

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini
Stefan Engele
Martina Malfertheiner Oskar Malfertheiner
Stefano Seppi Massimo Moser
Andrea Tinti Michael Schieder
Stephanie Vigil Roberto Cainelli

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser
Thomas Sandrini

numero:	69i
del:	2021-08-06
autore:	Martina Malfertheiner

Circolare

A tutti i clienti

Assistenza fiscale: dichiarazione dei redditi Mod. 730 - decorrenza da agosto 2021

1 Indice analitico

1	Indice analitico.....	1
2	Informazioni generali.....	2
2.1	Rimborso dei crediti di imposta superiori ad Euro 4.000 o rilevazione di incongruenze.....	3
2.2	Compensazione interna degli oneri fiscali e dei crediti d'imposta del singolo dipendente.	4
3	Saldo a credito del soggetto passivo.....	4
3.1	Procedura di compensazione dei crediti d'imposta da parte del datore di lavoro.....	4
3.1.1	Crediti d'imposta da dichiarazione dei redditi 730.....	4
3.1.2	Compensazione di pagamenti in eccesso di ritenute alla fonte e imposte sostitutive.....	5
3.1.3	Crediti di imposta per famiglie numerose e relativi alla cedolare secca.....	6
3.2	Obblighi del datore di lavoro nei confronti del contribuente.....	6
3.3	Obblighi del datore di lavoro nei confronti dell'Ufficio delle imposte.....	7
4	Obblighi fiscali del contribuente.....	7
4.1	Obblighi del datore di lavoro nei confronti del contribuente.....	7
4.2	Obblighi del datore di lavoro nei confronti dell'ufficio delle imposte.....	8
4.3	Ravvedimento operoso.....	9
5	Casi particolari.....	9
5.1	Pagamento rateizzato.....	9
5.2	Decesso del dipendente.....	10
5.3	Interruzione del rapporto di lavoro, aspettativa non retribuita o situazioni simili.....	11
5.4	Notifica tardiva.....	12
5.5	Dati errati del datore di lavoro.....	12
5.6	Riduzione dell'acconto.....	12
5.6.1	Riduzione in occasione della dichiarazione dei redditi.....	12
5.6.2	Riduzione operata entro 10 ottobre.....	13
6	Compensi per lo svolgimento di servizi di assistenza in materia fiscale.....	13
7	Importi minimi.....	13
8	Facsimile per la comunicazione dei debiti fiscali residui al dipendente.....	15

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

2 Informazioni generali

Poiché tutti i datori di lavoro sono obbligati a fornire assistenza fiscale ai propri dipendenti, con la presente circolare verranno esaminati nel dettaglio gli aspetti peculiari di tale obbligo. Questi obblighi interessano i casi di retribuzioni corrisposte a lavoratori dipendenti, come anche ai beneficiari di una retribuzione assimilata a quella del lavoro dipendente ¹. Eventuali differenze tra le varie fattispecie, così come le specifiche peculiarità, saranno trattate in modo analitico.

Il datore di lavoro che ha predisposto in modo autonomo la dichiarazione dei redditi Mod. 730-4 e/o riceve elettronicamente il Mod. 730-4 dall'Agenzia delle Entrate è responsabile del corretto pagamento ovvero, al contrario, del rimborso delle imposte così risultanti. In particolare, se il datore di lavoro riceve il modulo 730-4, devono essere controllati attentamente questi aspetti:

- in primo luogo, se il modello è stato debitamente e tempestivamente comunicato;
- se è stato comunicato solo ai dipendenti o ai beneficiari di una retribuzione assimilata a quella del lavoro dipendente ². Se il datore di lavoro riceve il Mod. 730-4 per i contribuenti per i quali non è tenuto ad effettuare il servizio di assistenza fiscale, deve informarne l'Agenzia delle Entrate per via telematica. Tale notifica all'Agenzia delle Entrate deve essere effettuata entro 5 giorni lavorativi dal ricevimento del Mod. 730-4.

I datori di lavoro che hanno predisposto da soli (o servendosi di terzi) la dichiarazione dei redditi Mod. 730 per i propri dipendenti riceveranno il Mod. 730-4 solo con mezzi telematici (Entratel o Fisconline) direttamente dall'Agenzia delle Entrate ³. Nel caso di assistenza fiscale attiva diretta, a partire dal 2017 i risultati (debito d'imposta o credito d'imposta di ciascun dipendente) non possono più essere desunti dalle elaborazioni sviluppate in proprio "Mod. 730-3" - "prospetto di liquidazione". ⁴ A partire dal 2017, i datori di lavoro che forniscono assistenza fiscale attiva dovranno presentare all'Agenzia delle Entrate, come anche gli uffici di assistenza fiscale (CAF) e i professionisti abilitati, unitamente al Mod. 730 del contribuente, anche il Mod. 730-4, recante il prospetto di liquidazione delle dichiarazioni stesse e riceveranno poi i risultati dei Mod. 730 (= comunicazione 730-4) per via elettronica dall'Agenzia delle Entrate ⁵.

È noto ⁶ che i datori di lavoro devono inviare una comunicazione all'Agenzia delle Entrate indicando l'accesso elettronico (Entratel o Fisconline) proprio o di un professionista abilitato (dottore commercialista o consulente del lavoro) per ricevere il Mod. 730-4. La notifica è, tra l'altro, obbligatoria solo per i datori di lavoro per i quali i dati già comunicati negli anni precedenti erano cambiati ⁷.

Il CAF, il professionista o il datore di lavoro che ha preparato la dichiarazione dei redditi Mod. 730 per i dipendenti presenta il Mod. 730-4 per via elettronica all'Agenzia delle Entrate tra il 15.6 e il 30.09^{8 9 10}. Il Mod. 730-4 viene inviato dall'Agenzia delle Entrate, sempre per via

1 Si tratta, tra l'altro, di collaboratori coordinati e continuativi (la cosiddetta collaborazione coordinata e continuativa), destinatari di compensi per incarichi elettivi.

