:

- per il 55%, a carico dell'associante in partecipazione;
- per il restante 45%, a carico dell'associato.

7.3 VENDITORI A DOMICILIO E LAVORATORI AUTONOMI OCCASIONALI

Nei confronti dei venditori a domicilio e dei lavoratori autonomi occasionali, i contributi dovuti sono ripartiti:

- per 1/3, a carico del lavoratore;
- per 2/3, a carico del committente.

7.4 LIBERI PROFESSIONISTI

Per i liberi professionisti è confermata la **facoltà di rivalsa** nella misura **del 4%** dei compensi lordi.

Società di persone, associazioni professionali e soggetti assimilati - Utilizzo delle ritenute subite per compensare debiti propri

INDICE

1	Premessa	6
2	Soggettività tributaria delle società di persone e delle associazioni professionali	6
2.1	<i>Imposte sui redditi</i>	6
2.2	<i>Altri settori impositivi</i>	6
3	Possibilità di utilizzare le ritenute subite per compensare debiti propri delle società di persone e delle associazioni professionali	6
3.1	<i>Ammontare del credito da "ritrasferire"</i>	7
3.2	<i>Requisiti per la compensazione</i>	7
3.2.1	<i>Assenso dei soci o associati</i> 7	
3.2.2	<i>Indicazione nella dichiarazione dei redditi della società o associazione</i> 7	
3.3	<i>Divieto di ulteriore ritrasferimento al socio o associato</i>	7
3.4	<i>Revoca dell'assenso</i>	7
3.5	<i>Distribuzione dell'utile</i>	8
3.6	<i>Decorrenza</i>	8

1 PREMESSA

Con la circ. 23.12.2009 n. 56, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento delle ritenute subite da parte delle società ed associazioni di cui all'art. 5 del TUIR.

In particolare, è stata prevista la possibilità di utilizzare le ritenute che residuano dopo lo scomputo dall'IRPEF dovuta dai soci o associati per compensare i debiti propri della società o associazione.

Di seguito si analizzano i chiarimenti in esame.

2 SOGGETTIVITÀ TRIBUTARIA DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI

2.1 IMPOSTE SUI REDDITI

L'art. 5 del TUIR disciplina i redditi prodotti da:

- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni (c.d. studi associati);
- società di persone (società semplici, società in nome collettivo, società in accomandita semplice);
- società equiparate (società di armamento e società di fatto);
- imprese familiari.

I redditi prodotti dai suddetti soggetti (es. di lavoro autonomo o d'impresa) sono imputati a ciascun socio, associato o partecipante, indipendentemente dall'effettiva percezione, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili (c.d. principio di trasparenza).

Pertanto, ai fini delle imposte sui redditi, alle società ed associazioni in parola non viene riconosciuta una soggettività piena e distinta da quella del socio, dell'associato o del partecipante, nonostante:

- su di esse gravino precisi obblighi contabili e dichiarativi;
- subiscano le ritenute d'acconto, ad esempio sui compensi percepiti per le attività di lavoro autonomo professionale e per taluni ricavi imprenditoriali (es. provvigioni, prestazioni nei confronti di condomini).

2.2 ALTRI SETTORI IMPOSITIVI

Tale situazione non trova riscontro in altri settori impositivi, ove i soggetti in esame hanno pieno riconoscimento fiscale.

In particolare, le società ed associazioni indicate nell'art. 5 del TUIR:

- ai fini IVA, soddisfano il presupposto soggettivo e hanno una soggettività distinta da quella dei soci o associati (art. 4 co. 2 n. 1 e art. 5 co. 1 del DPR 633/72);
- in ambito IRAP, rientrano tra i soggetti passivi dell'imposta (art. 3 co. 1 lett. b) e c) del DLgs. 446/97);
- assumono la qualifica di sostituti d'imposta (art. 23 co. 1 del DPR 600/73).

3 POSSIBILITÀ DI UTILIZZARE LE RITENUTE SUBITE PER COMPENSARE DEBITI PROPRI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI

Ai sensi dell'art. 22 co. 1 del TUIR, *"le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti"*.

Il tenore letterale della norma sembrerebbe quindi consentire lo scomputo delle ritenute subite esclusivamente dai soci, associati o partecipanti, con la conseguenza, generalmente, di:

- determinare una loro posizione creditoria ai fini IRPEF, in quanto, ad esempio, la ritenuta del 20% sui compensi professionali lordi è superiore all'IRPEF corrispondente al reddito netto;
- dover chiedere tale credito a rimborso, qualora non possa essere compensato con altri versamenti dovuti dalla persona fisica.

