n. 06 luglio 2015

il personale pa

personalmente efficace, tecnicamente efficiente.

In questo numero:

La compilazione del modello 770/2015 per gli enti locali

1 Il modello semplificato e ordinario

5 La firma del revisore

6 Il visto di conformità

8 I prospetti ST e SV

27 Il prospetto SX

31 La quadratura finale

35 Le ritenute su pignoramento: il prospetto SY

38 Il trattamento di fine mandato

40 Rettifica ed integrazione dei conguagli da assistenza fiscale

Studio giallo s.r.l
via spinelli, 6/F 46047 porto mantovano (mn)
tel. 0376 392641-398174 fax 0376 396787
c.f. e p.iva 02025210200
mail: segreteria@ilpersonalepa.it
www.ilpersonalepa.it

Personale

La compilazione del modello 770/2015 per gli enti locali

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Il modello semplificato ed ordinario

Il modello 770/2015 si divide in due parti: mod. 770 semplificato e mod. 770 ordinario.
Nel modello semplificato devono essere riportati i dati relativi alle certificazioni rilasciate ai soggetti a cui sono stati corrisposti redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati, indennità di fine rapporto nonché redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi. Vanno riportati inoltre i dati previdenziali ed assicurativi oltre alle informazioni connesse all'assistenza fiscale prestata nel 2014.
Il modello ordinario contiene le informazioni relative agli obblighi del sostituto d'imposta non indicati nel modello semplificato. Per gli enti locali i casi tipici di compilazione del modello ordinario sono i seguenti:

- ritenuta 4% per contributi corrisposti ad imprese da regioni, province, comuni e altri enti pubblici e privati ai sensi dell'art. 28, comma 2, DPR n. 600/1973 (Quadro SF);
- ritenute su premi e vincite previste dall'art. 30, DPR n. 600/1973 (Quadro SH);
- ritenuta 20% sulle indennità di esproprio ex art. 11, comma 7, legge n. 413/1991 (Quadro SR).

Sia il modello semplificato che quello ordinario devono essere presentati entro il 31 luglio di ciascun anno. Per il modello semplificato, l'art. 4, comma 3-bis, D.P.R. n. 322/1998 prevede che "i sostituti d'imposta, comprese le Amministrazioni dello Stato, anche con ordinamento autonomo, di cui al primo comma dell'articolo 29, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che effettuano le ritenute sui redditi a norma degli articoli 23, 24, 25, 25-bis e 29 del citato decreto n. 600 del 1973, tenuti al rilascio della certificazione di cui all'articolo 7-bis del medesimo decreto, trasmettono in via telematica, direttamente o tramite gli incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, all'Agenzia delle entrate i dati fiscali e contributivi contenuti nella predetta certificazione, nonché gli ulteriori dati necessari per l'attività di liquidazione e controllo dell'Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello di erogazione. Entro la stessa data sono, altresì, trasmessi in via telematica i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio ef-fettuate a seguito dell'assistenza fiscale

prestata ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni. Le trasmissioni in via telematica effettuate ai sensi del presente comma sono equiparate, a tutti gli effetti, alla esposizione dei medesimi dati nella dichiarazione di cui al comma 1". Per il modello ordinario "Il termine a regime per il modello ordinario è il 31 luglio come disposto dall'art. 4, comma 4-bis, del D.P.R. n. 322/1998 il quale prevede che "salvo quanto previsto dal comma 3-bis, i sostituti di imposta, comprese le Amministrazioni dello Stato, anche con ordinamento autonomo, gli intermediari e gli altri soggetti di cui al comma 1 presentano in via telematica, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, commi 2, 2-bis, 2-ter e 3, la dichiarazione di cui al comma 1, relativa all'anno solare precedente, entro il 31 luglio di ciascun anno".

Le istruzioni prevedono diverse possibilità di presentazione del modello 770:

a) se il contribuente deve presentare solo il modello 770 semplificato dove assolvere l'obbligo entro il 31 luglio con le seguenti modalità:

- frontespizio del modello semplificato, compilando la sezione I nella parte della "Redazione della dichiarazione";
- certificazioni lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale;
- certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
- prospetti SS, ST, SV, SX ed SY;

b) se il contribuente deve presentare anche il modello 770 ordinario, la regola generale prevede che i prospetti SS, ST, SV ed SX debbano essere evidenziati nel modello ordinario sia per le ritenute relative al semplificato che per quelle relative all'ordinario.

In questo caso il contribuente dovrà presentare due distinte dichiarazioni così composte:

- Modello 770 semplificato (entro il 31 luglio):
  - frontespizio semplificato, compilando la sezione II nella parte della "Redazione della dichiarazione";
  - certificazioni lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale;
  - certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
  - senza i prospetti SS, ST, SV ed SX ma con il quadro SY;
- Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio):
  - frontespizio ordinario;
  - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, SR, ecc.);
  - prospetti SS, ST, SV, SX (sia per le ritenute del semplificato che dell'ordinario).

Qualora il contribuente non avesse fatto compensazioni interne (art. 1, DPR n. 445/1997) tra versamenti relativi al semplificato ed all'ordinario è possibile – come opzione aggiuntiva rispetto a quella precedente descritta – riportare nel semplificato i prospetti ST, SV ed SX. In modo analogo al precedente dovranno essere presentate due distinte dichiarazioni così composte:

- Modello 770 semplificato (entro il 31 luglio):
  - frontespizio semplificato, compilando la sezione I nella parte della "Redazione della dichiarazione" e barrando la casella "presentazione di modello 770 ordinario 2015";
  - certificazioni lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale;
  - certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
  - prospetti SS, ST, SV, SX ed SY (per le ritenute del semplificato);
- Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio):
  - frontespizio ordinario;
  - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, SR, ecc.);
  - prospetti SS, ST ed SX (per le ritenute dell'ordinario).

In entrambi i casi descritti, qualora il contribuente riporti nel semplificato i prospetti SS, ST, SV, SX ed SY, è facoltà del sostituto d'imposta suddividere il modello semplificato in due parti, una relativa alle certificazioni di lavoro dipendente con il proprio prospetto SS, ST, SV, SX ed SY ed una relativa agli autonomi, provvigioni e redditi diversi con il proprio SS, ST, SX e SY, semprechè risultino soddisfatte entrambe le seguenti condizioni:

a) siano presenti sia comunicazioni di lavoro dipendente, assimilato ed assistenza fiscale che comunicazioni di lavoro autonomo, provvigioni e redditi *diversi;*

b) non siano state effettuate compensazioni "interne" tra i versamenti attinenti ai redditi di lavoro dipendente e quelli di lavoro autonomo, né tra tali versamenti e quelli riguardanti i redditi di capitale (ordinario).

Una situazione più complessa si verifica nel caso in cui il contribuente sia tenuto a presentare, oltre al modello semplificato, anche quello ordinario e, non avendo effettuato compensazioni interne, decida di presentare tre distinte dichiarazioni:

- Modello 770 semplificato (entro il 31 luglio) per i dipendenti:
  - frontespizio semplificato, compilando la sezione III nella parte della "Redazione della dichiarazione" e barrando la casella "presentazione di modello 770 ordinario 2015";
  - certificazioni lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale;
  - prospetti SS, ST, SV, SV ed SY (per le ritenute del semplificato dei dipendenti);
- Modello 770 semplificato (sempre entro il 31 luglio) per gli autonomi:
  - frontespizio semplificato, compilando la sezione IV nella parte della "Redazione della dichiarazione" e barrando la casella "presentazione di modello 770 ordinario 2015";
  - certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
  - prospetti SS, ST ed SX (per le ritenute del semplificato degli autonomi);
- Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio):
  - frontespizio ordinario;
  - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, SR, ecc.);
  - prospetti SS, ST ed SX (per le ritenute dell'ordinario).

In caso di trasmissione divisa del modello semplificato nelle sezioni III e IV della "Redazione della dichiarazione" deve essere indicato il codice fiscale del soggetto che presenta la restante parte della dichiarazione. Qualora l'invio delle sezioni III e IV venga effettuato separatamente dallo stesso soggetto questi dovrà annotare il proprio codice fiscale in entrambe gli invii.

Nella sezione relativa alla "Redazione della dichiarazione" è stata prevista una casella relativa ai "casi di non trasmissione dei prospetti ST, SV e/o SX che deve essere valorizzata con il codice 1 nel caso di amministrazioni dello Stato o con il codice 2 qualora il sostituto non abbia operato ritenute relative al periodo d'imposta.

La firma del revisore dei conti

Relativamente alla compilazione della parte relativa alla "Firma della dichiarazione" si evidenzia che, oltre al dichiarante, il modello 770 va sottoscritto anche dall'organo di revisione, distinguendo il caso in cui lo stesso sia formato da un unico revisore (nel qual caso il codice da indicare è 1) o da un collegio di revisori (nel qual caso il codice è 4). In quest'ultima ipotesi, vanno specificati tutti i componenti il suddetto collegio.

Parte della dottrina ritiene che il revisore non sia tenuto alla firma della dichiarazione dei sostituti d'imposta ai sensi dell'art. 1, comma 5, del Dpr 322/1998 secondo il quale "la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione. La dichiarazione priva di tale sottoscrizione è valida, salva l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 9, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e successive modificazioni". Poiché gli enti locali non sono soggetti Ires ai sensi dell'art. 74, comma 1, del Tuir l'obbligo non sussiste. Peraltro la tesi è avallata dalla nota dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, prot. 2007/143946 del 27/09/2007 relativa alla firma del mod. 770 da parte dei revisori delle istituzioni scolastiche.

L'interpretazione sembra prestare il fianco a qualche perplessità in quanto la rubrica dell'art. 1 attiene alla "Redazione e sottoscrizione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di I.R.A.P.". Sembra evidente come in questo contesto venga richiesto quale presupposto per la firma l'obbligo alla redazione della dichiarazione.

In realtà il tema è decisamente più complesso in quanto il successivo art. 4 che regolamenta la dichiarazione dei sostituti d'imposta non affronta il tema.

In ogni caso si deve sottolineare che in caso di irregolarità difficilmente il revisore potrà ritenersi escluso da responsabilità.

Il visto di conformità per i crediti superiori a 15.000 euro

La Legge di stabilità 2014 ha introdotto l'obbligo del visto di conformità per la compensazione "orizzontale" (in F24) di qualsiasi tipologia di credito derivante da dichiarazione per importi eccedenti i 15.000 euro; procedura precedentemente prevista solo in tema di Iva dall'art. 10 del D.L. 78/2010.

L'art. 1, comma 574, della L. 147/2013 prevede che "a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito".

Per la dichiarazione dei sostituti d'imposta la norma si applica ai crediti maturati dal 2013 e quindi anche al mod. 770/2014. La compensazione in F24 (orizzontale) di crediti superiori ai 15.000 euro può essere effettuata già dal 1' gennaio dell'anno successivo e quindi prima della presentazione della dichiarazione annuale. Tuttavia, nel caso in cui si superi la predetta soglia di compensazione è obbligatoria l'apposizione del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato.

In generale i crediti oggetto del visto sono:

- Irpef e Ires;
- addizionale regionale e comunale;
- imposte sostitutive;
- Irap;
- ritenute alla fonte (mod. 770).

È stato chiarito (Telefisco 2014) che il limite dei 15.000 euro si riferisce a ciascun singolo tributo utilizzato in compensazione e non al totale dei crediti tributari. Inoltre, il tetto è escluso per le compensazioni verticali.

L'art. 35 del D.Lgs. 241/1997 prevede l'elenco dei soggetti abilitati ad apporre il visto di conformità:

a) gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;

b) i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;

c) i responsabili dell'assistenza fiscale di un CAF imprese.

I soggetti abilitati possono apporre il visto di conformità a condizione che rispettino i seguenti requisiti:

- il soggetto che appone il visto deve tenere le scritture contabili e deve predisporre la dichiarazione (art. 23, D.M. 164/99 e circ. Ag. Entrate n. 57/E del 23/12/2009 e n. 12/E del 12/03/2010);

- deve aver sottoscritto una polizza assicurativa che copra specificatamente i rischi connessi all'apposizione del visto di conformità (art. 6, D.M. n. 164/99);
- deve essere iscritto nell'apposito elenco dei soggetti abilitati presso la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate.