2 Punto 3.2, Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 58168 del 12/03/2019

3 Punti 8.1 e 8.2 C.M. Nr. 14/E del 09/05/2013: I datori di lavoro esclusi da questa possibilità sono l'INPS (inclusi l'INPDAP e l'ENPALS) e il Ministero dell'Economia e delle Finanze.

4 Lett. c-bis) art. 17, c. 1, D.M. 31/05/99, n. 164, introdotto dalla L.F. 2016 – L. 28/12/2015, n. 208, art. 1, c. 951.

5 Punto 21.5 C.M. Nr. 8/E del 07/04/2017

6 Vd. nostra circolare n. 71 del 26/05/2020

7 Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 22/02/2013, prot. 23840/2013, ulteriormente modificato dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21/03/2016, prot. 42519/2016.

8 Art. 16, comma. 1bis, DM n. 135 del 31.05.1999

9 Con la Legge finanziaria 2018 (Legge n. 205 del 27.12.2017, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 29.12.2017), art. 1, c. 932-934, sono stati modificati termini per l'invio telematico dei mod. 730.

10 L'art. 16-bis del Decreto Legislativo n. 124/19, convertito nella Legge n. 157/19, anche noto come "Decreto di accompagnamento alla Legge Finanziaria 2020", ha rivisto i termini per la presentazione del Modello 730, della CU e di alcuni altri adempimenti correlati. Il comma 5 prevede che i nuovi termini devono essere applicati a partire dal 01.01.21. L'art. 1, comma 1, del Decreto Legislativo n. 9/20, Disposizioni urgenti sul Coronavirus, in vigore dal 02.03.20, ha anticipato la validità dei nuovi termini al 01.01.20. L'invio telematico delle certificazioni uniche (CU) per i redditi di lavoro dipendente, dei co.co.co., liberi professionisti, provvigioni ecc. è stato rinviato dal 16.3. al 31.3.20.

Per i liberi professionisti ed imprenditori (tra cui banche, assicurazioni, veterinari, università, ecc.) che devono inviare all'Agenzia delle Entrate le spese sostenute dai loro clienti ai fini della predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata, il precedente termine

elettronica, a partire dal 20.6 e al più tardi il 10.12. di ogni anno, al datore di lavoro, al consulente del lavoro o al dottore commercialista cui sia stata assegnata la responsabilità di elaborazione del modello¹¹.

Il sostituto d'imposta effettua i conguagli degli importi risultanti dalla dichiarazione dei redditi (debito d'imposta o credito) con la prima retribuzione utile o comunque con la retribuzione di competenza del mese successivo a quello in cui ha ricevuto il prospetto di liquidazione (gli enti che erogano pensioni effettuano il conguaglio a partire dal secondo mese successivo al ricevimento)¹².

Il dipendente, al termine della liquidazione, può risultare con un saldo a **credito** o un **debito** verso l'ufficio delle imposte. Di conseguenza, possono sorgere diversi obblighi per il datore di lavoro, di seguito esaminati nel dettaglio.

2.1 Rimborso dei crediti di imposta superiori ad Euro 4.000 o rilevazione di incongruenze¹³

In caso di presentazione da parte del contribuente di una dichiarazione dei redditi Mod. 730 con esito a rimborso, direttamente per proprio conto o tramite il datore di lavoro, da cui però emergano elementi di incoerenza rispetto al Mod. 730 precompilato, oppure se emerge un credito d'imposta superiore ai 4.000 Euro, l'Agenzia delle Entrate procede al controllo del Mod. 730 così presentato entro 4 mesi dal suo invio, il tutto per evitare il rimborso di un credito d'imposta che risulti, nei fatti, indebito.^{14 15}

Queste verifiche possono essere applicate anche alle dichiarazioni dei redditi presentate dal CAF o al consulente – dottore commercialista o consulente del lavoro - cui sono state affidate¹⁶.

Al termine dei controlli, il credito spettante (previa detrazione di eventuali acconti) sarà versato direttamente dall'Agenzia delle Entrate entro 6 mesi dalla data di presentazione. In questo caso, il datore di lavoro non riceve la comunicazione Mod. 730-4 e **non** può effettuare la liquidazione fiscale.

Se l'ufficio delle imposte paga direttamente, il 1° acconto IRPEF e l'imposta sostitutiva sugli affitti (cedolare secca) e l'acconto sul reddito con tassazione separata sono presi in considerazione ai fini del corretto computo del saldo dovuto. **Il secondo o unico acconto dovuto, invece, devono essere versati personalmente dal contribuente utilizzando il modello di versamento F24 entro il 30 novembre.**

L'ufficio delle imposte, nel caso in cui il Mod. 730 sia stato incluso nei controlli preventivi, informa il soggetto che ha fornito l'assistenza fiscale (CAF, libero professionista o datore di lavoro) – codice "CO" sulla ricevuta di presentazione. Il CAF o il consulente fiscale / del lavoro:

- deve informare il dipendente che l'Agenzia pagherà il rimborso dovutogli entro 6 mesi dal completamento dei controlli;
- non ha la possibilità di inviare i risultati (debito d'imposta o credito d'imposta di ciascun dipendente) al datore di lavoro.

I crediti d'imposta superiori a € 4.000 emergenti dalla dichiarazione dei redditi Mod. 730, che invece vengono comunicati al datore di lavoro mediante notifica del Mod. 730-4, saranno

per l'invio è stato posticipato dal 16.3. al 31.3.20. Per gli amministratori condominiali, che sono tenuti a presentare i dati per la predisposizione delle dichiarazioni fiscali precompilate, il termine per l'invio dei dati è stato posticipato dal 9.3. al 31.3.20.

Nessun rinvio invece per i medici e gli altri soggetti sanitari, che hanno dovuto inviare i dati al STS entro il 31.1.20.

Allo stesso modo sono stati posticipati al 30.09.20 anche i termini per la predisposizione del Modello 730.

11 Art. 16, c. 4-bis del D.M. 31/05/1999 n. 164 e Punto 3, C.M. n. 4/E del 12/03/2018

12 Art. 19, comma 1, 2 e 4, DM n. 164 del 31.5.199. Fino al 2019 il credito o il debito risultante dal mod. 730 veniva liquidato nelle buste paga a partire da quelle relative al mese di **luglio** (per le pensioni dal mese di **agosto**).

