

In questo numero:

La compilazione del modello 770/2016 per gli enti locali

- 1** La dichiarazione dei sostituti d'imposta
- 3** La possibile proroga della scadenza al 22 Agosto
- 4** La firma del revisore dei conti
- 5** Il visto di conformità
- 7** La compensazione trasparente dal 2015
- 11** I prospetti ST e SV
- 23** Il rawedimento operoso
- 28** Il prospetto SX
- 31** Il riepilogo dei crediti da utilizzare in compensazione
- 32** La quadratura finale
- 39** Le ritenute su pignoramento: il prospetto SY

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 770/2016 per gli enti locali

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

La dichiarazione dei sostituti d'imposta

La dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta di compone di tre parti: la Certificazione Unica (CU), il mod. 770 semplificato e quello mod. 770 ordinario. I dati inviati con la CU non vanno più riportati nel mod. 770 in quanto la certificazione unica ha natura dichiarativa.

Nel mod. 770 semplificato andranno indicate le sole ritenute operate nell'anno precedente, i versamenti e le eventuali compensazioni effettuate oltre al riepilogo dei crediti

Con il modello ordinario, oltre alle ritenute, ai versamenti e compensazioni nonché al prospetto dei crediti, devono essere certificate le ritenute che non sono già confluite nella CU. 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).

L'indennità di esproprio non va più indicata nel modello ordinario in quanto è confluita nella CU.

Sia il modello semplificato che quello ordinario devono essere presentati entro il 31 luglio di ciascun anno (quest'anno il 1° di agosto in quanto il termine cade di domenica). Per il modello semplificato, l'art. 4, comma 3-bis, D.P.R. n. 322/1998 prevede che "Salvo quanto previsto al comma 6-quinquies, i sostituti d'imposta, comprese le Amministrazioni dello Stato, anche con ordinamento autonomo, di cui al comma 1 dell'articolo 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, che effettuano le ritenute sui redditi a norma degli articoli 23, 24, 25, 25-bis, 25-ter e 29 del citato decreto n. 600 del 1973 nonché dell'articolo 21, comma 15, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e dell'articolo 11 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, tenuti al rilascio della certificazione di cui al comma 6-ter del presente articolo, trasmettono in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite gli incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, la dichiarazione di cui al comma 1 del presente articolo, 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, è necessario assolvere l'obbligo entro il 31 luglio (prorogato al 1° agosto) con le seguenti modalità:

- frontespizio del modello semplificato, compilando la sezione I nella parte della “Redazione della dichiarazione”;
- 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 solo il modello ordinario entro il 31 luglio (prorogato al 1° agosto) con le seguenti modalità:

- frontespizio ordinario;
- quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, ecc.);
- prospetti 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 e 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, prorogato al 1° agosto):
 - frontespizio semplificato, barrando i quadri indicati nella sezione “Redazione della dichiarazione” ;
 - prospetti ST, SV, SX ed SY (per le ritenute del semplificato);
- Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio, prorogato al 1° agosto):
 - frontespizio ordinario;
 - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, ecc.);
 - prospetti ST, SV, SX ed SY (per le ritenute dell'ordinario).

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

a) siano state trasmesse sia CU di lavoro dipendente, assimilato ed assistenza fiscale che 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, prorogato al 1° agosto) per i dipendenti:
 - frontespizio semplificato, barrando i quadri indicati nella sezione “Redazione della dichiarazione” e barrando la casella relativa “Dipendente” nella parte afferente la “Gestione separata lavoro dipendente e autonomo”;
 - prospetti ST, SV, SV ed SY (per le ritenute del semplificato dei dipendenti);
- Modello 770 semplificato (sempre entro il 31 luglio, prorogato al 1° agosto) per gli autonomi:
 - frontespizio semplificato, barrando i quadri indicati nella sezione “Redazione della dichiarazione” e barrando la casella relativa “Autonomo” nella parte afferente la “Gestione separata lavoro dipendente e autonomo”;
 - prospetti ST ed SX (per le ritenute del semplificato degli autonomi);
- Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio, prorogato al 1° agosto):
 - frontespizio ordinario;
 - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, ecc.);
 - prospetti ST ed SX (per le ritenute dell’ordinario).

In caso di trasmissione divisa del modello semplificato nelle sezioni “Redazione della dichiarazione” deve essere indicato il codice fiscale del soggetto che presenta la restante parte della dichiarazione. Qualora l’invio del 770 semplificato venga effettuato separatamente dallo stesso soggetto questi dovrà annotare il proprio codice fiscale in entrambe gli invii.

La possibile proroga della scadenza al 22 agosto

In merito alla scadenza del 31 luglio, la proroga al 1° agosto (in quanto termine coincidente con la domenica) potrebbe comportare un’ulteriore spostamento del termine al 22 agosto in quanto tutte le scadenze comprese nel periodo che va dal 1° al 20 agosto sono prorogate a tale ultimo giorno. La c.d. proroga di ferragosto è prevista dall’art. 37, comma 1-bis, del D.L. 223/2006 il quale prevede che “gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme di cui agli articoli 17 e 20, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione”.

Poiché il 20 agosto cade di sabato, la scadenza potrebbe essere ulteriormente spostata al giorno 22.