Con il visto di conformità si attesta la corrispondenza dei dati riportati nella dichiarazione con la documentazione contabile (correttezza formale) nonché la regolarità delle scritture contabili (circ. Min. Finanze n. 134/E del 17/06/999 e Circ. Ag. Entrate n. 57/E del 23/12/2009). Le procedure adottate per i controlli devono lasciare traccia del lavoro svolto. Il visto di conformità non può essere concesso in caso di somme iscritte a ruolo superiori a euro 1.500.
In caso infedele attestazione derivante da controlli insufficienti è prevista la sanzione da 258 a 2582 euro cui può aggiungersi, in caso di violazioni ripetute, la sospensione al rilascio del visto e, nei casi più gravi, l'inibizione al visto.

Dal punto di vista pratico le pubbliche amministrazioni possono recuperare i crediti derivanti dalla dichiarazione dei sostituti d'imposta utilizzando lo scomputo fuori F24, evitando di dover ricorrere al visto di conformità, dato che il monte ritenute mensile solitamente è molto elevato ed è quindi in grado di assorbire anche crediti rilevanti.

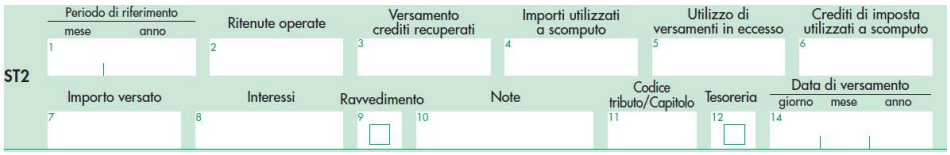
I prospetti ST e SV

Le ritenute e gli scomputi effettuati dal sostituto d'imposta nel corso dell'anno 2014 devono essere riportate nei prospetti ST ed SV del modello 770. La compilazione di questi prospetti deve costituire una verifica sostanziale di quanto fatto nel corso dell'anno precedente.

Il prospetto ST risulta suddiviso in due sezioni: la prima dedicata alle ritenute versate all'erario e la seconda alle addizionali regionali; le addizionali comunali sono indicate nel prospetto SV. I prospetti ST, sezioni erario e regionali, ed SV sono composti complessivamente da 14 campi che si ripetono nelle diverse sezioni con l'unica avvertenza che alcuni campi possono essere presenti in alcune parti ed assenti in altre. Ad esempio: il punto 13 "codice regione" è presente solo nella sezione delle addizionali regionali e non è presente nella sezione erario e nel prospetto SV.

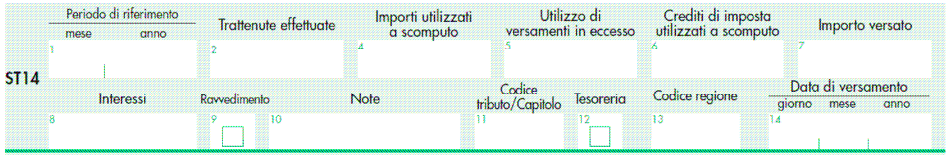
Prospetto ST, Sezione I: Erario

Sezione I
Erario

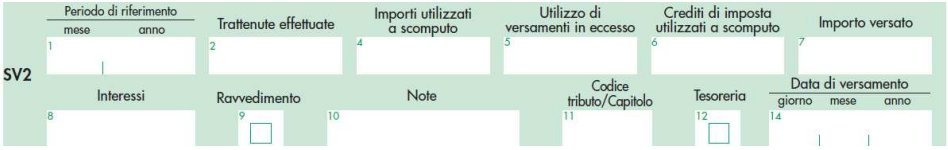


Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

Sezione II
Addizionale regionale



Prospetto SV: Addizionale comunale



I prospetti ST ed SV non devono essere compilati dalle amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo. Questo significa che tutti gli altri enti pubblici (es. comuni, province, regioni, consorzi tra enti locali, unioni di comuni, comunità montane, ecc.) sono soggetti all'obbligo di compilazione.

Nella sezione erario, con particolare riferimento alle casistiche che interessano gli enti locali, si devono indicare i seguenti dati:

a) le ritenute ed i versamenti Irpef operati sugli emolumenti erogati nel corso dell'anno 2014, ivi compresi quelli effettuati entro il 12 gennaio 2015 e relativi

all'anno precedente (c.d. cassa allargata) e quelli sui conguagli fatti a gennaio e febbraio 2015 relativi a redditi erogati nel 2014;
b) le ritenute per i conguagli derivanti dall'assistenza fiscale prestata nel corso del 2014, incluse le imposte sostitutive (saldo e acconto) sulla cedolare secca per locazioni nonché per contributo di solidarietà. Per gli interessi da rateizzazione derivante da assistenza fiscale deve essere compilato un apposito rigo;
c) i versamenti relativi al 2014 in ravvedimento operoso (art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472) anche se effettuati nel 2015 entro la data di presentazione della dichiarazione;
d) le ritenute effettuate in relazione a procedure di pignoramento presso terzi (art. 21, comma 15, legge n. 449/1997) che andranno successivamente indicate nel prospetto SY.

Nella sezione addizionali regionali vanno riportate:
a) le ritenute di addizionali Irpef regionali effettuate nel 2014, sia per quanto riguarda quelle derivanti da rateizzazione del 2013 che per quelle da cessazioni avvenute nel 2014;
b) le addizionali regionali da assistenza fiscale;
c) i tardivi versamenti a seguito di ravvedimento operoso, riferiti ad addizionali regionali trattenute nel 2014, anche se effettuati nell'anno 2015 entro la data di presentazione della dichiarazione.
Al contrario, non devono essere indicate le addizionali 2014 che verranno rateizzate nel corso dell'anno 2015.

Nel prospetto SV dovranno essere riportate tutte le ritenute relative alle addizionali comunali in modo analogo a quanto previsto per le addizionali regionali: addizionale comunale 2013 rateizzata nel 2014, addizionale comunale 2014 da cessazione nonché addizionale da assistenza fiscale. Vanno inoltre indicati i versamenti relativi al 2014 effettuati tardivamente in ravvedimento operoso, anche se effettuato nell'anno 2015.
Dovranno essere indicati anche gli acconti di addizionale comunale per l'anno 2014 trattenuti e versati a partire dal mese di marzo.
In sede di compilazione del mod. F24EP le addizionali comunali devono essere esposte con distinte righe per ciascun comune (identificato con il codice catastale) al fine di consentire direttamente l'attribuzione dell'addizionale al singolo comune (D.M. 5 ottobre 2007). Nel prospetto SV tale distinzione non è richiesta: le addizionali comunali dovranno essere esposte in forma aggregata. Il criterio di aggregazione è la data di versamento. In sostanza dovranno essere raggruppate le addizionali versate nella stessa data che abbiano le stesse caratteristiche (codice tributo, periodo di riferimento, lettere delle annotazioni). Nel caso di unico versamento nel mese si potranno riscontrare, ordinariamente, tre righi: uno per addizionali rateizzate, uno per quelle di competenza ed uno per l'acconto. Le ritenute per assistenza fiscale non dovranno essere indicate separatamente.
In ciascuna delle tre parti del modello vanno riportate le ritenute operate a partire da marzo 2014 relative a versamenti effettuati a seguito di incapienza delle retribuzioni in sede di conguaglio di fine anno 2013 (art. 23, comma 3, D.P.R. n. 600/1973).

Specifiche istruzioni sono previste per la compilazione del modello nelle ipotesi di passaggio di dipendenti con prosecuzione del rapporto di lavoro, senza estinzione del precedente sostituto d'imposta. Il sostituto d'imposta cessionario dovrà riportare per ciascun periodo di riferimento i dati degli importi da esso prelevati per effetto del passaggio di dipendenti con le ordinarie modalità avendo cura di riportare al punto 10 il codice "N". Il sostituto cedente indicherà i dati relativi alle residue rate non prelevate nel rigo SS4 del prospetto SS.

Nella realtà degli enti locali il passaggio di dipendenti si verifica in tutti i processi di esternalizzazione, effettuati nelle diverse forme tecniche, nelle quali i dipendenti di un ente vengono trasferiti per effetto del passaggio di attività a soggetti pubblici o privati ai sensi degli art. 31 del D.Lgs. n. 165/2001 e dell'art. 2112 del codice civile. Al contrario, non risultano applicabili all'assegnazione di personale alle istituzioni ex art. 114 del D.Lgs n. 267/2000 in quanto tutti gli adempimenti fiscali dell'istituzione, come organismo strumentale dell'ente locale e quindi senza un proprio codice fiscale, fanno capo ancora all'ente locale. Il modello 770 dell'ente e dell'istituzione è unico.

Poiché le istruzioni ministeriali parlano genericamente di "passaggio di dipendenti con prosecuzione del rapporto di lavoro" le istruzioni sono applicabili anche al caso delle mobilità di personale tra enti prevista dall'art. 30 del D.Lgs. n. 165/2001 il quale risulta, appunto, rubricato come "passaggio diretto di personale tra amministrazioni diverse". Soprattutto dopo la modifica operata dall'art. 16, della legge n. 246/2005 all'art. 30 del D.Lgs. n. 165/2001 in forza del quale la mobilità si concretizza come "cessione del contratto di lavoro".

Si supponga, ad esempio, che per effetto del passaggio di un dipendente avvenuto nel mese di ottobre il sostituto d'imposta cedente non abbia potuto effettuare il prelievo delle ultime 2 rate di addizionale regionale di 100 euro ciascuna.

In tal caso la compilazione per il cessionario è la seguente:

Esempio 1

Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

Sezione II Addizionale regionale

	Periodo di riferimento mese	Periodo di riferimento anno	Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
ST14	10	2014	100			100	

Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento giorno	mese	anno
	☐	N	381E	☐	10	16	11	2014

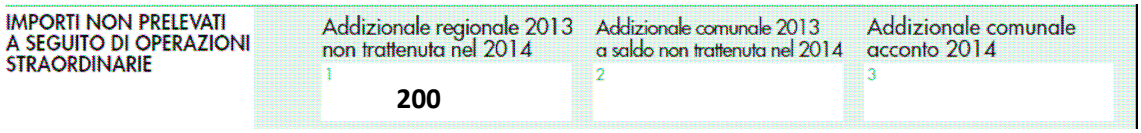
Sezione II Addizionale regionale

	Periodo di riferimento mese	Periodo di riferimento anno	Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
ST14	11	2014	100			100	

Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento giorno	mese	anno
	☐	N	381E	☐	10	16	12	2014

Il sostituto cessionario dovrà procedere per gli altri dipendenti alla compilazione di un distinto rigo senza l'indicazione del codice N nel punto 10.

Il sostituto cedente dovrà indicare 200 nell'SS4, colonna 1 (Addizionale regionale 2013 non trattenuta nel 2014).



Il bonus fiscale

Nel corso del 2014 il sostituto d'imposta ha riconosciuto il bonus Irpef che ha recuperato prioritariamente sul versamento delle ritenute ed eventualmente sui contributi previdenziali. Per gli enti pubblici che utilizzano il mod. F24EP il recupero poteva essere effettuato con due:

a) scomputando il bonus dal monte ritenute versando la differenza in F24EP;

b) versando in F24EP le ritenute a debito e presentando un F24 a zero con l'indicazione del bonus a credito con il codice 1655.

Queste due differenti modalità operative implicano diverse modalità di compilazione dei prospetti ST ed SV.

Nel primo caso le istruzioni indicano una procedura del tutto simile a quella prevista utilizzata negli anni precedenti per le detrazioni per famiglie numerose:

- punto 2 ST/SV (ritenute operate): totale delle ritenute lorde;
- punto 4 ST/SV (importi utilizzati a scomputo): bonus irpef riconosciuto;
- punto 7 ST/SV (importo versato): importo effettivamente versanto in F24EP;
- punto 10 ST/SV (note): codice "U" previsto "nel caso di utilizzo in compensazione interna del credito Bonus Irpef";
- riepilogo in SX47 colonna 1 del totale del Bonus Irpef riconosciuto al lordo degli importi eventualmente recuperati.