13 Sito web dell'Agenzia delle Entrate: Home - Cittadini – pagamenti e rimborsi – rimborsi – richiesta di rimborso generico – rimborsi da dichiarazione, come da Prov. Nr. 108815 del 9.6.2017 (DLgs.175/2014 art.5, comma 3-bis), e Prov. Del 19.06.2019, Provvedimento Agenzia Entrate n. 125708 del 24.05.2021

14 Art. 5, comma 3-bis Decreto legislativo Nr. 175 del 21.11.2014

15 Punto. 21.5 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E del 07.04.2017 e Provvedimento n. 225347 del 05.06.2020, nonché Provvedimento Agenzia Entrate n. 125708 del 24.05.2021

16 Art. 1, comma 4, D.Lgs 175/2014 e Provvedimento del 09.06.2017

rimborsati dal datore di lavoro stesso ¹⁷.

2.2 Compensazione interna degli oneri fiscali e dei crediti d'imposta del singolo dipendente

Se il Mod. 730-4 di un dipendente mostra sia un credito d'imposta che un debito d'imposta (saldo 2020 a credito e primo acconto 2021 a debito), viene effettuata una compensazione "interna" del credito con il debito e solo la differenza ¹⁸ viene, rispettivamente, rimborsata o trattenuta con la retribuzione di luglio ¹⁹.

Esempio:

	Credito	Debito
Saldo IRPEF 2018	100,00	
Saldo addizionale regionale		150,00
Saldo addizionale comunale		50,00
	100,00	200,00

Opzione per la rateizzazione: 4 Rate

In ragione della compensazione interna, il dipendente ha un debito fiscale „netto“ di € 100,00. Attraverso il pagamento rateale, l'importo di € 25,00 ($100,00/4 = € 25,00$) viene trattenuto dalla retribuzione del dipendente a partire dal mese di luglio.

3 Saldo a credito del soggetto passivo

3.1 Procedura di compensazione dei crediti d'imposta da parte del datore di lavoro

Per consentire ai sostituti di imposta (datore di lavoro) di recuperare, mediante compensazione in modello F24, le somme precedentemente già rimborsate ai dipendenti, la norma per la semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata ²⁰ ha introdotto una nuova procedura ²¹.

A partire dal 1° gennaio 2015, il datore di lavoro è tenuto a gestire i crediti d'imposta risultanti dalla dichiarazione dei redditi Mod. 730 o relativi a ritenute pagate in eccesso, esclusivamente tramite il modello di versamento F24. La compensazione interna (per cui solo la differenza viene effettivamente pagata) non è più possibile. A tal fine, l'Agenzia delle Entrate ha preso una decisione in tal senso ²² istituendo nuovi codici tributo. Ciò significa che i seguenti codici tributo non possono più essere utilizzati in compensazione, come voce di „credito“: 1102, 1103, 1680, 1706, 1707, 1710, 1711, 1713, 3802, 3848, 8111 e 8112.

3.1.1 Crediti d'imposta da dichiarazione dei redditi 730

Le somme rimborsate ai dipendenti a seguito della liquidazione delle dichiarazioni Mod. 730 inviate all'Agenzia delle Entrate dai Centri di assistenza fiscale (CAF), dai professionisti abilitati o dai datori di lavoro che prestano assistenza fiscale attiva, e notificate al sostituto d'imposta dall'Agenzia delle Entrate con la comunicazione Mod. 730-4, saranno compensate dai sostituti d'imposta esclusivamente tramite Mod. di versamento F24 e nei mesi successivi al rimborso e nei limiti delle ritenute dovute nel mese in questione ^{23 24}. La soglia annuale di 700.000 Euro per la compensazione orizzontale non si applica in questo caso. Il visto di conformità per la compensazione di saldi a credito superiori a 5.000 Euro non è necessario in

17 Punto 2) della Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 57/E del 30.05.2014

18 „Conguaglio a debito“ oppure „Conguaglio a credito“

19 Art. 19 D.M. 31.05.1999 Nr. 164 e Punto 8) della Circolare dell'Agenzia delle Entrate 57/E del 30.05.2014 trattano del risultato del Mod. 730. Tale risultato è dato dalla somma algebrica di tutti i crediti e di tutti i debiti di imposta derivanti dal Mod. 730 di ciascun contribuente. Circolare Agenzia delle Entrate n. 4/E del 12.03.2018

20 Art. 15, c. 1, lett. c) D. Lgs n. 175/2014 ha abolito il primo punto (Punto 1), dell'art. 1 del D.P.R. 445/1997;

21 Art. 15, c. 1, lett. a) e b) D. Lgs n. 175/2014,

22 R.M. n. 13/E del 10/02/2015

23 R.M. n. 13/E del 10/02/2015 e Punto 8 R.M. n. 57/E del 30/05/2014

24 Art. 37, c. 4, D. Lgs. Nr. 241/1997

questo caso.²⁵

Come noto²⁶ tutti i soggetti IVA sono tenuti a presentare all'Agenzia delle Entrate (canale Entratel o Fisconline), tramite apposita piattaforma telematica²⁷ i modelli di pagamento su cui vengono compensati elettronicamente debiti e crediti d'imposta.

Tutti i crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 devono essere utilizzati tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel oppure Fisconline)²⁸.

Per compensare gli importi rimborsati ai dipendenti a seguito di assistenza fiscale tramite modello di versamento F24²⁹, da parte del sostituto di imposta devono essere utilizzati i seguenti codici tributo³⁰:

- **1631** - Importi rimborsati per imposte erariali (es. saldo IRPEF, acconto del 20% sul reddito con tassazione separata, imposta sostitutiva sui redditi da locazione, contributo di solidarietà)
- **3796** - Importi rimborsati per l'addizionale regionale (con indicazione separata del codice regione)
- **3797** - Importi rimborsati per l'addizionale comunale.

Con la già citata risoluzione³¹ l'Agenzia delle Entrate aveva inoltre dichiarato che la nuova procedura di compensazione sopra descritta sarebbe entrata in vigore il 1° gennaio 2015, e dunque è già pienamente attiva.