Al fine di evitare tali conseguenze, secondo l'Agenzia delle Entrate la suddetta previsione del TUIR deve essere letta in chiave evolutiva e sistematica, alla luce della facoltà di compensazione introdotta dall'art. 17 del DLgs. 241/97.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le ritenute che residuano, una volta operato lo scomputo dal debito IRPEF dei soci o associati, possono essere "ritrasferite" e utilizzate dalle società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, in modo tale che il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza

di imposta a debito, possa essere dalle stesse utilizzato in compensazione con i pagamenti di altre imposte e contributi (es. IVA, IRAP, contributi INPS e ritenute dei dipendenti), attraverso il modello F24. A tal fine, sarà istituito uno specifico codice tributo.

3.1 AMMONTARE DEL CREDITO DA “RITRASFERIRE”

Al riguardo, dovrà essere chiarito se il socio o associato:

- possa utilizzare le ritenute ricevute per compensare anche altri debiti tributari oltre all’IRPEF (es. le addizionali regionali e comunali);
- possa decidere liberamente l’ammontare del credito residuo da “ritrasferire” alla società o associazione o se sia vincolato alle risultanze della dichiarazione.

3.2 REQUISITI PER LA COMPENSAZIONE

Secondo l’Agenzia delle Entrate, la possibilità, da parte della società o associazione, di compensare il credito residuo relativo alle ritenute dalla stessa subite è subordinata al rispetto dei seguenti requisiti:

- assenso dei soci o associati;
- indicazione nella propria dichiarazione dei redditi.

3.2.1 Assenso dei soci o associati

L’utilizzo da parte della società o associazione del residuo credito di ritenute richiede il preventivo assenso dei soci o associati, da manifestare, in alternativa:

- in un apposito atto avente data certa (es. scrittura privata autenticata o registrata, e-mail certificata, lettera raccomandata senza busta con timbro postale apposto direttamente sul foglio);
- nell’atto costitutivo.

Al riguardo, l’Agenzia delle Entrate non chiarisce se sia necessario il consenso di tutti i soci o associati o se ciascuno di essi possa decidere autonomamente; sul punto sono quindi necessarie ulteriori precisazioni, anche se appare preferibile e maggiormente aderente alle finalità della nuova procedura ritenere che ogni socio o associato sia libero di esercitare la facoltà in esame.

L’assenso può essere riferito al credito derivante:

- dalle ritenute subite nel singolo periodo d’imposta; in tale circostanza, è necessario rinnovare annualmente il consenso;
- ovvero, da tutte le ritenute subite, senza limiti di tempo, fino a revoca espressa.

3.2.2 Indicazione nella dichiarazione dei redditi della società o associazione

Affinché la compensazione possa operare, è necessario, inoltre, che ricorra la condizione enunciata dall’art. 17 del DLgs. 241/97, ossia che il credito risulti dalla dichiarazione dei redditi della società o dell’associazione (UNICO SP).

3.3 DIVIETO DI ULTERIORE RITRASFERIMENTO AL SOCIO O ASSOCIATO

Una volta che le ritenute sono state attribuite al soggetto collettivo e il relativo credito è stato dal medesimo utilizzato in compensazione con i propri debiti tributari e contributivi, eventuali importi residui di tale credito non possono più essere ritrasferiti ai soci o associati, ma devono essere utilizzati esclusivamente dalla società o associazione in successive compensazioni.

3.4 REVOCA DELL’ASSENSO

In ogni caso, l’Agenzia delle Entrate ha previsto la facoltà, da parte dei soci o associati, di revocare l’assenso al “trasferimento” alla società o associazione del credito residuo di ritenute, con un atto avente data certa o con una modifica dell’atto costitutivo.

Efficacia della revoca

La revoca dell’assenso ha efficacia con riferimento ai crediti derivanti dalle ritenute subite nel periodo d’imposta in cui è effettuata la revoca.

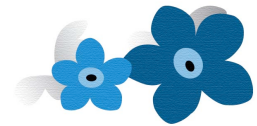
3.5 DISTRIBUZIONE DELL'UTILE

All'atto della distribuzione dell'utile, le ritenute residue attribuite dal socio o dall'associato alla società o associazione si tradurranno in una maggiore erogazione in denaro (corrispondente al mancato esborso dell'ente partecipato per effetto della compensazione delle ritenute ricevute con i versamenti da esso dovuti), senza che ciò costituisca operazione rilevante sul piano fiscale.

3.6 DECORRENZA

L'Agenzia delle Entrate non precisa la decorrenza della nuova procedura.

Al riguardo, le nuove regole potrebbero quindi considerarsi già applicabili con riferimento al periodo d'imposta 2009, ma sul punto appare necessaria una conferma dell'Agenzia delle Entrate, anche in considerazione di quanto verrà previsto nei modelli UNICO 2010 in corso di approvazione.



**Servizi Integrati di
Consulenza
per uno
Sviluppo Sostenibile**