La gestione del bonus non deve essere riportata nei righi SX1 e SX4.

Esempio Bonus Irpef: compensazione interna

Il sostituto d'imposta ha trattenuto 10.000 euro di ritenute Irpef su redditi di lavoro dipendente ed ha erogato 2.000 euro di Bonus Irpef.

Sezione I
Erario

ST2	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	09	2014	10.000		2.000		

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
8.000			U	100E		16	10	2014

SX47	Credito bonus riconosciuto	Anno 2014	credito recuperato	credito residuo
		2.0000		

Nel secondo caso, che prevede l'utilizzo dell'F24 a zero con l'indicazione del codice 1655, nei prospetti ST ed SV non servono indicazioni particolari in merito al bonus Irpef in quanto la compensazione non è interna ma è esplicitata in F24. Ne consegue che i prospetti dovranno compilati nel modo seguente:

primo rigo (per il mod. F24EP)

- punto 2 e 7 ST/SV: totale delle ritenute lorde e successivamente versate con il mod. F24EP;
- punto 10 ST/SV (note): non compilare:
- punto 11 ST/SV (codice tributo): codice 100E.
- *secondo rigo (per il mod. F24)*
- punto 2 e 7 ST/SV: totale delle ritenute lorde e successivamente indicate nel mod. F24 a zero grazie alla compensazione con il codice 1655;
- punto 10 ST/SV (note): non compilare:
- punto 11 ST/SV (codice tributo): codice 1001.

Esempio Bonus Irpef: compensazione con F24 a zero

Si riprendo i dati dell'esempio precedente

Importi versati con il mod. F24EP:

Sezione I
Erario

ST2	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	09	2014	8.000				

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
8.000				100E		16	10	2014

Importi versati con il mod. F24 (compensazione con codice 1655):

Sezione I
Erario

ST2	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	09	2014	2.000				

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
2.000				1001		16	10	2014

Non deve essere indicato il rigo relativo al codice 1655 in quanto non si tratta di una compensazione interna. Sarà quindi cura dell'Agenzia delle Entrate verificare che gli importi compensati in F24 siano coerenti con quanto certificato dal sostituto d'imposta.

SX47	Credito bonus riconosciuto	Anno 2014	credito recuperato	credito residuo
		1 2.000	2	3

Se il sostituto d'imposta ha prima riconosciuto e poi recuperato il bonus Irpef dovrà versare il relativo importo indicandolo nel punto 3 del prospetto ST indicando nelle annotazioni il codice "V" previsto "se nel rigo sono riportati i dati relativi al versamento del credito Bonus Irpef recuperato da parte degli enti pubblici". Qualora nello stesso mese sia recuperato Bonus Irpef e contemporaneamente riconosciuto ai dipendenti si dovranno compilare più righe: una con la nota V e una con la nota U.

Esempio Bonus Irpef: recupero importo precedente erogati

Nel mese sono state trattenute ritenute Irpef per euro 10.000, recuperato bonus per 1.000 e riconosciuto bonus per 2.000:

Sezione I
Erario

ST2	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 09	2014	2 8.000	3 1.000	4	5	6

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
7 9.000	8	9 ☐	10 V	11 100E	12 ☐	14 16	10	2014

Sezione I
Erario

ST2	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 09	2014	2 2.000	3	4 2.000	5	6

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
7	8	9 ☐	10 U	11 100E	12 ☐	14 16	10	2014

Successivamente andrà compilato anche il campo 2 del prospetto SX

SX47	Credito bonus riconosciuto	Anno 2014	credito recuperato	credito residuo
		1 2.000	2 1.000	3

Di seguito vengono analizzati in parallelo i singoli campi dei prospetti ST ed SV i quali, se presenti, hanno lo stesso contenuto sia che si tratti di erario, addizionale regionale o comunale.

Punto 1: periodo di riferimento (mese ed anno)
Nel punto 1 vanno riportati il mese e l'anno in cui è sorto l'obbligo di effettuazione del prelievo. In caso di ritenute da rateizzazione deve essere indicato il mese e l'anno del prelievo, non quello cui si riferiscono. Ad esempio, se a marzo sono state trattenute addizionali da rateizzazione 2013 e da conguaglio 2014 si dovranno compilare due distinti righi; in entrambi i casi nel punto 1 dovrà essere indicato 03/2014 in quanto l'obbligo di effettuare la ritenuta da rateizzazione è marzo.
Il mese e l'anno in cui è sorto l'obbligo del prelievo rimangono indipendenti dalla data in cui è stato effettivamente effettuato il versamento. In caso di tardivo versamento effettuato in ravvedimento operoso, il periodo di riferimento sarà sempre quello in cui è sorto l'obbligo di effettuare il versamento (ad esempio, 03/2014 anche se il versamento è stato fatto nell'aprile 2015).
In caso di pagamento entro il 12 gennaio 2015 di somme relative al 2014 nei prospetti ST ed SV dovrà essere indicato il periodo 12/2014 riportando nelle note, al punto 10, il codice "B".
Qualora vengano effettuati conguagli fiscali nei mesi di gennaio e febbraio 2015: nel punto 1 dovrà essere riportato come di consueto il periodo 12/2014; nelle annotazioni, punto 10, andranno indicati i codici "D" per i conguagli effettuati a gennaio ed "E" per i conguagli effettuati a febbraio.
Per quanto attiene alle modalità di compilazione del prospetto per il versamento a saldo dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR relativa al 2014 effettuata entro il 16 febbraio 2015 (codice tributi 1713): nel punto 1 si deve indicare il periodo convenzionale 12/2014. Qualora l'acconto versato risulti superiore all'importo dovuto si dovrà creare un eccesso di versamento nel mese di novembre compilando ST ed SX nei modi ordinari. Gli enti locali, non gestendo direttamente il TFR, non sono ordinariamente interessati all'imposta di rivalutazione sul TFR. Lo sono al contrario le aziende destinatarie di esternalizzazioni con passaggio di personale: in questo caso i dipendenti possono optare per il regime pensionistico pubblico ma ai fini del TFR vengono seguite le regole privatistiche indicate nel codice civile.

Punto 2: ritenute operate
Nel punto 2 devono essere riportate:

a) le ritenute operate sui compensi erogati (prospetto ST, sezione I);
b) le addizionali regionali (prospetto ST, sezione II) e comunali (prospetto SV) trattenute;
c) le somme e gli interessi da incapienza della retribuzione, da rettifica o da rateizzazione trattenuti a seguito di assistenza fiscale;
d) l'imposta sostitutiva operata sulle rivalutazioni TFR (oltre ai redditi emersi, l'imposta sostitutiva per l'incremento di produttività e la cedolare secca sulle locazioni anche se questi casi risultano raramente applicabili agli enti locali);
e) il contributo di solidarietà per i redditi superiori ad € 300.000 ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.L. n. 138/2011;

f) le ritenute operate sulle somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi.

In caso di utilizzo del modello F24 deve essere compilato un rigo distinto per indicare gli interessi da rateizzazione da assistenza fiscale. Con la Risoluzione n. 101/E del 7 ottobre 2010 sono stati istituiti nuovi codici tributo che consentono di indicare gli interessi da rateizzazione in un apposito del mod. F24EP. Ne consegue che le istruzioni relative al modello F24 si possono applicare anche agli enti che utilizzano il modello per gli enti pubblici.

Qualora nel corso del 2014 il sostituto abbia restituito ritenute operate in eccesso utilizzando il monte ritenute disponibile nello stesso mese sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, nel punto 2 deve essere indicata la differenza, pari all'importo da versare. Ad esempio, qualora in un mese siano stati trattenuti € 1.000 sui redditi di lavoro dipendente e siano stati restituiti € 300 a seguito di conguaglio, nel punto 2 deve essere indicata la differenza, pari a € 700. In questo caso – trattandosi di importi trattenuti e restituiti sullo stesso codice nello stesso mese – non si può parlare di scomputo.

Al contrario, se l'importo delle ritenute da restituire è maggiore o uguale al monte ritenute relativo ai redditi di lavoro dipendente e assimilati, non va fornito alcun dato sul monte ritenute tenuto conto del fatto che, in questo caso, non si effettua alcun versamento.

Qualora, invece, per effetto delle operazioni di conguaglio di fine anno o per effetto di cessazione di rapporti di lavoro, la restituzione delle ritenute operate in eccesso sia effettuata dal sostituto d'imposta anticipandone l'ammontare ovvero attingendo dagli importi trattenuti a titolo di addizionale regionale o comunale all'Irpef e/o dalle ritenute relative ad altre categorie di reddito devono sempre essere compilati appositi righi per esporre gli importi relativi alle trattenute a titolo di addizionale regionale o comunale all'Irpef nonché alle ritenute relative a redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e assimilati, ancorché non versati per effetto delle predette restituzioni.

In tal caso, dovranno essere indicati nei prospetti ST e/o SV:

- nel punto 2, le ritenute o le trattenute effettivamente operate;
- nel punto 4, il relativo importo utilizzato per le restituzioni.

Tale ultima modalità di esposizione dei dati dovrà essere seguita anche in caso di restituzione di trattenute a titolo di addizionale regionale all'Irpef a seguito di conguaglio da assistenza fiscale utilizzando il monte trattenute relativo alla medesima regione.

L'importo restituito utilizzando le somme indicate deve essere esposto oltre che nel rigo SX1, colonna 1, anche nel rigo SX4, colonna 4 del prospetto SX mentre l'importo utilizzato per le restituzioni deve essere indicato al rigo SX4, colonna 5.

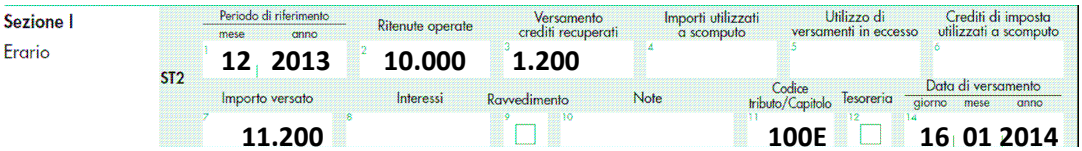
Il campo non pone particolari problemi per la gestione del Bonus Irpef (si veda sopra) in quanto dovrà compilare una sola riga con il totale delle ritenute operate se si utilizza la compensazione interna in F24EP oppure si dovranno compilare due distinti righi si è utilizzato anche l'F24 a zero con il codice 1655 a credito.

Punto 3: crediti recuperati

Il campo 3, relativo ai crediti recuperati, è contenuto solamente nel prospetto ST, sezione I Erario, e riguarda il recupero effettuato dal sostituto d'imposta su crediti

riconosciuti al sostituito in corso d'anno per famiglie numerose (art. 12, c. 3, Tuir) o per canoni di locazione (art. 16, c. 1-sexies, Tuir) e successivamente recuperati in sede di conguaglio. Si tratta evidentemente di situazioni molto particolari.
Esemplificando, in caso di erogazione in corso d'anno del bonus per famiglie numerose (ovvero della detrazione pari a € 1.200 in presenza di almeno quattro figli a carico) se l'imposta lorda non risulta capiente rispetto alla detrazione si genera un credito per il dipendente che viene anticipato dal sostituto d'imposta. Qualora lo stesso dipendente perda i requisiti previsti dalla norma per l'erogazione di tale bonus, il sostituto d'imposta dovrà recuperare e versare il credito anticipato ed incapiente rispetto alle ritenute compilando il punto 3 nel modo presentato nell'esempio:

Esempio 2



Nei successivi punti 4 e 5 potranno essere eventualmente indicati gli importi utilizzati in compensazione interna a scomputo di quanto indicato nei punti 2 e 3.

In caso di recupero del bonus Irpef precedente erogato (si veda sopra) l'importo deve essere indicato nel campo 3 indicando nelle annotazione il codice "V" previsto "se nel rigo sono riportati i dati relativi al versamento del credito Bonus Irpef recuperato da parte degli enti pubblici". L'importo andrà indicato anche nel prospetto SX 47, campo 2.