3.1.2 Compensazione di pagamenti in eccesso di ritenute alla fonte e imposte sostitutive

Il sostituto di imposta può utilizzare il modello di versamento F24 solo per compensare il saldo a credito derivante nel corso dell'anno dal pagamento eccessivo di imposte alla fonte, imposte sul reddito, imposte sostitutive o addizionali regionali o comunali³². La soglia annuale di 700.000 Euro per la compensazione orizzontale non si applica in questo caso. Non è necessario il visto di conformità per la compensazione di saldi a credito superiori a 5.000 Euro.³³ Per la compensazione dei pagamenti eccessivi da parte del sostituto d'imposta sono stati introdotti i seguenti codici tributo³⁴:

- **1627** – versamenti in eccesso di ritenute da lavoro dipendente e assimilati (ad es. sui codici tributo 1001, 1002) ;
- **1628** - versamenti in eccesso di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi (ad es. su codice tributo 1040);
- **1629** - versamenti in eccesso di ritenute su redditi di capitale e di imposte sostitutive su redditi di capitale e redditi diversi;
- **1669** – versamenti in eccesso di addizionale regionale (es. codice tributo 3802)
- **1671** – versamenti in eccesso di addizionale comunale (es. codice tributo 3848).

In caso di messaggi di errore nella compilazione tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate dei modelli di versamento F24, si consiglia di consultare le istruzioni riportate sul sito web dell'Agenzia delle Entrate³⁵; questo per il fatto che questi messaggi di errore sono spesso dovuti al fatto che i vari campi possono non essere compilati³⁶.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre dichiarato che continueranno ad essere utilizzati i seguenti codici tributo per la compensazione dei crediti d'imposta risultanti dalla dichiarazione Mod.

25 Punto 6 C.M. n. 31/E del 30/12/2014 e Art. 34, c. 1, L n. 388 del 23/12/2000

26 Vd. nostra circolare n. 57 del 11/05/2017

27 Art. 37, c. 49-bis D.L. 223/2006

28 Art. 37, comma 49-bis, DL 223/2006 modificato da art. 3, DL 124/2019 e R.M. n. 110/E del 31.12.2019

29 Art. 15, c. 1, lett. a), D.Lgs Nr. 175/2014

30 R.M. n 13/E vom 10/02/2015

31 R.M. n. 13/E del 10/02/2015

32 Art. 15, c. 1, lett b), D.Lgs Nr. 175/2014

33 Punto 6 C.M. Nr. 31/E del 30/12/2014

34 R.M. n. 13/E del 10/02/2015

35 <http://www1.agenziaentrate.gov.it/documentazione/versamenti/codici/ricerca/RicercaTributo.php>

36 Ad es.: il campo „mese di riferimento“ per il codice tributo 1627 o 1631

770^{37 38}:

- **6781** – Eccedenza di versamento di ritenute di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale;
- **6782** – Eccedenza di versamento di ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
- **6783** – Eccedenza di versamenti di ritenute su redditi di capitale .

Tali crediti possono essere compensati anche con altri importi dovuti sulla delega di versamento Mod. F24 (IVA, IRPEF, IRES, IRES, contributi sociali).

3.1.3 Crediti di imposta per famiglie numerose e relativi alla cedolare secca.

Infine, l' Agenzia delle Entrate nella risoluzione ministeriale già citata³⁹ ha introdotto i seguenti codici tributo per consentire ai sostituti d'imposta di compensare i crediti per famiglie numerose, per canoni di locazione e del personale di bordo:

- **1632** – Credito per famiglie numerose⁴⁰;
- **1633** – Credito per canoni di locazione⁴¹;
- **1634** – Credito sul reddito di lavoro dipendente del personale di bordo⁴².

3.2 Obblighi del datore di lavoro nei confronti del contribuente

Il datore di lavoro deve rimborsare il credito d'imposta del contribuente. Ciò vale anche se il rapporto di lavoro è già stato interrotto o se è stato richiesto un periodo di aspettativa non retribuito⁴³.

Il datore di lavoro rimborsa le seguenti imposte⁴⁴:

Saldo IRPEF	- Modello 730-4 „importo IRPEF da rimborsare“
Addizionale regionale	- Modello 730-4 „importo add. reg. all'IRPEF da rimborsare“
Addizionale comunale	- Modello 730-4 „importo add. com. all'IRPEF da rimborsare“
Imposta sostitutiva sui redditi da locazione („cedolare secca“)	- Modello 730-4 „cedolare secca locazioni da rimborsare“

Il datore di lavoro paga al dipendente il suo credito compensando gli importi rimborsati con i pagamenti delle **ritenute alla fonte** (imposta sul reddito di lavoro dipendente e/o addizionale comunale e regionale – ad esempio codice tributo 1001) per il mese di luglio, e con i pagamenti all'ufficio delle imposte delle **ritenute per assistenza fiscale 730** (ad esempio, codici tributo 4730, 4731 e così via).^{45 46}

Tuttavia, una precisa limitazione va obbligatoriamente rispettata: **il datore di lavoro è tenuto a rimborsare al lavoratore dipendente solo i crediti d'imposta per l'ammontare delle ritenute alla fonte e dei pagamenti sulla base dell'assistenza fiscale 730 dovute all'ufficio delle imposte** .

Si tratta delle ritenute alla fonte sul reddito delle persone fisiche IRPEF e/o l'addizionale

37 R.M. n. 9/E del 18/01/2005

38 R.M. n. 13/E del 10/02/2015

39 R.M. n. 13/E del 10/02/2015

40 Art. 12, c. 3, D.P.R. 917/1986

41 Art. 16, c. 1-sexies D.P.R. 917/1986

42 Art. 4, c. 1 D.L. n. 457/1997

43 Punto 10.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013 e Punto 9 C.M. n. 4/E del 12/03/2018

44 Il datore di lavoro deve utilizzare solo il modulo 730-4 ricevuto per via elettronica dall'Agenzia delle Entrate.

45 Punto 8) R.M. 57/E del 30/05/2014 e Punto 8 C.M. n. 4/E del 12/03/2018

46 Art. 37, c. 4, D.Lgs. n. 241/1997

comunale e regionale, che si riferiscono alla retribuzione dal mese di luglio 2021.⁴⁷ I pagamenti effettuati sulla base dell'assistenza fiscale 730 sono l'imposta operata dal datore di lavoro e dovuta per la dichiarazione 730 e che viene versata all'ufficio delle imposte dal datore di lavoro tramite F24⁴⁸.