Si è in attesa di conferma da parte dell’Agenzia delle Entrate.

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 regola 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 stabilisce 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".

La compensazione in F24 (orizzontale) di crediti superiori ai 15.000 euro può essere effettuata già dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di competenza 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 non possono più recuperare i crediti derivanti dalla dichiarazione dei sostituti d'imposta utilizzando lo scomputo fuori F24. In caso di crediti eccedenti i 15.000 dovranno ricorrere al visto di conformità.

La compensazione trasparente (dal 2015)

Dal 1° gennaio 2015 i sostituti d'imposta possono recuperare i rimborsi da assistenza fiscale, gli eccessi di versamento ed i conguagli a credito solamente utilizzando la compensazione trasparente in F24 (e dal 2016 anche in F24EP). Di fatto non è più possibile utilizzare il vecchio "scomputo" anche se le istruzioni prevedono ancora questa possibilità.

La modifica normativa è contenuta nell'art. 15 del D.Lgs. 175/2014:

"Art. 15. Compensazione dei rimborsi da assistenza

In vigore dal 13 dicembre 2014

1. Al fine di favorire la trasparenza e semplificare le operazioni poste in essere dai sostituti d'imposta, a decorrere dal 1° gennaio 2015:

a) le somme rimborsate ai percipienti sulla base dei prospetti di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi e dei risultati contabili trasmessi dai CAF e dai professionisti abilitati sono compensate dai sostituti d'imposta esclusivamente con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nel mese successivo a quello in cui è stato effettuato il rimborso, nei limiti previsti dall'articolo 37, comma 4, dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997. Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388;

b) in deroga a quanto previsto dall'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo n. 241 del 1997 le eccedenze di versamento di ritenute e di imposte sostitutive sono scomutate dai successivi versamenti esclusivamente con le modalità di cui all'articolo 17 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997. Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'articolo 34, comma 1, della legge n. 388 del 2000 fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, commi da 2 a 6, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445;

c) nell'articolo 1, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445, sono apportate le seguenti modificazioni:

1) il comma 1 è abrogato;

2) nel comma 4, le parole: «che non trova capienza nelle ritenute da versare nel periodo d'imposta successivo o», sono soppresse».

Con la circ. Ag. Entrate n. 31 del 30/12/2014 sono state fornite le prime indicazioni operative, integrate con le successive risoluzioni 13/E del 10/02/2015, sull'utilizzo dell'F24, e n. 103/E del 06/12/2015, circa i codici da utilizzare per l'esposizione dei crediti da indicare nel modello F24-F24EP.

Si riporta di seguito uno schema di sintesi:

Sezione erario

Tributo da compensare	Codice F24 (Ris. Ag. Entr. 13/E del 2015)	Codice F24EP (Ris. Ag. Entr. 103/E del 2015)

Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 175/2014	1631	150E
Ecceденza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art. 15, c. 1, lett. b) D.Lgs. n. 175/2014	1627	155E
Ecceденza di versamenti di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi - art. 15, c. 1, lett. b) D.Lgs. n. 175/2014	1628	156E
Ecceденza di versamenti di ritenute su redditi di capitale e di imposte sostitutive su redditi di capitale e redditi diversi - art. 15, c. 1, lett. b) D.Lgs. n. 175/2014	1629	157E
Credito per famiglie numerose riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all'art. 12, c. 3, del TUIR	1632	162E
Credito per canoni di locazione riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all'art. 16, c. 1-sexies, del TUIR	1633	163E
Credito d'imposta per ritenute IRPEF su retribuzioni e compensi al personale di cui all'art. 4, c. 1, D.L. n. 457/1997	1634	164E

Gli importi corrispondenti ai codici tributo del modello F24 vanno indicati nella colonna a credito della sezione erario, il periodo riferimento A non è da valorizzare, il periodo riferimento B è valorizzato con l'anno di imposta cui si riferiscono le somme rimborsate.

Sezione regioni

Tributo da compensare	Codice F24 (Ris. Ag. Entr. 13/E del 2015)	Codice F24EP (Ris. Ag. Entr. 103/E del 2015)
Somme a titolo di addizionale regionale all'IRPEF	3796	153E

rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 175/2014		
Eccedenza di versamenti di addizionale regionale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, c. 1, lett. b) D.Lgs. n. 175/2014	1669	160E

Gli importi corrispondenti ai codici tributo del modello F24 vanno indicati nella colonna a credito della sezione regioni, nella colonna codice va indicato il codice corrispondente alla regione cui si riferisce l'addizionale, desumibile dalla Tabella TO pubblicata sul sito www.agenziaentrate.gov, il periodo riferimento A non è da valorizzare, il periodo riferimento B è valorizzato con l'anno di imposta cui si riferiscono le somme rimborsate.