Punto 4: importi utilizzati a scomputo
Nel punto 4, relativo agli importi utilizzati a scomputo, vanno indicati importi anticipati dal sostituto d'imposta che possono andare in riduzione di altre ritenute operate determinando un minor versamento.
Si riportano le cause che possono determinare crediti scomputabili nel punto 4:

a) credito derivante dal modello 770 dell'anno precedente (indicato nell'SX4, colonna 6, del mod. 770/2013 e da riportare in SX4, colonna 1, del mod. 770/2014), al netto di quello eventualmente utilizzato in compensazione con il mod. F24 (da indicare in SX4, colonna 2, del mod. 770/2014);
b) restituzione di somme relative ad operazioni di conguaglio di fine anno effettuate nell'anno successivo ovvero restituzioni derivanti da operazioni di conguaglio eccedenti le ritenute da lavoro dipendente o assimilato (SX1, colonna 1 del prospetto SX);
c) rimborsi di addizionali regionali e comunali derivanti da operazioni di conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro dipendente (SX1, colonna 1 del prospetto SX);
d) restituzioni da assistenza fiscale (SX1, colonna 2 del prospetto SX);
e) crediti derivante dal compenso scaturente dall'assistenza fiscale prestata dal sostituto d'imposta (SX1, colonna 3 del prospetto SX);

f) crediti derivanti da eccessi di versamento effettuati, anche per errore, nel corso dell'anno (SX1, colonna 4 del prospetto SX).

Le norme relative al D.L. 93/2008 in tema di tassazione agevolata della produttività non si applica alla pubblica amministrazione (SX1, colonna 5 del prospetto SX).

L'utilizzo a scomputo di crediti possono derivare dalle disposizioni relative ai seguenti casi:

a) detrazioni per famiglie (art. 12, c. 3, Tuir) per importi accenti l'imposta lorda del contribuente;
b) detrazioni per canoni di locazioni (art. 16, c. 1-sexies, Tuir) per importi accenti l'imposta lorda del contribuente.

In questi casi nelle annotazioni, punto 10, sia dell'ST che dell'SV, dovrà essere indicata l'annotazione con il codice "T".

Il riconoscimento del credito per bonus straordinario, famiglie numerose e canoni di locazione, dovrà essere rispettivamente evidenziato anche nei righi SX38 ed SX39:

SX38	Credito riconosciuto per famiglie numerose	anno 2014 1	credito recuperato 2
SX39	Credito riconosciuto per canoni di locazione	anno 2014 1	credito recuperato 2

Il rigo SX38 è riservato ai sostituti d'imposta che hanno riconosciuto il credito per famiglie numerose di cui all'art. 12, comma 3, del Tuir. In particolare, si dovrà indicare:

- nella colonna 1, l'ammontare del credito riconosciuto relativo all'anno d'imposta 2014;
- nella colonna 2 l'ammontare del credito riconosciuto per famiglie numerose, successivamente recuperato dal sostituto che effettua le operazioni di conguaglio.

Il rigo SX39, è riservato ai sostituti d'imposta che hanno riconosciuto il credito per canoni di locazione di cui all'art. 16, c. 1-sexies, del Tuir relativo all'anno d'imposta 2013.

In particolare, si dovrà indicare:

- nella colonna 1 l'ammontare del credito riconosciuto per canoni di locazione nell'anno d'imposta 2014;
- nella colonna 2 l'ammontare del credito riconosciuto per canoni di locazione successivamente recuperato dal sostituto che effettua le operazioni di conguaglio a seguito di una pluralità di rapporti.

Se dalle ritenute del mese sono stati scomputati sia crediti da famiglie numerose sia da canoni di locazione dovranno essere compilate due distinti righi di ST: uno per lo scomputo delle famiglie numerose ed uno per i crediti di locazione. In entrambi andrà riporta l'annotazione "T".

Gli scomputi che trovano origine nei crediti per famiglie numerose ovvero nei canoni di locazione, non seguendo le regole generali previsti per gli scomputi fuori F24, non devono essere indicati nei righi SX1 ed SX4.

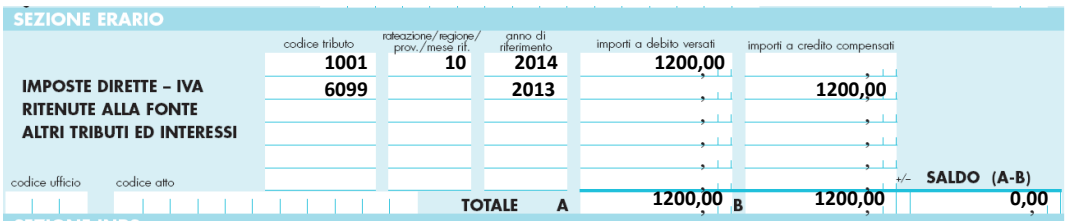
Per quanto attiene al Bonus Irpef le istruzioni prevedono che "nel caso in cui il sostituto abbia effettuato un versamento inferiore a quanto operato, utilizzando in compensazione interna il credito Bonus Irpef deve indicare nel presente punto, in un rigo autonomo, l'ammontare del credito utilizzato a scomputo. In questo caso nel punto 10 dovrà essere riportato il codice "U"."
Le istruzioni specificano solamente il caso di minor importo versato per compensazione interna e non il caso di utilizzo del mod. F24 (a zero per gli enti pubblici in F24EP) con il codice 1655. In quest'ultima ipotesi non si può parlare di minor versamento in quanto è stata effettuata compensazione "trasparente" nel modello F24 con l'indicazione di importi a debito con codice 1001 compensati con un corrispondente credito codice 1655. Ne consegue che la compilazione del campo 4 va effettuata solamente quando l'ente non ha presentato l'F24 a zero. Di fatto, si tratta di uno scomputo in F24 del tutto simile all'utilizzo di un credito Iva.

Scomputi in F24

Nel punto 4 devono essere indicati solamente gli scomputi che sono stati effettuati al di fuori del mod. F24. Per le compensazioni effettuate a mezzo F24 gli importi a debito o a credito e le cause che li hanno generati vengono specificati attraverso il codice tributo; di conseguenza non risulta necessario darne ulteriore notizia nei prospetti ST, SV e SX.
Così, ad esempio, in caso di utilizzo del credito Iva per effettuare minori versamenti di ritenute su redditi da lavoro dipendente codice 1001, nel mod. F24 verranno compilati due righi: il primo con l'importo a debito del codice 1001, il secondo con l'importo a credito del codice 6099, in modo che il modello si chiuda con saldo zero.
L'evidenza dell'utilizzo del credito Iva viene data in dichiarazione Iva, nel quadro VL, relativo all'utilizzo in F24 del credito risultante dalla dichiarazione Iva riferita all'anno precedente.
Ai fini della compilazione dei prospetti ST ed SV gli importi compensati in F24 si considerano come effettivamente versati. L'Agenzia delle Entrate ha confermato – per gli enti locali – la necessità di utilizzare il mod. F24 per la compensazione tra i crediti tributari ed i debiti per ritenute anche dopo l'introduzione del mod. F24EP.
Si riporta di seguito un esempio di compilazione dell'ST (relativamente ai punti che interessano) in caso di versamento con l'F24 di € 1.200 di ritenute codice 1001 compensati con il credito Iva codice 6099. Nulla deve essere indicato nel prospetto SX.

Esempio 3

Compilazione del modello F24



Compilazione del prospetto ST

Sezione I
Erario

	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
ST2	10	2014	1.200				

	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
ST2	1.200		☐		1001	☐	16	11	2014

Esempio 4

Nel mese di giugno 2014 vengono effettuate ritenute Irpef per € 1.000 utilizzando a scomputo € 300 e recuperando € 200 per famiglie numerose. Il versamento è pari a € 500. In questo caso si devono compilare due distinti righi di ST per evidenziare l'annotazione T nel campo 10 relativa ai crediti per famiglie numerose:

Sezione I
Erario

	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
ST2	06	2014	800		300		

	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
ST2	500		☐		100E	☐	16	07	2014

Sezione I
Erario

	Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
ST2	06	2014	200	200			

	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
ST2	non comp.		☐	T	100E	☐	non comp.		

Se nello stesso messe fosse stato riconosciuto anche il Bonus Irpef senza presentazione del mod. F24 a zero si dovrà compilare una ulteriore riga con la nota U.

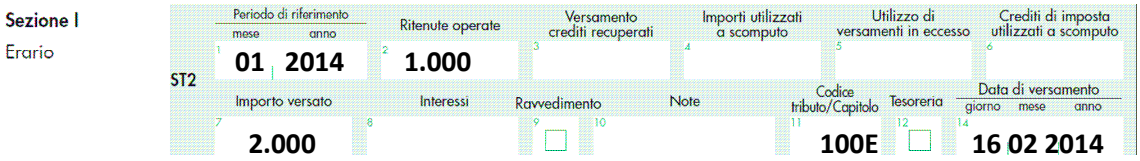
Punto 5: versamenti in eccesso

Il punto 5 deve essere utilizzato per scomputare crediti derivanti da importi versati in eccesso. Nel punto va indicato esclusivamente l'importo che il sostituto ha utilizzato in compensazione interna a scomputo di quanto evidenziato ai punti 2 e 3 relativo ai versamenti in eccesso che si è generato a seguito di versamenti relativi al 2014 effettuati, anche per errore, in misura eccessiva rispetto al dovuto. La somma di tali importi dovrà essere riportata nel rigo SX4, col. 5 del prospetto SX.

Esempio 5

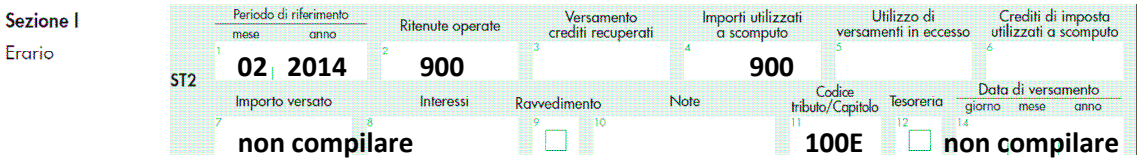
Nel mese di gennaio 2014 si è erroneamente versato due volte l'F24EP nella stessa data con riportato un versamento di € 1.000 di codice 100E. Nel mese di gennaio si dovrà compilare il prospetto ST nel modo seguente

Compilazione del prospetto ST



In questo modo si evidenzia l'eccesso di versamento in quanto il punto 7 è più elevato del punto 2. Nel successivo mese di febbraio si scomputa l'eccesso di versamento ipotizzando che le ritenute cod. 100E ammontino a € 900 e si compila il prospetto ST nel modo seguente:

Compilazione del prospetto ST



Si ipotizzi, infine, che i € 100 non scomputati rimangano non utilizzati determinando un crediti in sede di dichiarazione. Il prospetto SX andrà compilato nel modo seguente:

Compilazione del prospetto SX

SX1	Credito derivante da conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Credito derivante da conguaglio da assistenza fiscale	Credito derivante da compenso per assistenza fiscale	Versamenti 2014 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008	
	1	2	3	4 **1.000**	5	
		Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013 utilizzato Mod. F24	Crediti maturati nel 2014	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
Importo complessivo SX4		2	3	4 **1.000**	5 **900**	6 **100**	7

Punto 6: crediti di imposta utilizzati a scomputo

Tale punto richiede l'evidenza delle ritenute compensate con crediti d'imposta derivanti da particolari agevolazioni. Poiché tali norme non trovano applicazione nei confronti degli enti pubblici, il punto 6 non deve essere compilato.

Punti da 7 a 14

Nel punto 7 devono essere riportati i versamenti che derivano dalla colonna "importi a debito versati" del modello F24EP, ovvero quelli riportati nel modello F24 senza considerare eventuali compensazioni esterne.