Se le ritenute totali di un mese (conteggiate su tutti i dipendenti) e i pagamenti totali effettuati sulla base dell'assistenza fiscale 730 (riferiti a tutti i dipendenti) non sono sufficienti, il rimborso viene effettuato a tutti i dipendenti ma in proporzione al loro saldo a credito⁴⁹. Gli importi residui sono rimborsati con una corrispondente riduzione delle ritenute relative ai compensi corrisposti nei successivi mesi.

Se il rimborso del credito al dipendente non viene effettuato integralmente con la retribuzione del mese di luglio, il datore di lavoro deve informare il dipendente con un preavviso in occasione del rimborso della prima rata del credito⁵⁰.

Se le ritenute totali per il 2021 e i pagamenti effettuati sulla base dell'assistenza fiscale 730 non sono più sufficienti per effettuare il rimborso, le imposte sul reddito degli anni successivi non possono essere compensate tra loro. Il datore di lavoro deve informare i dipendenti interessati della differenza entro dicembre e certificarla anche sul modello di certificazione dei redditi CU. Questo credito d'imposta può essere richiesto a rimborso direttamente dal dipendente nella successiva dichiarazione dei redditi. Se il credito non viene rivendicato nella prima dichiarazione dei redditi utile, esso viene rimborsato dall'ufficio delle imposte a seguito di idonea richiesta di rimborso del dipendente⁵¹.

3.3 Obblighi del datore di lavoro nei confronti dell'Ufficio delle imposte

Il datore di lavoro compensa gli importi rimborsati al dipendente con le trattenute operate nei confronti del dipendente stesso e, se necessario, i pagamenti risultanti dalla attività di assistenza fiscale. La compensazione viene effettuata con la procedura di compensazione sopra descritta. La compensazione avviene entro il 16 del mese successivo al rimborso.

Ciò significa che il datore di lavoro può compensare gli importi rimborsati ai dipendenti con la retribuzione di luglio con le ritenute alla fonte da pagare entro il 20 agosto⁵².

Importante: sebbene le ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e i pagamenti dovuti per assistenza fiscale dal datore di lavoro non vengano più compensati tra loro prima della creazione del modulo F24 (cioè "compensazione interna") è consigliabile registrare la compensazione effettuata per singolo dipendente in una apposita tabella. In questo modo è più facile gestire la dichiarazione Mod. 770, poiché per compensare il credito e il debito per dipendente vengono utilizzati diversi codici tributo.

4 Obblighi fiscali del contribuente

4.1 Obblighi del datore di lavoro nei confronti del contribuente

Il datore di lavoro opera l'imposta dovuta dalla retribuzione del dipendente a partire dal mese di luglio 2021. Possono essere dovute le seguenti imposte

Saldo IRPEF 2020	- Modello 730-4 „importo IRPEF da trattenere“
1. Primo Acconto IRPEF 2021	- Modello 730-4 „prima rata di acconto IRPEF per il 2021“

47 Punto 8) R.M. 57/E del 30/05/2014, e C.M. n. 4/E del 12/03/2018

48 „Conguaglio a debito da assistenza fiscale“ come da Punto 8) R.M. 57/E del 30/05/2014

49 Il calcolo viene effettuato in base al punto 8) della R.M. 57/E del 30/05/2014 e al punto 8 della C.M. 4/E del 12/03/2018: tale rapporto è calcolato a partire dal totale delle ritenute fiscali di tutti i dipendenti per il periodo di retribuzione in questione (luglio) e dalla somma dei rimborsi (espressa in %). Questa percentuale viene poi applicata a tutti gli importi da rimborsare..

50 Punto 8 C.M. n. 4/E vom 12/03/2018

51 Punto 9.1.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

52 Art. 37, comma 11-bis, DL 223/2006: I pagamenti delle imposte in scadenza nel periodo compreso tra il 1° ed il 20 agosto sono posticipati al 20 agosto senza applicazione di alcuna sanzione o interesse.

Addizionale regionale 2020	- Modello 730-4 „importo add. reg. all'IRPEF da trattenere“
Addizionale comunale 2020	- Modello 730-4 „importo add. com. all'IRPEF da trattenere“
Acconto addizionale comunale 2021	- Modello 730-4 „acconto addizionale comunale IRPEF per il 2021“
Acconto sui redditi a tassazione separata	- Modello 730-4 „acconto del 20% su redditi a tassazione separata“
Cedolare secca (locazioni) da trattenere 2020	- Modello 730-4 „cedolare secca locazioni da trattenere“
Primo acconto cedolare secca 2021	- Modello 730-4 „prima rata di acconto cedolare secca 2021“
Imposta sostitutiva sui premi di risultato	- Modello 730-4 „imposta sostitutiva premi di risultato e welfare aziendale“

Se la retribuzione del singolo dipendente è insufficiente per il mese in questione, il saldo sarà detratto dalla retribuzione dello stesso dipendente nel mese successivo (fino alla fine del 2021). A tal fine deve essere calcolata una maggiorazione dello 0,40% al mese. Questa maggiorazione viene aggiunta all'imposta dovuta e pagata con lo stesso codice tributo ⁵³.