Sezione Imu e altri Tributi locali (F24) e Enti Locali (F24EP)

Tributo da compensare	Codice F24 (Ris. Ag. Entr. 13/E del 2015)	Codice F24EP (Ris. Ag. Entr. 103/E del 2015)
Somme a titolo di addizionale comunale all'IRPEF rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 175/2014	3797	154E
Eccedenza di versamenti di addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, c. 1, lett. b) D.Lgs. n. 175/2014	1671	161E

Gli importi corrispondenti ai codici tributo del modello F24 vanno indicati nella colonna a credito della sezione Imu e altri tributi locali (mod. F24) e Enti locali (mod. F24 EP), nella colonna codice va indicato il codice catastale identificativo del comune, desumibile dalla tabella dei codici catastali dei Comuni pubblicata sul sito www.agenziaentrate.gov, il periodo riferimento A non è da valorizzare, il periodo riferimento B è valorizzato con l'anno di imposta cui si riferiscono le somme rimborsate.

La Ris. Ag. Entrate n. 7/E del 28/01/2016 chiarisce definitivamente che i "rimborsi effettuati nei confronti dei sostituiti" devono essere recuperati "esclusivamente in compensazione tramite modello di pagamento F24". La stessa risoluzione precisa che per le ritenute di competenza relative ai mesi da gennaio a marzo 2015 non verranno

applicate le sanzioni sia per il ritardo nella presentazione dell’F24 a zero sia nel caso di scomputi evidenziati nel modello 770/2016. Sembra chiaro che, dalle ritenute di aprile, si applicheranno le sanzioni e non si potrà utilizzare lo scomputo nella dichiarazione dei sostituti d’imposta.

Dal gennaio 2015 fino al giugno 2016 il predetto quadro normativo imponeva alle pubbliche amministrazioni di presentare due modelli di pagamento:

- a) un F24 a zero per evidenziare le compensazioni trasparenti relative agli importi rimborsati e agli eccessi di versamento;
- b) un F24EP a debito per il versamento delle rimanenti ritenute non compensate.

A decorrere dai versamenti effettuati dal 1° luglio 2016 le pubbliche amministrazioni che utilizzano il modello F24EP sono obbligate ad effettuare le compensazioni trasparenti direttamente in F24EP (protocollo n. 154279 del 15/12/2015). Dal 2016 questa procedura era rimessa alla volontà del sostituto di imposta pubblico.

La circolare Ag. Entrate n. 31/E del 30/12/2014 aveva chiarito che:

- a) le compensazioni sopra richiamate non concorrono alla determinazione del limite di compensazione attualmente fissato in 700.000 euro per ciascun anno solare dall’art. 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- b) per le medesime compensazioni effettuate nei limiti delle ritenute relative al periodo d’imposta, in caso di importi superiori a 15.000 euro annui, non sussiste l’obbligo di apposizione del visto di conformità ovvero di sottoscrizione alternativa da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile di cui all’articolo 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147.

La procedura indicata è da applicarsi anche al bonus Irpef. Al contrario non si applica alle detrazioni per famiglie numerose nel limite del monte ritenute; in caso di rimborso oltre il monte ritenute deve essere utilizzata la compensazione trasparente.

I prospetti ST e SV

Le ritenute e gli eventuali scomputi effettuati dal sostituto d'imposta nel corso dell'anno 2015 devono essere riportati nei prospetti ST ed SV del modello 770. La compilazione di questi prospetti deve costituire una verifica sostanziale della correttezza del comportamento adottato 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	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
	mese	anno						
ST2	1		2	3	4	5	6	
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno mese anno
	7		8	9	10	11	12	14

Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato	
	mese	anno						
ST14	1		2	4	5	6	7	
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento giorno mese anno
	8		9	10	11	12	13	14

Prospetto SV: Addizionale comunale

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
	mese	anno					
SV2	1		2	4	5	6	7
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno mese anno
	8		9	10	11	12	14

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 2015, ivi compresi quelli effettuati entro il 12 gennaio 2016 e relativi

- all'anno precedente (c.d. cassa allargata) e quelli sui conguagli calcolati a gennaio e febbraio 2016 relativi a redditi erogati nel 2015;
- b) le ritenute per i conguagli derivanti dall'assistenza fiscale prestata nel corso del 2015, 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 2015 in ravvedimento operoso (art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472) anche se effettuati nel 2016 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).

Nella sezione addizionali regionali vanno riportate:

- a) le ritenute di addizionali Irpef regionali effettuate nel 2015, sia per quanto riguarda quelle derivanti da rateizzazione del 2014 che per quelle da cessazioni avvenute nel 2015;
- b) le addizionali regionali da assistenza fiscale;
- c) i tardivi versamenti a seguito di ravvedimento operoso, riferiti ad addizionali regionali trattenute nel 2015, anche se effettuati nell'anno 2016 entro la data di presentazione della dichiarazione.

Al contrario, non devono essere indicate le addizionali 2015 che verranno rateizzate nel corso dell'anno 2016.

Nel prospetto SV dovranno essere riportate tutte le ritenute relative alle addizionali comunali in modo analogo a quanto previsto per le addizionali regionali:

- a) addizionale comunale 2014 rateizzata nel 2015;
- b) addizionale comunale 2015 da cessazione nonché addizionale da assistenza fiscale;
- c) versamenti relativi al 2015 effettuati tardivamente in ravvedimento operoso, anche se effettuato nell'anno 2016.

Dovranno essere indicati anche gli acconti di addizionale comunale per l'anno 2015 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 righe: uno per addizionali rateizzate, uno per quelle di competenza ed uno per l'acconto. Le ritenute per assistenza fiscale dovranno essere indicate separatamente con l'apposito codice tributo.