Le istruzioni specificano che il versamento con il mod. F24EP non costituisce un versamento in tesoreria con la conseguenza che non deve essere barrata la casella 12 "Tesoreria". Nel punto 11 "Codice tributo/capitolo" deve essere evidenziato il codice tributo utilizzato per la compilazione del mod. F24EP (es. 100E, 104E, 381E, 384E, 385E). Per quanto riguarda le addizionali, in caso di versamento con l'F24EP non si devono più indicare, come effettuato negli anni precedenti, i corrispondenti codici utilizzati per l'F24 (es. 3802). Per i versamenti di addizionale regionale nel punto 13 del prospetto ST, sezione II, si deve indicare il codice regione. Il codice regione deve essere rilevato dal modello di versamento.

Per l'addizionale comunale non si deve dettagliare il versamento specificando il comune destinatario, come avviene nell'F24 e nell'F24EP, ma i versamenti vanno aggregati per codice, periodo di riferimento, annotazioni e data di versamento.

In genere, l'importo indicato al punto 7 è pari alle ritenute operate (punto 2) ed ai crediti recuperati (punto 3) al netto degli scomputi (punto 4) ed all'utilizzo di eccessi di versamenti (punto 5), anche in considerazione del fatto che il punto 6 per gli enti locali è sempre uguale a zero. In caso di eccesso di versamento il punto 7 sarà superiore alla somma dei punti 2 e 3 decurtati i punti 4, 5 e 6. Al contrario, qualora il punto 7 risulti inferiore ci si troverebbe davanti ad un carente o omesso versamento.

In pratica si potranno verificare i seguenti casi:

Punto 2 + punto 3 – punto 4 – punto 5 < punto 7
⇒ omesso o carente versamento
Punto 2 + punto 3 – punto 4 – punto 5 = punto 7
⇒ versamento corretto
Punto 2 + punto 3 – punto 4 – punto 5 > punto 7
⇒ eccesso di versamento

Le istruzioni evidenziano la necessità di far coincidere i righi del prospetto ST con quelli del modello F24 o F24EP. Si deve quindi utilizzare tanti righi del prospetto ST quanti sono i righi compilati nella delega di pagamento F24 o F24EP. Questo serve ad evitare avvisi bonari in sede di controllo della dichiarazione derivanti dal mancato incrocio di quanto dichiarato con quanto versato.
Queste considerazioni non si applicano all'SV dove è necessario aggregare i versamenti.

La sistemazione degli errori

La correzione di eventuali errori nell'indicazione del codice tributo nel mod. F24 avviene esclusivamente con la seguente procedura:

- comunicazione dell'errore all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate;
- compilazione del rigo ST con le ordinarie modalità riportando il codice tributo corretto, cioè quello indicato nella comunicazione. Non è necessario compilare il campo 10 relativo alle note.

Le istruzioni confermano che non è più possibile regolarizzare l'errore di codice tributo utilizzando la tecnica della generazione di un eccesso di versamento sul codice sbagliato con successivo scomputo del credito sul codice corretto.
Le istruzioni al modello e la prassi non danno alcuna indicazione per l'errata indicazione del codice tributo nel modello F24EP. Ordinariamente la procedura dovrebbe essere uguale a quella prevista per il mod. F24 anche se alcune Agenzie delle Entrate hanno respinto la richiesta di correzione precisando che tali correzioni potranno essere effettuate solo in sede di liquidazione della dichiarazione.

Il ravvedimento operoso

Ai sensi dell'art. 7 del D.L. n. 70/2011, che ha modificato l'art. 32-ter del D.L. n. 185/2008, il versamento dell'Irpef, delle addizionali, dell'Irap, dei tributi erariali e dei contributi e premi dovuti agli enti previdenziali e assicurativi, a partire dal 1° luglio 2011, deve essere effettuato entro il 16 del mese di scadenza sia per i versamenti effettuati con F24 che per quelli in F24EP. Qualora il termine scadesse di sabato o di giorno festivo, il versamento si considera tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.
L'omesso o insufficiente versamento delle ritenute entro il termine di pagamento, ordinariamente il giorno 16, può essere regolarizzato pagando quanto dovuto maggiorato di sanzioni ed interessi (art. 13, D.Lgs. n. 472/1997) utilizzano il modello

F24EP. Il ravvedimento operoso non si perfeziona in caso di versamento della sanzione ridotta in misura inferiore a quella dovuta (Cass. n. 12661/2011).

L'istituto del ravvedimento operoso è stato modificato più volte. Si riporta una tabella di sintesi:

Dal	Al	Ravvedimento sprint (1)	Ravvedimento breve (2)	Ravvedimento lungo (3)	Note
1997	28/11/2008	non previsto	3,75% (1/10 min)	6% (1/8 min)	
29/11/2008	31/01/2011	non previsto	2,50% (1/12 min)	3% (1/10 min)	
01/02/2011	06/07/2011	non previsto	3%	3,75%	Per le violazioni commesse dall'01/02/2011
07/07/2011	31/12/2014	0,20% per giorno di ritardo	3%	3,75%	(*)

(*) Per quanto attiene alla data di decorrenza, trattando di norma di maggior favore per il contribuente, dovrebbe trovare applicare anche per il pregresso. In altri termini per gli omessi versamenti precedenti l'entrata in vigore della norma sanati nei 14 giorni successivi (ovvero l'omesso versamento dal 13 giugno in poi)

(1) Ravvedimento sprint: la regolarizzazione avviene entro 14 giorni dalla scadenza
(2) Ravvedimento breve: la regolarizzazione avviene entro 30 giorni dalla scadenza
(3) Ravvedimento lungo: la regolarizzazione avviene entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione (oppure entro un anno dalla violazione, qualora non sia prevista una dichiarazione)

Dal 2015 l'istituto del ravvedimento operoso è stato ampliato prevedendo molte più possibilità di regolarizzazione degli inadempimenti.

Sanzione	Aliquota	Termine dell'adempimento	Tributi	Norma
	0,20% per giorno di ritardo	Sprint: la regolarizzazione avviene entro 14 giorni dalla scadenza (ravvedimento sprint). Le sanzioni e gli interessi possono essere versati entro 30 giorni se le imposte sono pagate entro 14 giorni.	Tutti	Art. 13, D.Lgs 471/1997
1/10 del 30%	3%	Breve: la regolarizzazione avviene entro 30 giorni dalla scadenza (ravvedimento breve)	Tutti	Art. 13, c. 1, lett. a), D.Lgs 472/1997

1/9 del 30%	3,33%	Entro 90 giorni: la regolarizzazione avviene entro novanta giorni dalla scadenza.	Tutti	Art. 13, c. 1, lett. a-bis), D.Lgs 472/1997
1/8 del 30%	3,75%	Lungo o annuale: la regolarizzazione avviene entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione oppure entro un anno dalla violazione, qualora non sia prevista una dichiarazione	Tutti	Art. 13, c. 1, lett. b), D.Lgs 472/1997
1/7 del 30%	4,29%	Biennale: la regolarizzazione avviene entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa la violazione oppure entro due anni dalla violazione, qualora non sia prevista una dichiarazione	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate	Art. 13, c. 1, lett. b-bis), D.Lgs 472/1997
1/6 del 30%	5%	Ultrabiennale: la regolarizzazione avviene oltre il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa la violazione oppure oltre due anni dalla violazione, qualora non sia prevista una dichiarazione	Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate	Art. 13, c. 1, lett. b-ter), D.Lgs 472/1997
1/5 del 30%	6%	la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione mediante processo verbale (art. 24, L. 4/1929) salvo che la violazione rientri nell'ambito dell'artt. 6, c. 3 (mancata emissione di ricevute fiscali, constrini fiscali o documenti di trasporto ovvero emissione per importi inferiori a quelli reali), o 11, c. 5 (omessa installazione degli apparecchi per l'emissione di scontrini fiscali), del D.Lgs. 471/1997 (Iva e altre imposte dirette)	Tutti	Art. 13, c. 1, lett. b-quater), D.Lgs 472/1997
1/10 minimo		presentazione entro 90 giorni della dichiarazione (tardiva) ovvero entro 30 giorni per la dichiarazione periodica iva	Tutti	Art. 13, c. 1, lett. c), D.Lgs 472/1997

Negli ultimi anni anche gli interessi hanno subito numerose modifiche. Si riporta una tabella di sintesi ricordando che il tasso di interesse va applicato col principio del *pro-rata temporis*:

Dal	Al	Tasso di interesse	Note
1.1.2004	31.12.2007	2,70%	
1.1.2008	31.12.2009	3,00%	D.M. 12.12.2007
1.1.2010	31.12.2010	1,00%	D.M. 4.12.2009
1.1.2011	31.12.2011	1,50%	D.M. 7.12.2010
1.1.2012	31.12.2013	2,50%	D.M. 12.12.2011
1.1.2014	31.12.2014	1,00%	D.M. 12.12.2013
1.1.2015		0,50%	D.M. 11.12.2014

Gli interessi legali (commisurati sull'imposta) maturano dal giorno successivo al giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito. Se il pagamento degli interessi o della sanzione avviene successivamente al versamento dell'omesso versamento l'ammontare della sanzione dovrà essere calcolata considerando il giorno nel quale è stato effettuato l'ultimo versamento.
In ogni caso il ravvedimento si perfeziona quando siano state eseguite tutte le incombenze richieste dalla legge.
Formula di calcolo per gli interessi con il metodo della capitalizzazione semplice:

I = C x R x N / 36500
C= capitale ovvero omesso versamento
R= tasso di interesse
N= giorni di ritardo (anno civile)

Il calcolo degli interessi deve essere effettuato considerando al denominatore 36500 giorni anche negli anni bisestili (Ris. Ag. entrate n. 296 del 2008). Per il ravvedimento operoso effettuato dai sostituti d'imposta con modello F24EP gli interessi continuano ad essere versati insieme al codice tributo principale. Nel prospetto ST/SV si darà indicazione separata del tributo, degli interessi e dell'importo versato (Ris. Ag. entrate n. 367/E del 2007). In particolare, il punto 7 dei prospetti ST ed SV deve essere comprensivo oltre che della ritenuta anche dei relativi interessi. Al contrario, non deve essere compilata alcuna riga per indicare il versamento della sanzione. Nel punto 8 devono essere riportati gli interessi e barrata la casella al punto 9. I prospetti ST ed SX deve essere compilato nel modo seguente:

- punto 1: il mese e l'anno in cui è sorto l'obbligo di effettuare la ritenuta che si regolarizza;

- punto 2: la ritenuta oggetto del ravvedimento al netto degli interessi;
- punto 7: l'importo versato comprensivo degli interessi;
- punto 8: gli interessi per ravvedimento operoso;
- punto 9: barrato (esempio 6).

Esempio 6

Nel mese di febbraio 2014 è stato effettuato un carente versamento di Irpef su redditi di lavoro dipendente per e 1.000. Il versamento viene effettuato il 18 marzo 2015 in ravvedimento operoso con versamento di sanzioni e interessi.

Data di scadenza del versamento	16 marzo 2014
Data di effettuazione del ravvedimento	18 marzo 2015
Omesso versamento codice 100E (1001)	1.000,00
Sanzione codice 8906	1.000 x 3,75% = 37,50
Giorni di maturazione degli interessi	Anno 2014: 290 Anno 2015: 77 Totale: 367
Interessi al tasso del 2,50%	1.000 x 1,00% x 290 / 365 = 7,95 1.000 x 0,50% x 77 / 365 = 1,05 Totale interessi: 9,00
Compilazione del modello F24EP	Codice 100E = 1.000 + 9,00 = 1.009,00 Codice 890E – anno 2014 (anno d'imposta per cui si effettua il pagamento) = 37,50

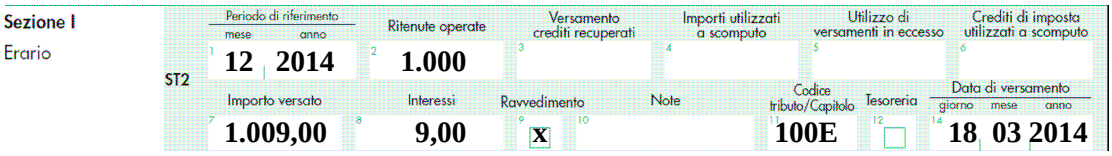
Compilazione del modello F24

DETTAGLIO VERSAMENTO

codice ufficio | codice atto

sezione	codice tributo/ causale	codice	estremi identificativi	riferimento A	riferimento B	importi a debito versati
Erario		100E		0002	2014	1.009,00
Erario		890E			2014	37,50
						,
						,

Compilazione del prospetto ST



Sezione I — Erario — ST2

Periodo di riferimento mese	anno	Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
12	2014	1.000				

Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno	mese	anno
1.009,00	9,00	X		100E		18	03	2014

In caso di più adempimenti omessi risultanti dal prospetto ST e individuati dallo stesso codice tributo è necessario compilare tante righe della delega F24/F24EP quanti sono i righi del prospetto ST. Nello stesso modo anche la sanzione deve essere indicata nella delega separatamente per ciascun adempimento.