Qualora il reddito non fosse capiente con riferimento a dicembre 2021, l'importo residuo deve essere comunicato al dipendente entro lo stesso mese. Il dipendente è tenuto a pagare il debito residuo entro gennaio 2022 con il modello di versamento F24 (attenzione: è dovuta la maggiorazione dello 0,40% al mese fino alla data di pagamento nel gennaio 2022). ⁵⁴

Queste disposizioni si applicano anche ai collaboratori coordinati e continuativi e dipendenti assimilati. Se non ricevono alcuna remunerazione per il mese di luglio, il debito fiscale può essere pagato con la maggiorazione dello 0,40% al mese nei mesi successivi. Questo differimento può avvenire fino alla fine di dicembre 2021. Se l'obbligazione tributaria del collaboratore o dipendente assimilato non è stata pagata entro tale data, il committente è tenuto a comunicargli gli importi in questione entro dicembre 2020. Il collaboratore autonomo o dipendente assimilato deve pagare il debito residuo entro gennaio 2022 (attenzione: è dovuta la maggiorazione dello 0,40% al mese fino alla data di pagamento nel gennaio 2022).

4.2 Obblighi del datore di lavoro nei confronti dell'ufficio delle imposte

Il datore di lavoro è tenuto a pagare le imposte dovute entro il 16 del mese successivo a quello della compensazione. Va utilizzato unicamente il modello di versamento F24 e i seguenti codici tributo:

Imposte	Codice Tributo	Periodo di riferimento
Sezione erario / Modello F24		
Saldo IRPEF 2020	4731	2020
Acconti IRPEF 2021 trattenuto dal datore di lavoro (primo e secondo acconto o acconto unico)	4730	2021
Acconto sui redditi a tassazione separata	4201	2020

⁵³ Punto 9.1.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

⁵⁴ Punto 9.1.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

Pagamento a saldo dell'imposta sostitutiva sui redditi da locazione 2020 (cedolare secca)	1846	2020
Acconti 2021 imposta sostitutiva sui redditi da locazione (primo e secondo acconto o acconto unico) (cedolare secca)	1845	2021
Imposta sostitutiva sui premi di produttività	1057	2020
Sezione regioni Modello F24		
Saldo Addizionale Regionale	3803	2020
Sezione IMU e altri tributi locali Modello F24		
Saldo Addizionale comunale	3846	2020
Acconto addizionale comunale	3845	2021

Quando si paga l'addizionale comunale, deve essere indicato il codice del comune in cui risiede il lavoratore dipendente ⁵⁵.

Il cosiddetto Decreto Crescita ⁵⁶ stabilisce che l'addizionale comunale è pagata cumulativamente dal sostituto di imposta. Un decreto separato del ministro dell'Economia e delle Finanze ⁵⁷ determina, tra l'altro, la nuova modalità di pagamento.

4.3 Ravvedimento operoso

Il datore di lavoro è responsabile del pagamento errato nell'ambito dell'assistenza fiscale. In caso di errori od omissioni, il datore di lavoro ha la possibilità di applicare la correzione volontaria e di pagare le sanzioni con i seguenti codici tributo ⁵⁸.

Sanzioni	Codice tributo	Sezione F24
Sanzione IRPEF per correzione Mod. 730	8915	erario
Sanzione per imposta sostitutiva su redditi da locazione (cedolare secca)	8913	erario
Sanzione addizionale regionale per correzione Mod. 730	8916	regioni
Sanzione addizionale comunale per correzione Mod. 730	8927	IMU ed altri tributi locali

Tali codici tributo si applicano anche al pagamento tardivo dell'assistenza fiscale differita se ciò è dovuto a una dichiarazione o notifica errata.

5 Casi particolari

5.1 Pagamento rateizzato

Se il numero di rate richieste appare sul Mod. 730-4 "numero rate", gli importi dovuti devono essere ripartiti di conseguenza.

Devono essere presi in considerazione i seguenti elementi ⁵⁹:

- il numero di rate non deve essere superiore a 5 (luglio, agosto, settembre, ottobre e

⁵⁵ Vd. nostra Circolare n. 10 del 18.01.2008

⁵⁶ Art. 4-quater, c. 4, D.L. 34/2019 ratificata dalla legge 28.06.2019 n. 58, che modifica l'art. 1, comma 143, legge 27.12.2006 n. 296

⁵⁷ Il decreto deve essere emanato entro 90 giorni dall'entrata in vigore dell'ordinanza sulla crescita (30.6.2019).

⁵⁸ R.M. n. 159/E del 25/10/2000

⁵⁹ Punto 9.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

- novembre). Se il contribuente ha indicato un numero di rate più elevato di quanto possibile fino a novembre, il datore di lavoro deve correggerle di propria iniziativa ⁶⁰;
- il pagamento rateale non riguarda il 2° o unico conto IRPEF (Mod. 730-4 "seconda o unica rata di acconto IRPEF per il 2021");
 - il pagamento a rate non riguarda la seconda o unica rata di acconto relativo alla cedolare secca per il 2021 (Mod. 730-4 "seconda o unica rata di acconto cedolare secca per il 2021");
 - il pagamento rateale è soggetto ad una maggiorazione dello 0,33% di interessi al mese ⁶¹; nessun interesse sulla prima rata (trattenuta in luglio);
 - la maggiorazione dello 0,33% di interessi mensili deve essere pagata con un codice tributo separato.

Se la retribuzione mensile del dipendente non è sufficientemente capiente rispetto alle rate, il datore di lavoro deve applicare, oltre agli interessi di rateizzazione, anche l'interesse mensile dello 0,40% per il pagamento tardivo, ⁶².

Sul modello di versamento F24 non va specificato il numero delle rate pagate (va indicato solo il codice 0101 per il pagamento una tantum senza pagamento rateale e il codice 0105 per il pagamento rateale). Saranno indicati solo il mese di riferimento (secondo il principio di cassa) e l'anno di riferimento ⁶³.

Il modello di versamento F24 deve essere compilato come segue per il pagamento degli interessi relativi al pagamento rateale:

Interessi per:	Codici tributo	Anno di riferimento
Sezione erario Mod. F24		
Saldo IRPEF 2020	1630	2020
Primo acconto IRPEF 2021	1630	2021
Acconto sul reddito soggetto a tassazione separata	1630	2020
Saldo di pagamento dell'imposta sostitutiva sui redditi da locazione 2020 (cedolare secca)	1630	2020
Primo acconto imposta sostitutiva sui redditi da locazione 2021 (cedolare secca)	1630	2021
Imposta sostitutiva sui premi di produzione	1630	2020
Sezione regioni Mod.F24		
Addizionale regionale	3790	2020
Sezione IMU ed altri tributi locali Mod. F24		
Saldo addizionale comunale	3795	2020
Acconto addizionale comunale	3795	2021

5.2 Decesso del dipendente

Se il dipendente muore, l'assistenza fiscale non può più essere fornita. In questo caso, il datore di lavoro deve informare gli eredi del credito o del debito del *de cuius*. Questi sono chiamati ad effettuare i pagamenti o a chiedere il rimborso ⁶⁴. Gli eredi non sono tuttavia tenuti a versare acconti per il defunto.