In ciascuna delle tre parti del modello vanno riportate le ritenute operate a partire da marzo 2015 relative a versamenti effettuati a seguito di incapienza delle retribuzioni in sede di conguaglio di fine anno 2014 (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".

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". Ciò 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		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
	mese	anno					
ST14	10	2015	100			100	
	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento giorno mese anno
			N	381E		10	16 11 2015

Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
	mese	anno					
ST14	11	2015	100			100	
	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento giorno mese anno
			N	381E		10	16 12 2015

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 bonus fiscale

Nel corso del 2015 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 doveva essere effettuato versando in F24EP le ritenute a debito e presentando un F24 a zero con l'indicazione del bonus a credito con il codice 1655. Si ricorda che, dal 2016, è stato istituito il codice tributo 165E per lo scomputo del bonus fiscale direttamente nel mod. F24EP (Ris. Ag. Entrate n. 103/E del 09/12/2015) il cui utilizzo è obbligatorio per gli invii effettuati dopo il 30/06/2016 (Agenzia delle Entrate, prot. n. 154279/2015).

La compensazione trasparente, utilizzando il modello F24 a zero con l'indicazione del codice 1655, non ha effetti sulla compilazione dei prospetti ST ed SV in quanto la compensazione non è interna ma è esplicitata in F24. Ne consegue che i prospetti dovranno essere 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	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
	mese	anno						
Erario	09	2015	8.000					
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	8.000			<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/>	16 10 2015

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

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
	mese	anno						
Erario	09	2015	2.000					
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	2.000			<input type="checkbox"/>		1001	<input type="checkbox"/>	16 10 2015

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	1	Anno 2015	2	credito recuperato	3	credito utilizzato in F24	4	credito residuo
			2.000				2.000		

Nel caso in cui nello stesso mese il sostituto d’imposta abbia riconosciuto il bonus Irpef ad alcuni dipendente e recuperato su altri, dal 2015 era necessario compensare in F24, con il codice 1655, il netto tra crediti e debiti qualora il saldo fosse a favore del datore di lavoro (Circ. 22/E del 11/07/2014, par. 2.7); modalità che non ha effetti nella compilazione dei prospetti ST ed SV.

Qualora, al contrario, il saldo tra importi rimborsati e trattenuti risulti a debito, tale importo confluiva nel codice 100E dell’F24EP. In tal caso il relativo importo andrà indicato nel punto 3 del prospetto ST specificando 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”. Dal 2016 è stato istituito il codice 165E che potrà essere utilizzato anche per i versamenti a debito.

Esempio Bonus Irpef: recupero importo precedente erogati

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

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
	mese	anno						
Erario	09	2015	8.000	1.000				
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	9.000				V	100E		16 10 2015

Successivamente andrà compilato anche il campo 2 del prospetto SX

SX47	Credito bonus riconosciuto	1	Anno 2015	2	credito recuperato	3	credito utilizzato in F24	4	credito residuo
					1.000				

Teoricamente, non si potrebbe più effettuare lo scomputo del bonus dal monte ritenute versando la differenza in F24EP. Il caso è comunque riportato dalle istruzioni ministeriali nelle quali viene indicata la procedura prevista nelle istruzioni dell’anno precedente:

- 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 versato 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 rigi SX1 e SX4.

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 2014 e da conguaglio 2015 si dovranno compilare due distinti righe; in entrambi i casi nel punto 1 dovrà essere indicato 03/2015 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, 03/2015 anche se il versamento è stato fatto nell'aprile 2016).

In caso di pagamento entro il 12 gennaio 2016 di somme relative al 2015 nei prospetti ST ed SV dovrà essere indicato il periodo 12/2015 riportando nelle note, al punto 10, il codice "B".

Qualora vengano effettuati conguagli fiscali nei mesi di gennaio e febbraio 2016: nel punto 1 dovrà essere riportato come di consueto il periodo 12/2015; 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 2015 effettuata entro il 16 febbraio 2016 (codice tributi 1713), nel punto 1 si deve indicare il periodo convenzionale 12/2015. 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.

L'obbligo della compensazione trasparente semplifica la compilazione del punto 2 che dovrà sempre riportare le ritenute effettuate e versate nella colonna a debito sia del modello F24EP che del modello F24, al lordo delle compensazioni indicate nella colonna a credito del modello F24. Gli importi utilizzati a credito nei modelli di versamenti vanno riportati nell'SX1, colonna 1, del prospetto SX.

Le istruzioni alla dichiarazione riportano ancora la vecchia procedura prevista per gli scomputi fuori F24 anche se tale comportamento non sembra essere coerente con il nuovo quadro normativo. Ad ogni buon conto, qualora nel corso del 2015 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.

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 sostituto 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

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
	mese	anno						
ST2	12	2015	10.000	1.200				
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	11.200			<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/>	16 01 2016

Per effetto della compensazione trasparente non si dovrebbero più utilizzare i campi 4 e 5 per indicare gli importi utilizzati a scomputo di quanto indicato nei punti 2 e 3, anche se le istruzioni continuano a contemplare questo caso. Si riporta comunque quanto previsto dalle istruzioni relativamente a tali punti.