Il prospetto SX

Il prospetto SX è il quadro attraverso il quale si riportano i crediti maturati dal sostituto d'imposta in corso d'anno ovvero che derivano dalla precedente dichiarazione, mod. 770/2014, e il loro utilizzo sia in scomputo, come prevista dall'art. 1 del D.P.R. n. 445 del 10 novembre 1997, come modificato dal D.P.R. n. 542 del 14 ottobre 1999, sia attraverso la compensazione esterna, tramite modello F24.
Analogamente ai prospetti ST ed SV anche il prospetto SX non deve essere compilato dalle amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo. Per gli altri enti pubblici (es. comuni, province, regioni, consorzi tra enti locali, unioni di comuni, comunità montane, ecc.) rimane l'obbligo di compilazione.

Il rigo SX1
Nel rigo SX1 devono essere riportate le seguenti informazioni:

- colonna 1: credito derivante da conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno;
- colonna 2: credito derivante da conguaglio da assistenza fiscale;
- colonna 3: credito derivante da compenso per assistenza fiscale;
- colonna 4: versamenti in eccesso effettuati nel corso dell'anno;
- colonna 5: credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008 (non interessa la PA).

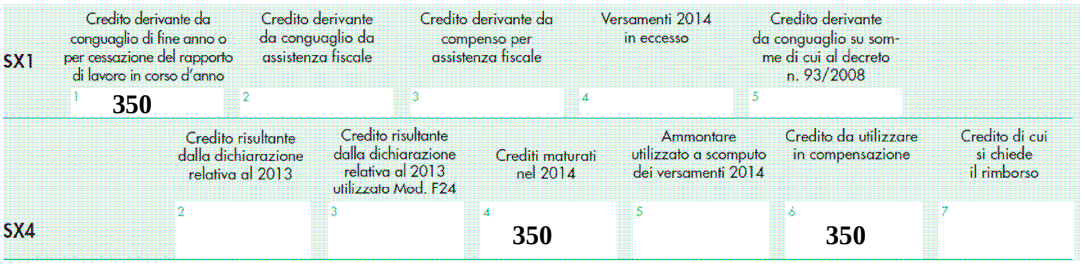
Gli importi indicati nel rigo SX1 costituiscono il dettaglio dei "Crediti maturati nel 2014" del rigo SX4, colonna 4.
In SX1, colonna 1, deve essere riportato l'importo dei crediti derivanti da conguaglio (di fine anno o di cessazione rapporto) restituiti utilizzando:

- somme anticipate dal sostituto stesso;
- ritenute su redditi diversi da quelli di lavoro dipendente o assimilati a tassazione ordinaria;
- trattenute a titolo di addizionali, regionali o comunali, effettuate per gli stessi fini e nell'ambito delle medesime operazioni di conguaglio.

Inoltre, devono essere indicati anche i rimborsi derivanti da conguagli effettuati a gennaio e febbraio 2015 utilizzando ritenute relative a tali mesi. Vanno infine rilevate le addizionali restituite a seguito di conguaglio.
Non vanno indicati il Bonus Irpef e le detrazioni per famiglie numerose e canoni di locazione.

Esempio 7

Nel mese di dicembre 2014 sono stati effettuati conguagli dai quali risulta la restituzione di addizionale comunale per il comune E897 per un importo di € 350 e si ipotizzi che per lo stesso comune non vi sia addizionale comunale da versare. Il sostituto d'imposta dovrà anticipare al sostituito tale importo determinando un credito verso il comune E897 che potrà essere fatto rilevare prima come credito da dichiarazione e successivamente utilizzato in compensazione F24 oppure in scomputo nell'anno successivo.
Il prospetto SX, ed in particolare il rigo SX1 colonna 1, che confluirà anche in SX4 colonna 4 (versamenti in eccesso e restituzioni), deve essere compilato nel modo seguente:



	Credito derivante da conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Credito derivante da conguaglio da assistenza fiscale	Credito derivante da compenso per assistenza fiscale	Versamenti 2014 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008
SX1	1 **350**	2	3	4	5

	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013 utilizzato Mod. F24	Crediti maturati nel 2014	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
SX4	2	3	4 **350**	5	6 **350**	7

Rispetto all'esempio riportato nulla vieta di scomputare il credito maturato verso il comune E897 con un minor versamento di altre ritenute, in questo caso la dichiarazione non chiuderebbe a credito ma a zero. In questo caso l'utilizzo in scomputo andrebbe indicato in SX4, colonna 5. Trattandosi di scomputi su enti diversi andranno compilati anche i righi dal SX5 ad SX30.
In colonna 2 vanno riportati i crediti derivanti da conguaglio per assistenza fiscale e in colonna 3 i crediti derivanti dal compenso scaturente dall'assistenza fiscale prestata direttamente dal sostituto d'imposta. In colonna 4 va indicato l'ammontare complessivo dell'eccesso di versamento rilevabile dai prospetti ST ed SV ogni qualvolta il punto 7 di tali prospetti ecceda i punti 2 e 3 ridotti dei punti 4, 5 e 6. La colonna 5 relativa al conguaglio non trova applicazione nei confronti degli enti pubblici poiché l'imposta sostitutiva sugli emolumenti correlati agli aumenti di produttività si applicano solo al settore privato; potrebbe eventualmente interessare le società partecipate dagli enti pubblici.

Il rigo SX4
Il rigo SX4 riepiloga gli importi a credito e gli scomputi effettuati. Gli importi a credito sono indicati nei campi 2 e 4: credito derivante dalla dichiarazione dell'anno precedente (SX4 colonna 2), e conguagli derivanti dall'assistenza fiscale, dalle restituzioni eccedenti il monte ritenute, da eventuali versamenti in eccesso. Agli utilizzi dei crediti sono dedicati i compi 3 e 5: importi del credito derivante dalla precedente dichiarazione utilizzati in compensazione col Modello F24 (SX4 colonna 3) ed ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012 (SX4 colonna 4).
Gli scomputi riepilogati nell'SX4 punto 5 "ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014" devono essere pari alla somma degli importi indicati nei singoli righi dei prospetti ST ed SV nelle colonne 4 (importi utilizzati a scomputo) e 5 (versamenti in eccesso) che non presentino nelle annotazioni la lettera "T" relativa a crediti per famiglie numerose o canoni di locazioni ovvero la lettera "U" relativa al Bonus Irpef, i quali andranno indicati rispettivamente nei campi SX38, SX39 e SX47.
Gli importi utilizzati a scomputo devono essere minori o uguali ai crediti disponibili in quanto la dichiarazione Modello 770 non può chiudere a debito. Qualora non siano stati utilizzati interamente i crediti disponibili, emergerà un credito che potrà essere utilizzato in compensazione (SX4, colonna 6) oppure chiesto a rimborso (SX4, colonna 7). Per il rigo SX4 deve quindi valere la seguente equazione:

Colonna 2 – Colonna 3 + Colonna 4 – Colonna 5 = Colonna 6 + Colonna 7

A – Cause che generano crediti	
1. Credito dichiarazione anno precedente	SX4 colonna 2
(colonna 2 – colonna 1) SX32-SX33 –SX34 Mod. 770/2014	
di cui utilizzato in comp. F24	SX4 colonna 3
2. Rimborsi eccedenti il monte ritenute	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 1
3. Credito da assistenza fiscale	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 2
4. Compenso da assistenza fiscale	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 3
5. Eccesso di versamento	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 4
6. Credito da conguaglio D.L. 93/2008	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 5
B – Utilizzo dei crediti (∑ ST + SV colonne 4 e 5)	SX4 colonna 5 SX38 col. 2 – SX39 col. 2 (nota T) SX47 (nota U)
C – Saldo dichiarazione (C=A-B)	
di cui in compensazione	SX4 colonna 6
di cui a rimborso	SX4 colonna 7

I righi da SX5 a SX30

Le informazioni contenute nei righi da SX5 a SX30 forniscono il dettaglio per ente (erario, regioni e comuni) dei crediti e degli scomputi sinteticamente indicati nel rigo SX4. L'obiettivo è quello di consentire agli stessi di effettuare le opportune compensazioni.

Per questo motivo, il dettaglio dei righi da SX5 a SX30 deve essere compilato solo nei seguenti casi:

- nel corso dell'anno sono state effettuate compensazioni ai sensi del D.P.R. n. 445/1997 tra enti impositori diversi;
- risultano crediti da dichiarazione verso enti diversi dall'erario.

I righi da SX5 a SX30 devono avere una quadratura verticale con l'SX4. Ad esempio, l'importo utilizzato a scomputo dei versamenti effettuati nell'anno (SX4, punto 5) deve essere pari alla somma di tutti i punti 5 dei righi da SX5 a SX30. Al contrario, per tali righi, non vale la quadratura c.d. orizzontale prevista per il rigo SX4: Colonna 2 - Colonna 3 + Co-lonna 4 - Colonna 5 = Colonna 6 + Colonna 7.

Se devono essere compilati i righi da SX5 a SX30 dovranno essere evidenziate anche le compensazioni effettuate nell'ambito del medesimo ente impositore.

Il riepilogo del credito da utilizzare in compensazione

La sezione relativa al riepilogo del credito da utilizzare in compensazione è stato prevista al fine di consentire una corretta gestione dei crediti da mod. 770 per i soggetti che nel periodo d'imposta successivo intendessero trasmettere separatamente le comunicazioni dati certificazioni lavoro dipendente con i relativi prospetti ST, SV ed SX e le comunicazioni dati certificazioni lavoro autonomo con i relativi prospetti ST, SV ed SX.

Qualora dalla dichiarazione risultasse un credito richiesto in compensazione – rigo SX4 colonna 6 – è obbligatorio compilare il rigo SX32 colonna 2 per indicare la quota di credito relativa alle ritenute di lavoro dipendente, assimilato ed assistenza fiscale ed il rigo SX33 colonna 2 per quella relativa alle ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi oppure il rigo SX34 in caso di credito derivante da redditi di capitale.

In caso di compensazione dei crediti con il modello F24 dovranno essere utilizzati i seguenti codici tributo:

- cod. 6781: eccedenza di versamenti di ritenute di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione n. 9/E del 18 gennaio 2005);
- cod. 6782: eccedenza di versamenti di ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione n. 9/E del 18 gennaio 2005);
- cod. 6783: eccedenza di versamenti di ritenute per redditi da capitale scaturite dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione n. 9/E del 18 gennaio 2005).

Il credito potrà sempre essere utilizzato in scomputo di altre ritenute fuori F24. In questo modo il sostituto potrà effettuare compensazione all'interno di ciascun ST ed SV, ai sensi del DPR n. 445/1997, utilizzando esclusivamente crediti aventi la stessa natura delle ritenute che si intendono compensare.

La quadratura finale

Dopo aver predisposto tutto il modello 770 è necessario procedere alla verifica della coerenza dei dati inseriti nella dichiarazione. Tale quadratura finale deve verificare che la somma delle ritenute certificate e dichiarate nei singoli quadri sia uguale agli importi trattenuti ed indicati nei prospetti ST ed SV colonna 2. Dopodiché si deve verificare che le trattenute effettuate siano state versate, punto 7, ovvero scomputate, punti 4 e 5.
Tale controllo deve essere effettuato per ciascun codice tributo, oltre che per i dati relativi all'assistenza fiscale.