⁶⁰ Punto 9.1.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

⁶¹ Punto 9.1 e 9.1.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

⁶² Punto 9.1.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

⁶³ Secondo le istruzioni sull'utilizzo dei codici tributo da parte dell'Agenzia delle entrate in "Tabella codici tributo erariali e regionali" (00MM non NNRR)

⁶⁴ Punto 10.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

Gli eredi hanno la possibilità di compilare la dichiarazione dei redditi Redditi 2021 per dichiarare i redditi mancanti e richiedere le detrazioni.

Se il defunto ha presentato una dichiarazione congiunta, il coniuge superstite deve pagare l'eventuale debito per la sua parte della dichiarazione (senza l'applicazione di penali per ritardato pagamento) e può richiedere l'eventuale credito nella dichiarazione successiva.⁶⁵

5.3 Interruzione del rapporto di lavoro, aspettativa non retribuita o situazioni simili

Se il dipendente ha un **credito d'imposta**, cioè emerge un credito d'imposta dalla dichiarazione dei redditi del dipendente - Mod. 730 - al netto di eventuali debiti fiscali, questo credito deve essere rimborsato dal datore di lavoro anche se il dipendente non è più impiegato, è in aspettativa non retribuita o in una situazione simile.

Se il dipendente ha un **debito fiscale**, vale a dire che emerge un debito fiscale dalla dichiarazione dei redditi - Mod. 730 - al netto di eventuali crediti d'imposta che possono essere fatti valere, e non vengono effettuati pagamenti al dipendente nello stesso anno, il datore di lavoro deve informare immediatamente il dipendente delle somme ancora dovute.⁶⁶

Se il dipendente ha optato per il pagamento rateale e il rapporto di lavoro viene interrotto prima che tutte le rate siano state trattenute dal datore di lavoro, le rate in sospeso devono essergli notificate. Il dipendente paga le rate residue più gli interessi dovuti.

Il dipendente è responsabile del pagamento e dovrà utilizzare il modello di versamento F24 e i seguenti codici tributo:

Imposte	Codici tributo	Anno di riferimento
Sezione erario Mod. F24		
Saldo IRPEF 2020	4001	2020
Primo acconto IRPEF 2021	4033	2021
Secondo o unico acconto IRPEF 2021	4034	2021
Acconto sui redditi soggetti a tassazione separata	4200	2020
Imposta sostitutiva sugli affitti (cedolare secca) 2020	1842	2020
Primo acconto cedolare secca 2021	1840	2021
Secondo o unico acconto cedolare secca 2021	1841	2021
Imposta sostitutiva sui premi di produttività	1053	2020
Sezione regioni Mod. F24		
Saldo addizionale regionale	3801	2020
Sezione IMU ed altri tributi locali Mod. F24		
Saldo addizionale comunale	3844	2020
Acconto addizionale comunale	3843	2021

Se pagamenti vengono effettuati al dipendente entro la fine dell'anno, il datore di lavoro deve dare al dipendente la possibilità di scegliere se pagare in modo autonomo o se vuole aspettare il pagamento da parte del datore di lavoro e quindi l'interesse è calcolato allo 0,40% al mese⁶⁷.

65 Punto 10.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

66 Vd. fac-simile allegato

67 Punto 10.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

5.4 Notifica tardiva

Se la comunicazione elettronica dell'Agenzia delle Entrate è ritardata, cosicché il datore di lavoro non può saldare l'imposta in tempo, essa deve essere rinviata al primo mese successivo utile ⁶⁸.

Nel caso di un credito d'imposta, questo viene versato con lo stipendio successivo. Non vi sono altri obblighi che il datore di lavoro è tenuto a rispettare.

Nel caso di un debito fiscale, anche questo viene gestito nel mese successivo e versato insieme al tasso d'interesse dello 0,40% al mese per conto del dipendente. Questa maggiorazione viene aggiunta all'imposta dovuta e pagata con lo stesso codice tributo.

Nel modello di certificazione unica CU, questi interessi devono essere indicati separatamente per il dipendente. Inoltre, deve essere indicato in una casella separata il fatto che il datore di lavoro ha ricevuto il Mod. 730-4 in ritardo.

5.5 Dati errati del datore di lavoro

Se la dichiarazione dei redditi Mod. 730 del dipendente non riporta correttamente i dati del datore di lavoro (in caso di passaggio del dipendente ad un altro datore di lavoro o di indicazione errata del nome del datore di lavoro o del suo codice fiscale), questi possono essere corretti mediante un nuovo Mod. 730 entro il 25.10.2021. ⁶⁹.

Nella compilazione del nuovo Mod. 730, occorre tenere conto di quanto segue:

- nel campo "730 integrativo" va inserito il Codice 2;
- devono essere forniti gli stessi dati presenti nel Mod. 730 precedentemente presentato, ad eccezione naturalmente di quelli, errati, relativi al datore di lavoro;
- i righe F9 e F10 non devono essere compilati, in quanto le correzioni qui esaminate non comportano alcuna modifica della base imponibile o dell'imposta.

Nella liquidazione del debito o del credito d'imposta devono essere applicate le disposizioni del Mod. 730 "ordinario" e non quelle del Mod. 730 "integrativo". Ciò è particolarmente vantaggioso nel caso di un debito d'imposta, poiché dal mese di luglio in poi il debito d'imposta è aumentato solo dello 0,40% al mese. Le maggiori sanzioni e gli interessi altrimenti previsti per la presentazione del Mod. 730 "integrativo" non sono pertanto da calcolare.