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. 770/2015 e da riportare in SX4, colonna 2, del mod. 770/2016), al netto di quello eventualmente utilizzato in compensazione con il mod. F24 (da indicare in SX4, colonna 2, del mod. 770/2016);
- 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);

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

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

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

Si ricorda che la compensazione trasparente impone di indicare nel mod. F24 sia i rimborsi eccedenti il monte ritenute per famiglie numerose (cod. 1632) che quelli per canoni di locazione (cod. 1633).

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	1	anno 2015	2	credito recuperato
SX39	Credito riconosciuto per canoni di locazione	1	anno 2015	2	credito recuperato

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 2015;
- 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 2015.

In particolare, si dovrà indicare:

- nella colonna 1 l'ammontare del credito riconosciuto per canoni di locazione nell'anno d'imposta 2015;
- 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 compilati due distinti righi di ST: uno per lo scomputo delle famiglie numerose ed uno per i crediti di locazione. In entrambi andrà riportata 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 rigi SX1 ed SX4.

Compensazioni in F24 del credito IVA

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 compensare i versamenti di ritenute su redditi da lavoro dipendente codice 1001, nel mod. F24 verranno compilati due rigi: 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

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	delegazione/regione/prov./ mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA	1001	10	2015	1200,00		
RITENUTE ALLA FONTE	6099		2014		1200,00	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				1200,00	B	1200,00
						SALDO (A-B)
						0,00

Compilazione del prospetto ST

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
ST2	10	2015	1.200				
	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	1.200		<input type="checkbox"/>		1001	<input type="checkbox"/>	16 11 2015

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 e relativo ai versamenti in eccesso che si sono generati a seguito di versamenti relativi al 2015 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 4

Nel mese di gennaio 2015 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

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
ST2	01	2015	1.000				
	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	2.000		<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/>	16 02 2015

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

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
Erario	02	2015	900			900	
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Data di versamento
	non compilare			<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/> non compilare
						Tesoreria	giorno mese anno

Si ipotizzi, infine, che i € 100 non scomputati rimangano non utilizzati determinando un credito 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	Versamenti 2015 in eccesso			
	1	2	3	4		
			1.000			
Importo complessivo SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2014	Crediti maturati nel 2015	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2015	Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzati Mod. F24	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
		1.000	900		100	

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.

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) e 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 dei 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 rigli del prospetto ST con quelli del modello F24 o F24EP. Si deve quindi utilizzare tanti rigli del prospetto ST quanti sono i rigli 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 e nel mod. F24EP dovrà avvenire con la procedura CIVIS nella sezione dedicata ai modelli di versamenti. L'accesso avviene utilizzando le credenziali Entratel dal sito dell'Agenzia delle Entrate; riportando il codice fiscale del contribuente e il protocollo di invio del modello di versamento da correggere il portale ripropone i dati di versamento con la possibilità di modificare il codice tributo nonché il mese e l'anno di versamento. Inoltre, è anche possibile suddividere un versamento in più rigli con diversi codici tributo e periodi di competenza. Chiaramente non è possibile modificare il totale versato.

Al termine della procedura si deve motivare la variazione utilizzando una delle opzioni precodificate ovvero compilando una dichiarazione libera.

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) utilizzando 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 applicazione 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, costrini 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	31.12.2015	0,50%	D.M. 11.12.2014
1.1.2016		0,20%	D.M. 11.12.2015

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:

$$I = C \times R \times N / 36500$$

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 5

Nel mese di febbraio 2015 è stato effettuato un carente versamento di Irpef su redditi di lavoro dipendente per € 1.000. Il versamento viene effettuato il 18 marzo 2016 in ravvedimento operoso con versamento di sanzioni e interessi.

Data di scadenza del versamento	16 marzo 2015
Data di effettuazione del ravvedimento	18 marzo 2016
Omesso versamento codice 100E (1001)	1.000,00
Sanzione codice 8906	$1.000 \times 3,75\% = 37,50$
Giorni di maturazione degli interessi	Anno 2015: 290 Anno 2016: 77 Totale: 367
Interessi al tasso dello 0,50% per il 2015 e dello 0,20% per il 2016	$1.000 \times 0,50\% \times 290 / 365 = 3,97$ $1.000 \times 0,20\% \times 77 / 365 = 0,42$ Totale interessi: 4,39
Compilazione del modello F24EP	Codice 100E = $1.000 + 4,39 = 1.004,39$ Codice 890E – anno 2015 (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	referimento A	referimento B	importi a debito versati
Erario		100E		0002	2015	1.004,39
Erario		890E			2015	37,50

Compilazione del prospetto ST

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 mese	2 anno					
Erario	12	2015	1.000				
ST2							
	7 Importo versato	8 Interessi	9 Ravvedimento	10 Note	11 Codice tributo/Capitolo	12 Tesoreria	13 Data di versamento giorno mese anno
	1.004,00	4,00	X		100E		18 03 2016

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 righe 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. 770/2015, e il loro utilizzo sia stato effettuato 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, ovvero 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: versamenti in eccesso effettuati nel corso dell'anno.

Gli importi indicati nel rigo SX1 costituiscono il dettaglio dei "Crediti maturati nel 2015" del rigo SX4, colonna 3.