Verifica per codice tributo

∑ Ritenute certificate (CU e certificazioni)
=
∑ Ritenute trattenuto (ST e SV punto 2)
= <
∑ Ritenute versate (ST e SV punto 7)
+
Ritenute scomputate (ST e SV punti 4 e 5 e SX4 punto 5+SX38+SX39+SX47 con nota U)

Verifiche per l'assistenza fiscale

⇒ ∑ Debiti da 730/4 trattenuti (parte D Dati certificazioni dipendenti e assimilati)
=
∑ Debiti da assistenza fiscale trattenuti (ST e SV punto 2)
= <
∑ Debiti versati (ST punto 7) + Debiti scomputati (ST e SV punti 4 e 5 e SX4 punto 5)

⇒ ∑ Rimborsi da 730/4 devono essere indicati
in SX1 colonna 2 oltre che in SX4 colonna 4

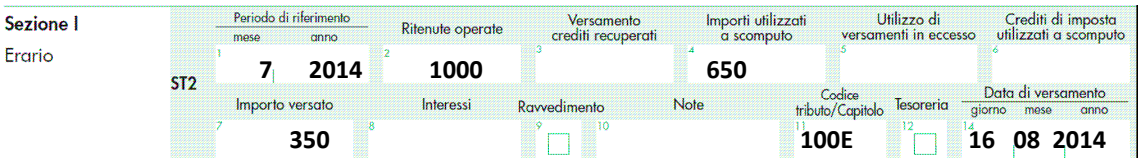
Esempio di compilazione dei prospetti ST, SV ed SX

Nell'esempio 8 vengono evidenziate alcune tipiche situazioni che possono verificarsi nel corso dell'anno e che hanno effetto sulla compilazione dei prospetti ST, SV ed SX.

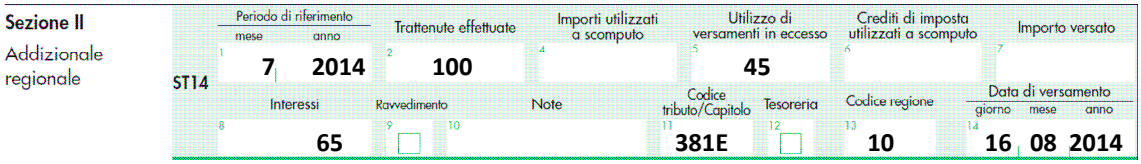
Esempio 8

Nel mese di luglio a seguito di assistenza fiscale vengono rimborsati ai dipendenti i seguenti importi:
- rimborso Irpef: € 650
- rimborso addizionale regionale Lombardia: € 45
- rimborso addizionale comunale: € 30

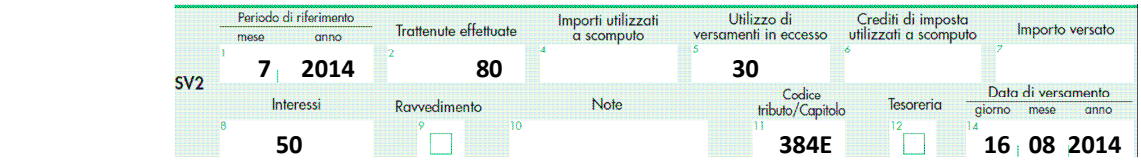
Prospetto ST, Sezione I: Erario



Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

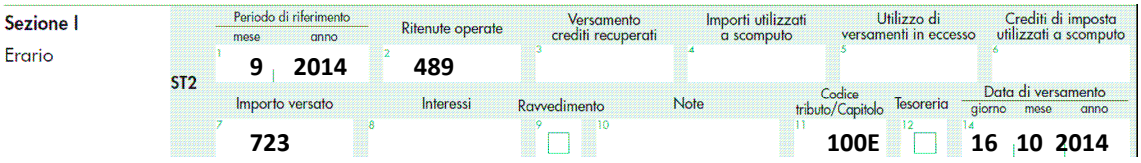


Prospetto SV: Addizionale comunale



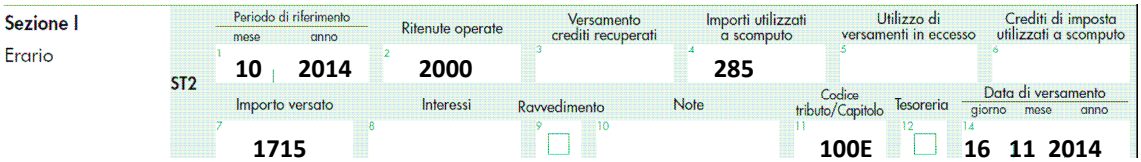
Nel mese di settembre viene fatto un eccesso di versamento di ritenute sul reddito di lavoro dipendente per € 234, versando € 723 invece di € 489.

Prospetto ST, Sezione I: Erario



Nella dichiarazione Mod. 770 dell'anno precedente era emerso un credito di € 518 di cui € 233 già utilizzati in compensazione mod. F24. Nel mese di ottobre viene utilizzato in scomputo il rimanente credito da dichiarazione par ad € 285 (€ 518 - € 233).

Prospetto ST, Sezione I: Erario



Prospetto SX. Rigo SX1 ed SX4 – Riepilogo delle compensazioni

	Credito derivante da conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Credito derivante da conguaglio da assistenza fiscale	Credito derivante da compenso per assistenza fiscale	Versamenti 2014 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008
SX1	1	2 **725**	3	4 **234**	5

Irpef 730: 650
Add. Reg.: 45
Add. Com.: 30

Eccesso di versamento mese di settembre

		Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013 utilizzato Mod. F24	Crediti maturati nel 2014	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
Importo complessivo	SX4	2 **518**	3 **233**	4 **959**	5 **1.010**	6 **234**	7

Credito mod 770 ap

Credito in comp. F24

Irpef 730:650
Add. Reg.: 45
Add. Com.:30

somma punti 4 e 5 ST e SV 650+45+30+285

518-233+959-1010

Poiché non sono stati fatti scomputi tra enti diversi ed il credito della dichiarazione è solo nei confronti dell'erario non è necessario compilare i righi da SX5 a SX34.

Riepilogo del credito da utilizzare in compensazione	SX32	Credito scaturito da ritenute di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale	(codice 6781)	(di cui trasferito al consolidato	1)	2 **234**
	SX33	Credito scaturito da ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi	(codice 6782)	(di cui trasferito al consolidato	)	

Esempio di compilazione dei righi da SX5 a SX34.

Riprendendo l'esempio 8, ed ipotizzando che nel mese di luglio l'addizionale regionale pari ad € 45 sia stata restituita sulla regione Veneto (invece che sulla Lombardia) con successivo scomputo sulla Lombardia. Poiché la compilazione dell'ST identica a quella precedente, si riportano di seguito solo i righi del prospetto SX (esempio 9).

Esempio 9

Prospetto SX, Rigo – Riepilogo delle compensazioni

		Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2013 utilizzato Mod. F24	Crediti maturati nel 2014	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
		2	3	4	5	6	7
SX4		518	233	959	1.010	234	
	Codice						
SX5		518	233	884	935	234	
SX6							
SX7	1 10				45		
SX8	21			45			
SX9	H604			30	30		
SX10							
SX11							
SX12							
SX13							
SX14							
SX15							
SX16							
SX17							
SX18							
SX19							
SX20							
SX21							
SX22							
SX23							
SX24							
SX25							
SX26							
SX27							
SX28							
SX29							
SX30							

Le ritenute su pignoramento: il prospetto SY

Da marzo 2010 grava sul datore di lavoro un nuovo adempimento di non facile applicazione: i sostituti d'imposta devono effettuare la ritenuta del 20% in caso di pignoramento di somme presso terzi.
La vicenda prende le mosse dall'art. 21, c. 15, della legge n. 449/1997 come integrato dall'art. 15, c. 2, del D.L. n. 78/2009 convertito in legge n. 102/2009 il quale ha aggiunto un ulteriore paragrafo. Successivamente il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha emanato le istruzioni operative con il provvedimento prot. n. 34755/2010 datato 3 marzo 2010, pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate il giorno successivo. La disposizione entra quindi in vigore il giorno 5 marzo 2010 in quanto la pubblicazione del provvedimento sul sito internet tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'art. 1, c. 361, della legge n. 244/2007. Si richiama inoltre la Circ. Agenzia delle entrate n. 8/2011.

L'obbligo di effettuazione della ritenuta
Il terzo erogatore che effettua un pignoramento deve applicare la ritenuta del 20% a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dal creditore pignoratizio, a prescindere dalla categoria reddituale, sugli importi pignorati quando ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:
a) il terzo erogatore riveste la qualifica di sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973;
b) il creditore pignoratizio deve essere un soggetto Irpef (rimangono esclusi i soggetti Ires);
c) l'importo pignorato costituisca per il creditore pignoratizio reddito imponibile ai fini Irpef e soggetto a ritenuta secondo quanto previsto nel titolo III del D.P.R. n. 600/1973 e nell'art. 11, commi 5, 6 e 7 della legge n. 413/1991 in materia di esproprio.
Non è rilevante che il debitore pignorato rivesta o meno la qualifica di sostituto d'imposta.
Stante la vastità dell'argomento non è possibile fare una elencazione di tutte le possibili casistiche che si possono riscontrare; il sostituto d'imposta, prima di procedere al pagamento di importi oggetto di pignoramento, dovrà attentamente valutare se il credito del creditore pignoratizio costituisce reddito ai sensi delle disposizioni contenute nel richiamato titolo III del D.P.R. n. 600/1973. Potrebbe essere opportuno farsi dichiarare, se possibile, dallo stesso creditore pignoratizio se il credito oggetto di pignoramento è soggetto o meno a ritenuta. Al fine di semplificare le procedure, la Circ. n. 8/2011 dell'Agenzia delle entrate prevede che il terzo non sia tenuto a svolgere indagini per verificare se le somme debbano o meno subire la ritenuta. Rimane quindi a carico del creditore dimostrare che le stesse attengono ad ipotesi per le quali la ritenuta non deve essere operata, restando inteso che altrimenti il terzo provvederà ad applicarla.
Con particolare riferimento alle spese di lite distratte in favore dell'avvocato del creditore pignoratizio, si osserva che, anche qualora non ricorra l'ipotesi in cui il difensore chiede il pignoramento oltre che nell'interesse del cliente anche nel proprio,

le spese processuali distratte in favore del difensore del creditore pignoratizio per il giudizio di esecuzione sono anch'esse soggette alla ritenuta del 20 per cento.
Non si applicano le norme sul prelievo alla fonte dettate dal provvedimento in commento alle procedure promosse dall'Agente della riscossione per il recupero dei crediti. La ratio consiste nel recupero di materia imponibile e non avrebbe senso applicare tali disposizioni all'Agente della riscossione, cioè il soggetto al quale l'Agenzia delle entrate affida la riscossione dei tributi. Inoltre, i crediti non sarebbero soggetti a ritenuta in quanto principalmente di natura tributaria. Non si deve dimenticare che l'Agente della riscossione non è un soggetto Irpef.

Adempimenti procedurali e il prospetto SY
A fronte del verificarsi delle condizioni previste per l'effettuazione della ritenuta 20% sui pignoramenti il terzo erogatore sostituto d'imposta, nel caso in esame il datore di lavoro, è tenuto ai seguenti adempimenti:

- operare la ritenuta sull'importo pignorato e procedere al versamento. Con la Ris. Min. n. 18/E del 9 marzo 2010 è stato istituito il codice tributo "1049" per i versamenti con modello F24. Per i versamenti con modello F24EP è stato istituito il codice "112E" relativo alle "ritenuta operata a titolo di acconto irpef dovuta dal creditore pignoratizio, su somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi -art. 21, c. 15. legge n. 449/97, come modif. dall'art.15, c. 2 ,dl n. 78/09" istituito con Ris. Min. n. 101/E del 07 ottobre 2010;
- comunicare al creditore pignoratizio gli importi erogati e le ritenute effettuate nonché procedere alla certificazione delle ritenute ai sensi dell'art. 4, comma 6-quater, del D.P.R. n. 322/1998;
- inserire nella dichiarazione dei sostituti d'imposta, modello 770, i dati del debitore, del creditore pignoratizio e delle ritenute effettuate.