5.6 Riduzione dell'acconto

Se il totale delle imposte sul reddito dovute nell'anno in corso è inferiore a quello dell'anno precedente, il dipendente può decidere di ridurre o meno gli acconti. Questo caso può ricorrere, ad esempio, se

- alcune tipologie di redditi non sono più percepite o sono percepite in misura inferiore rispetto all'anno precedente (minore reddito da locazione, reddito da lavoro autonomo occasionale minore o nullo);
- possono essere richieste detrazioni fiscali più elevate (maggiori spese mediche, stipula di nuove assicurazioni sulla vita, detrazioni fiscali per lavori di recupero/ristrutturazione edilizia);
- la dichiarazione dei redditi dell'anno precedente doveva essere presentata solo a causa di un cambio di lavoro (presenza di due mod. CU) e nessun cambio di lavoro è imminente nell'anno in corso.

Nel caso in cui si verifichi una delle suddette ragioni, l'acconto eventualmente dovuto può essere ridotto. A tal fine, il dipendente interessato deve effettuare una apposita comunicazione.

5.6.1 Riduzione in occasione della dichiarazione dei redditi

Già in sede di redazione della dichiarazione dei redditi Mod. 730 il dipendente può decidere di

68 Punto 9.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

69 Punto 5.2.2 C.M. n. 14/E del 09/05/2013 e pto 5, pagina 12, Istruzioni ministeriali Mod. 730/2021

ridurre o di non pagare l'acconto eventualmente dovuto per l'anno 2021.

In questo caso sulla dichiarazione dei redditi Mod. 730 va apposto un flag sul rigo F6, colonne 1, 3 e 5 e nelle colonne 2, 4 e 6 va inserito l'importo ridotto corrispondente.

Al rigo 94 del modulo 730-3, appare la prima rata dell'acconto IRPEF, eventualmente dovuta e già ridotta.

Al rigo 95 appare la seconda rata ridotta dell'acconto IRPEF.

Al rigo 97 appare l'eventuale acconto dell'addizionale dell'imposta comunale ridotta.

Al rigo 100, appare la prima rata eventualmente già ridotta dell'acconto della cedolare secca.

Al rigo 101 appare la seconda rata eventualmente già ridotta dell'acconto della cedolare secca.

5.6.2 Riduzione operata entro 10 ottobre

Se il dipendente decide di ridurre l'acconto o di non pagare il secondo acconto solo dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi 730, deve inviare al datore di lavoro con il quale è ancora in servizio una apposita comunicazione entro il **10 ottobre**⁷⁰. Tale avviso deve sempre essere indirizzato al datore di lavoro, anche se la dichiarazione dei redditi è stata presentata da un CAF o da un altro soggetto abilitato.

Sulla base di tale notifica, il datore di lavoro deve trattenere e versare il secondo acconto dell'importo come gli è stato notificato dal dipendente. Il datore di lavoro deve depositare e conservare la notifica.

6 Compensi per lo svolgimento di servizi di assistenza in materia fiscale

A partire già dal 2015, il datore di lavoro (sostituto di imposta) non ha più diritto alla remunerazione per l'assistenza fiscale attiva fornita per le dichiarazioni fiscali predisposte Mod. 730, in quanto i sostituti di imposta non possono emettere il visto di conformità sulle dichiarazioni 730.

7 Importi minimi

Dal 2006 vi è stata una perequazione, per la quale risulta rilevante il risultato fiscale solo se questo ammonta a più di 12 euro. Ciò vale sia per le ritenute alla fonte di un debito d'imposta che per il rimborso di un credito.

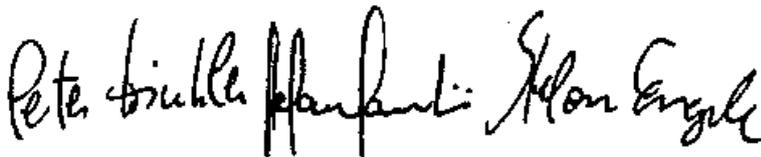
Fanno eccezione i crediti d'imposta sul reddito delle persone fisiche IRPEF, l'addizionale comunale e regionale IRPEF, nonché l'imposta sostitutiva sui redditi da locazione, che sono stati utilizzati per il pagamento del debito IMU e ammontano a meno di € 12,00 al netto della compensazione⁷¹.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



Allegati

Modello per la notifica dell'obbligo fiscale al dipendente

⁷⁰ Art. 19, comma 6 DM n. 164 del 31.5.199 e Punto 9.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

⁷¹ Punto 9.1 C.M. n. 14/E del 09/05/2013

8 Facsimile per la comunicazione dei debiti fiscali residui al dipendente

Dati del datore di lavoro

Ragione sociale

Indirizzo

Dati del dipendente

Recapito

Codice Fiscale

Comunicazione del debito d'imposta residuo risultante dalla dichiarazione dei redditi Mod. 730

Con la presente lettera, vi informiamo che l'obbligo fiscale della dichiarazione dei redditi Mod. 730 non ha potuto essere assolto per intero a causa dell'interruzione del rapporto di lavoro o dello stato di aspettativa.

L'importo residuo a debito ammonta ad Euro..... ed è costituito come di seguito indicato:

Imposta	Codice regione / comune	Codice tributo	Anno	Importo
Saldo IRPEF		4001	2020	.....
Primo acconto IRPEF		4033	2021	.....
Secondo o unico IRPEF		4034	2021	.....
Acconto sui redditi assoggettati a tassazione separata		4200	2020	.....
Saldo cedolare secca		1842	2020	.....
Primo acconto cedolare secca		1840	2021	.....
Secondo o unico acconto cedolare secca		1841	2021	.....
Imposta sostitutiva premi di risultato		1053	2020	.....
Saldo addizionale regionale	3801	2020	.....
Saldo addizionale comunale	3844	2020	.....
Acconto addizionale comunale	3843	2021	.....
			Totale	

I suesposti debiti fiscali devono essere pagati presso una banca o un ufficio postale utilizzando il Mod. di versamento F24.

Si precisa inoltre che, secondo la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 09.05.2013, siete voi stessi responsabili dei pagamenti.

Distinti saluti