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 2016 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 6

Nel mese di dicembre 2015 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 sostituto tale importo determinando un credito verso il comune E897 che verrà compensato nel modello F24 (dal 2016 anche in F24EP).

Il prospetto SX, ed in particolare il rigo SX1 colonna 1, che confluirà anche in SX4 colonna 3 (crediti maturati nel 2015), e la colonna 5 (Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzando Mod. 24) devono essere compilati nel modo seguente:

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	Versamenti 2015 in eccesso			
	1	2	3			
	350					
SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2014	Crediti maturati nel 2015	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2015	Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzati Mod. F24	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
		350		350		

Qualora il credito non fosse stato compensato in F24 la dichiarazione chiuderebbe a credito ed il prospetto SX andrebbe compilato come di seguito riportato:

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	Versamenti 2015 in eccesso			
	1	2	3			
	350					
SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2014	Crediti maturati nel 2015	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2015	Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzati Mod. F24	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
		350			350	

Il credito deve essere inoltre riportato in SX32, colonna 2 ed evidenziato nei righi da SX5 a SX30.

In colonna 2 vanno riportati i crediti derivanti da conguaglio per assistenza fiscale e in colonna 3 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.

Il rigo SX4

Il rigo SX4 riepiloga gli importi a credito e gli scomputi e le compensazioni effettuate in F24. Gli importi a credito sono indicati nei campi 2 e 3: credito risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente (SX4 colonna 2), e crediti maturati nel 2015 (SX4 colonna 3). Agli utilizzi dei crediti sono dedicati i campi 4 e 5.

Gli scomputi riepilogati nell'SX4 punto 4 "ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2014" devono essere pari alla somma degli importi indicati nei singoli rigi 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 locazione 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:

$$\text{Colonna 2} + \text{Colonna 3} - \text{Colonna 4} - \text{Colonna 5} = \text{Colonna 6} + \text{Colonna 7}$$

A - Cause che generano crediti	
1. Credito dichiarazione anno precedente (colonna 2 - colonna 1) SX32-SX33 -SX34 Mod. 770/2015	SX4 colonna 2
2. Credito derivante da conguaglio di fine anno o per cessazioni del rapporto di lavoro in corso d'anno	SX4 colonna 3 - SX1 colonna 1
3. Credito da assistenza fiscale	SX4 colonna 3 - SX1 colonna 2
4. Eccesso di versamento	SX4 colonna 3 - SX1 colonna 3
B - Utilizzo dei crediti	
1. Ammontare utilizzato a scomputo Σ ST + SV colonne 4 e 5	SX4 colonna 4 SX38 col. 2 - SX39 col. 2 (nota T) SX47 (nota U)
2. Compensazioni trasparenti in F24 Σ colonna a credito del modello F24 (compreso l'utilizzo del credito da mod. 770 anno precedente)	SX4 colonna 5
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, degli scomputi e delle compensazioni trasparenti 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.

Se nel corso dell'anno sono stati utilizzati crediti tra enti diversi in modo trasparente nel modello F24 (dal 2016 anche con il mod. F24EP) non sarà necessario compilare i righi da SX5 a SX30. Ne consegue che, nell'ordinaria situazione nella quale non sono stati effettuati scomputi ma solo compensazioni trasparenti, i predetti righi devono essere compilati nel caso in cui la dichiarazione chiuda con un credito 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 4) deve essere pari alla somma di tutti i punti 4 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 - Colonna 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 stata 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 il mod. 770 semplificato per i dipendenti da quello degli autonomi, ovvero intendessero dividere l'invio dell'ordinario da quello del semplificato.

Qualora dalla dichiarazione risultasse un credito da utilizzare 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 (che in realtà riepiloga tutti i crediti generati nel modello ordinario).

Per la 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 Ag. Entrate 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 Ag. Entrate 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 Ag. Entrate n. 9/E del 18 gennaio 2005).

Dal 2016 sono stati istituiti i codici per la compensazione del credito da dichiarazione Mod. 770 da utilizzare in F24EP (obbligo dal 1° luglio 2016):

- cod. 166E: credito scaturito da ritenute di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale derivante dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione Ag. Entrate n. 103/E del 09/12/2015);
- cod. 167E: credito scaturito da ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi derivante dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione Ag. Entrate n. 103/E del 09/12/2015);
- cod. 168E: credito scaturito da ritenute su redditi di capitale derivante dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 ordinario (risoluzione Ag. Entrate n. 103/E del 09/12/2015).

Si ricorda che non è più possibile l'utilizzo dei crediti da dichiarazione in scomputo di altre ritenute ai sensi del DPR n. 445/1997 (ovvero fuori F24).

La quadratura finale

Dopo aver predisposto tutto il modello 770 è necessario procedere alla verifica della coerenza dei dati inseriti nella dichiarazione (si ricorda che le CU sono parte della 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 compensate in F24 (dal 2016 anche in F24EP) nonché scomutate, punti 4 e 5 (casi residuali).

Tale controllo deve essere effettuato per ciascun codice tributo, oltre che per i dati relativi all'assistenza fiscale.