È importante evidenziare che la certificazione e l'inserimento nel mod. 770 dovrà essere effettuato per tutti i pignoramenti indipendentemente dal fatto che la ritenuta sia stata effettuata o meno. Stante l'esclusione dell'Agente della riscossione dall'applicazione della normativa sul pignoramento, si dovrebbero considerare non applicabili anche gli obblighi di certificazione e di dichiarazione.
La certificazione non è soggetta a particolari formalità e deve riportare, oltre ai dati del sostituto d'imposta, del debitore principale e del creditore pignoratizio, le somme erogate e le ritenute operate (o non operate per assenza dei presupposti di legge). Se l'ordinanza di assegnazione prevede più creditori si dovranno rilasciare tante certificazione quanti sono i destinatari del provvedimento di assegnazione. Se l'ordinanza non specifica la misura dell'importo riferito a ciascun creditore, il terzo erogatore ripartisce le somme in parti uguali, salva diversa indicazione dei creditori da effettuare tramite dichiarazione ai sensi del D.P.R. n. 445/2000.
Il creditore pignoratizio dovrà inserire i redditi nella dichiarazione anche se si tratta di tassazione separata, ritenute a titolo d'imposta o imposte sostitutive.
Anche il debitore dovrà inserire i dati del creditore pignoratizio e la natura delle somme oggetto del debito nel mod. 770, se tenuto alla presentazione. Non è tenuto invece al conguaglio fiscale ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973 per le somme erogate dal terzo erogatore.

Il sostituto d'imposta dovrà compilare solamente la Sezione I "Riservata al soggetto erogatore delle somme" nella quale dovranno essere indicati:

- il codice fiscale del debitore principale;
- il codice fiscale del creditore pignoratizio;
- le somme erogate;
- le ritenute operate o eventualmente non operate in quanto non sussistono i presupposti sopra descritti.

Le istruzioni confermano le modalità di gestione un caso particolare, vale a dire quando il pignoramento ha per oggetto l'assegno di mantenimento del coniuge e il terzo erogante è a conoscenza dell'esatta natura delle somme erogate in forza del pignoramento stesso. Questo si verifica, ad esempio, quando i due soggetti separati o divorziati sono entrambi dipendenti dell'amministrazione comunale. In questa ipotesi, l'ente dovrà applicare la normale tassazione prevista per la natura del reddito e nel prospetto SY non dovrà indicare alcunché in quanto le somme in questione dovranno essere ricomprese nel quadro ordinariamente previsto per la tipologia del reddito, vale a dire nella comunicazione dati certificazioni lavoro dipendente, assimilati. La comunicazione va intestata al coniuge e nella parte A, al campo 10, va indicato il codice Z2.

Il trattamento di fine mandato del sindaco

La compilazione del mod. 770, in caso di erogazione del trattamento di fine mandato del sindaco o del presidente della provincia, presenta delle specificità correlate alla particolare modalità di tassazione separata cui è sottoposto tale compenso.
Le modalità di tassazione del TFM sono contenute nella Risoluzione Agenzia delle entrate n. 29 del 15 aprile 2010.

Esempio 10

Si consideri un sindaco che cessa il suo mandato della durata di 5 anni nel 2014 con un Tfm di 7.000 Euro.

Reddito di riferimento
7.000 (Tfm) / 5 (durata) x 12 = 16.800 (reddito di riferimento)

Aliquota media
si applicano le aliquote in vigore nel 2014 (art. 12 del Tuir)

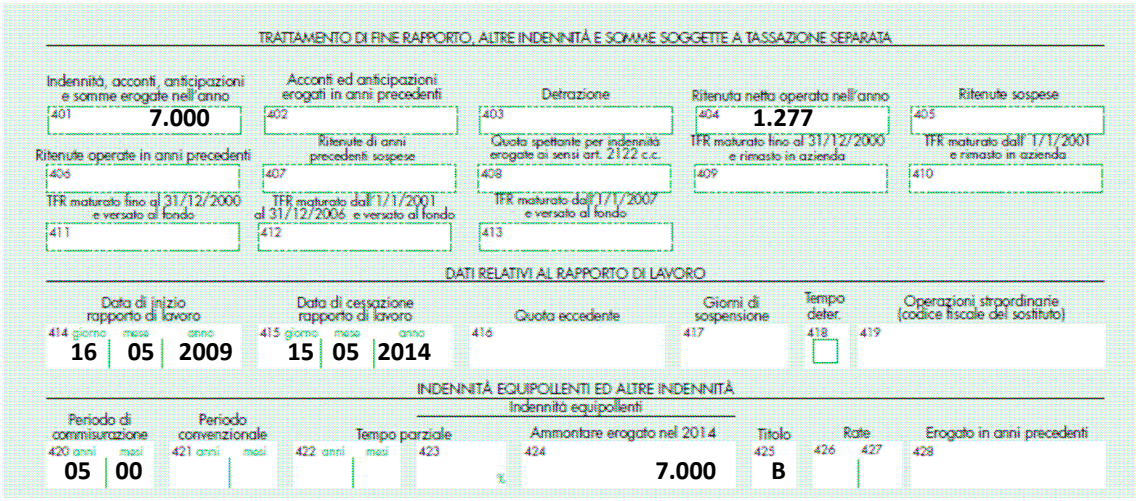
Scaglioni	Reddito di riferimento	Aliquota	Imposta
15.000	15.000	23%	3.450
15.000-28.000	1.800	27%	486
28.000-55.000	-	38%	-
55.000-75.000	-	41%	-
Oltre	-	43%	-
Totale	**16.800**		**3.936**

3.936 (Irpef sul reddito di riferimento) / 16.800 (reddito di riferimento) = 23,43% (aliquota media)

Imponibile Tfm

Trattamento di fine mandato	7.000,00
Deduzione (309,87 x 5 anni)	1.549,35
Imponibile Irpef del Tfm	5.450,65

Compilazione del modello



TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO, ALTRE INDENNITÀ E SOMME SOGGETTE A TASSAZIONE SEPARATA

401 Indennità, acconti, anticipazioni e somme erogate nell'anno	402 Acconti ed anticipazioni erogati in anni precedenti	403 Detrazione	404 Ritenuta netta operata nell'anno	405 Ritenute sospese
7.000			**1.277**	

406 Ritenute operate in anni precedenti	407 Ritenute di anni precedenti sospese	408 Quota spettante per indennità erogate ai sensi art. 2122 c.c.	409 TFR maturato fino al 31/12/2000 e rimasto in azienda	410 TFR maturato dall'1/1/2001 e rimasto in azienda

411 TFR maturato fino al 31/12/2000 e versato al fondo	412 TFR maturato dall'1/1/2001 al 31/12/2006 e versato al fondo	413 TFR maturato dall'1/1/2007 e versato al fondo

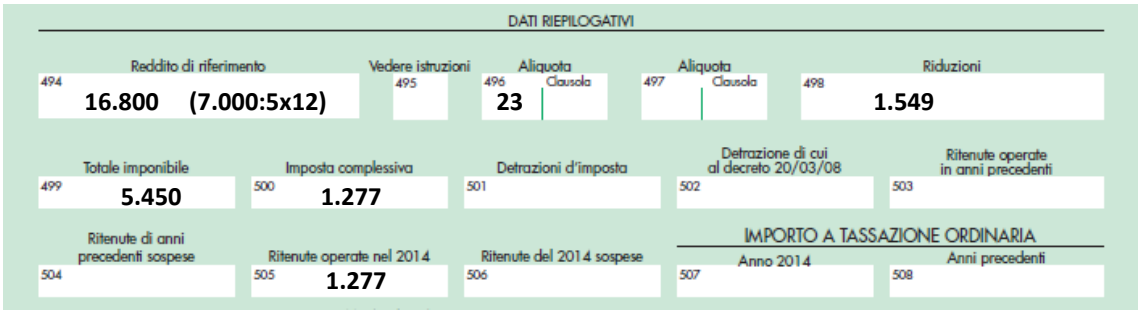
DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO

414 Data di inizio rapporto di lavoro (giorno / mese / anno)	415 Data di cessazione rapporto di lavoro (giorno / mese / anno)	416 Quota eccedente	417 Giorni di sospensione	418 Tempo deter.	419 Operazioni straordinarie (codice fiscale del sostituto)
16 / 05 / 2009	**15 / 05 / 2014**				

INDENNITÀ EQUIPOLLENTI ED ALTRE INDENNITÀ

420 Periodo di commisurazione (anni / mesi)	421 Periodo convenzionale (anni / mesi)	422 Tempo parziale (anni / mesi)	423 Indennità equipollenti %	424 Ammontare erogato nel 2014	425 Titolo	426 Rate	427	428 Erogato in anni precedenti
05 / 00				**7.000**	**B**			

(...)



DATI RIEPILOGATIVI

494 Reddito di riferimento	495 Vedere istruzioni	496 Aliquota / Clausola	497 Aliquota / Clausola	498 Riduzioni
16.800 (7.000:5x12)		**23**		**1.549**

499 Totale imponibile	500 Imposta complessiva	501 Detrazioni d'imposta	502 Detrazione di cui al decreto 20/03/08	503 Ritenute operate in anni precedenti
5.450	**1.277**			

504 Ritenute di anni precedenti sospese	505 Ritenute operate nel 2014	506 Ritenute del 2014 sospese	IMPORTO A TASSAZIONE ORDINARIA	
			507 Anno 2014	508 Anni precedenti
	1.277			

Rettifica ed integrazione dei conguagli da assistenza fiscale

Di seguito vengono riportate le situazioni che si possono verificare in caso di integrazione o rettifica della dichiarazione mod. 730 da parte del sostituito.

In particolare il Modello 730/4 rettificativo riporta i dati della nuova liquidazione e può presentare conguagli sia a favore (maggior credito e minor debito) che a sfavore (minor credito e maggior debito) del contribuente. Mentre il Modello 730/4 integrativo va ad aggiungersi ai dati della precedente liquidazione e può avere solo un conguaglio a favore del contribuente (maggior credito o minor debito).

Esempio 11: 730-4 rettificativo – Maggior debito

- 730-4 originario: debito Irpef 1.200 (luglio)
- 730-4 rettificativo: debito Irpef 2.500 (ricevuto ad agosto – liquidazione a settembre)

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	
3	Imposta trattenuta	2.500
99	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	1.300
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012

Esempio 12: 730-4 rettificativo – Minor debito

- 730-4 originario: debito Irpef 1.400 (luglio)
- 730-4 rettificativo: debito Irpef 1.000 (restituzione 400 a settembre)

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	400
3	Imposta trattenuta	1.400
99	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	non compilare
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012

Esempio 13: 730-4 rettificativo – Maggior credito

- 730-4 originario: credito Irpef 1.400 (luglio)
- 730-4 rettificativo: credito Irpef 1.600 (restituzione 200 a settembre)

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	1.600
3	Imposta trattenuta	
99	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	non compilare

DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012

Esempio 14: 730-4 rettificativo – Minor credito

- 730-4 originario: credito Irpef 1.500 (luglio)
- 730-4 rettificativo: debito Irpef 1.200 (trattenuta 2.700 a settembre)

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	1.500
3	Imposta trattenuta	2.700
99	Rettificativi	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	2.700
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012

Esempio 15: 730-4 integrativo – Maggior credito

- 730-4 originario: credito Irpef 1.500 (luglio)
- 730-4 integrativo: maggior credito Irpef 300

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	1.800
3	Imposta trattenuta	
99	Rettificativi	
100	Integrativo	X

RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012

Esempio 16: 730-4 integrativo – Minor debito

- 730-4 originario: debito Irpef 1.800 (luglio)
- 730-4 integrativo: minor debito Irpef 400

PARTE D – ASSISTENZA FISCALE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
1	Mese	7
2	Importo rimborsato	400
3	Imposta trattenuta	1.800
99	Rettificativi	0
100	Integrativo	X
RETTIFICHE		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
121	Mese	
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2013 dichiarante	
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONSITA ABILITATO		
Capo	**Descrizione**	**Importo**
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012