Verifica per codice tributo

$$\begin{aligned} & \sum \text{Ritenute certificate CU ovvero nel mod. 770 ordinario per le ritenute fuori CU} \\ & \quad = \\ & \quad \sum \text{Ritenute trattenute (ST e SV punto 2)} \\ & \quad = < \\ & \sum \text{Ritenute versate indicate nella colonna a debito del mod. F24 o F24EP (ST e SV punto 7)} \\ & \quad + \\ & \quad \text{Ritenute scomutate} \\ & \quad (\text{ST e SV punti 4 e 5 senza annotazioni confluite nell'SX4 punto 4} \\ & \quad + \text{ST e SV punti 4 e 5 con nota T riepilogate in SX38/SX39} \\ & \quad + \text{ST e SV punti 4 e 5 con nota U correlato con l'SX47}) \end{aligned}$$

Verifiche per l'assistenza fiscale

$$\begin{aligned} & \Rightarrow \sum \text{Debiti da 730/4 trattenuti e indicati nelle CU} \\ & \quad = \\ & \quad \sum \text{Debiti da assistenza fiscale trattenuti (ST e SV punto 2)} \\ & \quad = < \\ & \sum \text{Debiti versati nella colonna a debito del mod. F24 o F24EP (ST punto 7)} \\ & \quad + \text{Debiti scomutati (ST e SV punti 4 e 5 e SX4 punto 5)} \end{aligned}$$

\Rightarrow \sum Rimborsi da 730/4 devono essere indicati in SX1 colonna 2 oltre che in SX4 colonna 3

Riepilogo delle compensazioni trasparenti

Compensazioni trasparenti nella colonna a credito mod. F24 o in F24EP dal 2016 (SX4 punto 5 + SX47, col 3 + SX 38 e 39, punto 1)

$$= <$$

Crediti maturati nel corso dell'anno per:

- conguagli a credito (SX1, punto 1)
- assistenza fiscale (SX1, punto 2)
- versamenti in eccesso (SX1, punto 3)

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 7

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

Compilazione del modello F24

Modello F24 a zero per la compensazione trasparente

SEZIONE ERARIO							
	codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati		
IMPOSTE DIRETTE - IVA	1001	07	2015	650,00			
	1631		2014		650,00		
RITENUTE ALLA FONTE							
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI							
codice ufficio	codice atto						
TOTALE A				650,00	B	650,00	SALDO (A-B) 0,00

SEZIONE REGIONI							
	codice tributo	rateazione/mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati		
10	3802	07	2014	45,00			
10	3796		2014		45,00		
TOTALE E				45,00	F	45,00	SALDO (E-F) 0,00

SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI							
	codice tributo	rateazione/mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati		
H 6 0 4	3848	07	2014	30,00			
H 6 0 4	3797		2014		30,00		
TOTALE G				30,00	H	30,00	SALDO (G-H) 0,00

Modello F24EP per la parte rimanente di ritenute

DETTAGLIO VERSAMENTO						
codice ufficio		codice atto				
sezione	codice tributo/causale	codice	estremi identificativi	riferimento A	riferimento B	importi a debito versati
Erario		100E		0007	2015	350,00
Regioni	10	381E		0007	2014	65,00
Enti Locali	H604	384E		0007	2014	50,00

Prospetto ST

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	650														
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento									
ST2	7	650		<input type="checkbox"/>		1001	<input type="checkbox"/>	16	08	2015							
Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	350														
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento									
ST2	7	350		<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/>	16	08	2015							
Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	Importo versato	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	45														
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento									
ST14	8		<input type="checkbox"/>		3802	<input type="checkbox"/>	10	16	08	2015							
Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	Importo versato	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	65														
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione	Data di versamento									
ST14	8		<input type="checkbox"/>		381E	<input type="checkbox"/>	10	16	08	2015							
Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	Importo versato	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	30														
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento										
SV2	8		<input type="checkbox"/>		3848	<input type="checkbox"/>		16	08	2015							
Sezione II Addizionale regionale	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	Importo versato	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	7	2015	50														
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento										
SV2	8		<input type="checkbox"/>		384E	<input type="checkbox"/>		16	08	2015							

Esempio 8

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

Prospetto ST, Sezione I: Erario

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	1									
	mese	anno						2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	9	2015	489														
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento									
ST2	7	723		<input type="checkbox"/>		104E	<input type="checkbox"/>	16	10	2015							

Nella dichiarazione Mod. 770 dell'anno precedente era emerso un credito di € 518 compensato in F24.

Compilazione del modello F24

Modello F24 a zero per la compensazione trasparente

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA	1001	10	2015	518,00		
RITENUTE ALLA FONTE	6781		2014		518,00	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					
TOTALE A				518,00	518,00	0,00
				B		SALDO (A-B)

Modello F24EP per la parte rimanente di ritenute

DETTAGLIO VERSAMENTO						
codice ufficio		codice atto				
sezione	codice tributo/ causale	codice	estremi identificativi	riferimento A	riferimento B	importi a debito versati
Erario		100E		0010	2015	1482,00

Prospetto ST, Sezione I: Erario

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	
	mese	anno						
Erario	10	2015	518					
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno mese anno
	518					1001		16 11 2015
Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	
Erario	mese	anno						
ST2	10	2015	1482					
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno mese anno
	1482					100E		16 11 2015

Esempio 9

Nel mese di dicembre a seguito delle operazioni di conguaglio di fine anno vengono rimborsati ai dipendenti i seguenti importi:

- Irpef: € 400
- addizionale regionale Lombardia: € 12
- addizionale comunale: € 5

Compilazione del modello F24

Modello F24 a zero per la compensazione trasparente

SEZIONE ERARIO							
		codice tributo	rateazione/regione/prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		1001	12	2015	417,00		
		1627		2015		400,00	
codice ufficio	codice atto						
TOTALE A					417,00 B	400,00	+/- SALDO (A-B) 17,00

SEZIONE REGIONI							
		codice tributo	rateazione/regione/prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
	10	1669		2015		12,00	
TOTALE E					0,00 F	12,00	+/- SALDO (E-F) -12,00

SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI							
		codice tributo	rateazione/regione/prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
	E 8 9 7	1671		2015		5,00	
TOTALE G					0,00 H	5,00	+/- SALDO (G-H) -5,00

Modello F24EP per la parte rimanente di ritenute

DETTAGLIO VERSAMENTO							
codice ufficio		codice atto					
sezione	codice tributo/causale	codice	estremi identificativi	riferimento A	riferimento B	importi a debito versati	
Erario	100E			0012	2015	1000,00	

Prospetto ST

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	
	mese	anno						
Erario	12	2015	417					
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	417			<input type="checkbox"/>		1001	<input type="checkbox"/>	giorno mese anno 20 12 2015
Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Versamento crediti recuperati	Importi utilizzati a scampo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scampo	
	mese	anno						
Erario	12	2015	1000					
ST2	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	1000			<input type="checkbox"/>		100E	<input type="checkbox"/>	giorno mese anno 20 12 2015

Prospetto SX. Rigo SX1 ed SX4 – Riepilogo delle compensazioni

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	Versamenti 2015 in eccesso
	1	2	3
	417	725	234

Irpef: 400 Irpef 730: 650 Eccesso di versamento
Add. Reg.: 12 Add. Reg.: 45 mese di settembre
Add. Com.: 5 Add. Com.: 30

Importo complessivo SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2014	Crediti maturati nel 2015	Ammontare utilizzato a scapito dei versamenti 2015	Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzati Mod. F24	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
	518	1376		1660	234	

Credito mod 770 ap somma di SX1 punti 1-2-3 somma compensazioni F24: 518+1376-1660 che corrisponde all'eccesso di versamento

cod 1631: 650
cod 3796: 45
cod 3797: 30
cod 6781: 518
cod 1627: 400
cod 1669: 12
cod 1671: 5

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 righe da SX5 a SX30.

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

Esempio di compilazione dei righi da SX5 a SX30.

Riprendendo l'esempio precedente, ed ipotizzando che nel mese di settembre l'eccesso di versamento riguardasse l'addizionale regionale della Lombardia. Poiché il credito della dichiarazione riguarda un ente diverso dall'erario devono essere compilati anche i righi da SX5 a SX30

Esempio 10

Prospetto SX, Rigo – Riepilogo delle compensazioni

	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2014	Crediti maturati nel 2015	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2015	Credito risultante dalla dichiarazione 2014 e crediti maturati nel 2015 utilizzati Mod. F24	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
SX4	518	1376		1660	234	
Codice						
SX5	518	1050		1585	0	
SX6						
SX7 10		291		45	234	
SX8 E897		5		0	0	
SX9 H604		30		30	0	
SX10						
SX11						
SX12						
SX13						
SX14						
SX15						
SX16						
SX17						
SX18						
SX19						
SX20						
SX21						
SX22						
SX23						
SX24						
SX25						
SX26						
SX27						
SX28						
SX29						
SX30						

SX5, col. 2: 518 - credito anno precedente

SX5, col. 3: 1050 - rimborso da 730 per 650 e conguaglio a credito per 400

SX5, col. 5: 1585 - compensazione irpef 730 per 650, conguaglio a credito per 400+12+5 ed utilizzo credito da dichiarazione precedente per 518

SX7, col. 3: 291 - eccesso di versamento per 234, rimborso A.R. da 730 per 45 e rimborso A.R. da conguaglio di fine anno per 12

SX7, col. 5: 45 - compensazione A.R. da 730 per 45

SX7, col. 6: 234 - credito da eccesso di versamento

SX8, col. 3: 5 - rimborso A.C. da conguaglio di fine anno per 5

SX9, col. 3: 30 - rimborso A.C. da 730 per 30

SX9, col. 5: 30 - compensazione A.C. da 730 per 30

Le ritenute su pignoramento: il prospetto SY

La certificazione delle somme erogate ai soggetti Irpef con le relative ritenute è stata certificata nella CU e quindi non deve essere riportata nel prospetto SY.

Le istruzioni specificano che nella sezione II il sostituto d'imposta dovrà indicare solo i dati relativi al credito pignoratorio persona giuridica (e quindi soggetto Ires al quale non viene effettuata alcuna ritenuta).

In particolare nei righe sa SY7 a SY11 devono essere indicati:

- nel punto 1 il codice fiscale del debitore principale;
- nel punto 2 il codice fiscale del creditore pignoratorio;
- nel punto 3 le somme erogate.