



personalmente efficace, tecnicamente efficiente.

In questo numero:

La compilazione del modello 770/2013 per gli enti locali

- 1** Il modello semplificato e ordinario
- 5** I prospetti ST e SV
- 18** Il prospetto SX
- 22** La quadratura finale
- 26** Le ritenute su pignoramento: il prospetto SY
- 29** Il trattamento di fine mandato
- 31** Rettifica ed integrazione dei conguagli da assistenza fiscale

a cura di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

La compilazione del modello 770/2013 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 770/2013 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 2012.

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 congruaggio effettuate 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:

- o 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;
- o 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:

- o 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 2013”;
 - 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);
- o 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 SSY, 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:

- o 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 2013”;
 - certificazioni lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale;
 - prospetti ST, SV ed SX (per le ritenute del semplificato dei dipendenti);
- o 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 2013”;
 - certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;
 - prospetti ST ed SX (per le ritenute del semplificato degli autonomi);
- o Modello 770 ordinario (entro il 31 luglio):
 - frontespizio ordinario;
 - quadri connessi alle ritenute effettuate (SF, SH, SR, ecc.);
 - prospetti 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.

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.

I prospetti ST e SV

Le ritenute e gli scomputi effettuati dal sostituto d'imposta nel corso dell'anno 2012 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		Periodo di riferimento mese anno		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
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	13	14

Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

Sezione II Addizionale regionale		Periodo di riferimento mese anno		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
ST14	1	2	3	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

		Periodo di riferimento mese anno		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
SV2	1	2	3	4	5	6	7	
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento giorno mese anno	
	8	9	10	11	12	13	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 2012, ivi compresi quelli effettuati entro il 12 gennaio 2013 e relativi all'anno precedente (c.d. cassa allargata) e quelli sui conguagli fatti a gennaio e febbraio 2013 relativi a redditi erogati nel 2012;

b) le ritenute per i conguagli derivanti dall'assistenza fiscale prestata nel corso del 2012, 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 2012 in ravvedimento operoso (art. 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472) anche se effettuati nel 2013 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 2012, sia per quanto riguarda quelle derivanti da rateizzazione del 2011 che per quelle da cessazioni avvenute nel 2012;

b) le addizionali regionali da assistenza fiscale;

c) i tardivi versamenti a seguito di ravvedimento operoso, riferiti ad addizionali regionali trattenute nel 2012, anche se effettuati nell'anno 2013 entro la data di presentazione della dichiarazione.

Al contrario, non devono essere indicate le addizionali 2012 che verranno rateizzate nel corso dell'anno 2013.

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 2011 rateizzata nel 2012, addizionale comunale 2012 da cessazione nonché addizionale da assistenza fiscale. Vanno inoltre indicati i versamenti relativi al 2012 effettuati tardivamente in ravvedimento operoso, anche se effettuato nell'anno 2013.

Dovranno essere indicati anche gli acconti di addizionale comunale per l'anno 2012 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 non dovranno essere indicate separatamente.

In ciascuna delle tre parti del modello vanno riportate le ritenute operate a partire da marzo 2012 relative a versamenti effettuati a seguito di incapienza delle retribuzioni in sede di conguaglio di fine anno 2011 (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 è la seguente (esempio 1):

Esempio 1

Prospetto ST, Sezione II: Addizionale regionale

Sezione II		Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
Addizionale regionale		mese	anno					
ST14		10	2012	100				100
		Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione
		8		9	10	11	12	13
				☐	N	381E	☐	10
								Data di versamento
								giorno mese anno
								15 11 2012

Sezione II		Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
Addizionale regionale		mese	anno					
ST14		11	2012	100				100
		Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione
		8		9	10	11	12	13
				☐	N	381E	☐	10
								Data di versamento
								giorno mese anno
								15 12 2012

Il sostituto cessionario dovrà procedere per gli altri dipendenti che non sono stati interessati all'operazione straordinaria, 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 2011 non trattenuta nel 2012) (esempio 2).

Esempio 2

Importi non prelevati
a seguito di
operazioni
straordinarie

Addizionale regionale 2011
non trattenuta nel 2012
1
200

Addizionale comunale 2011
a saldo non trattenuta nel 2012
2

Addizionale comunale
acconto 2012
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, e non quello cui si riferiscono. Ad esempio, se a marzo sono state trattenute addizionali da rateizzazione 2011 e da conguaglio 2012 si dovranno compilare due distinti righe; in entrambi i casi nel punto 1 dovrà essere indicato 03/2012 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, 03/201 anche se il versamento è stato fatto nell'aprile 2012).

In caso di pagamento entro il 12 gennaio 2013 di somme relative al 2012 nei prospetti ST ed SV dovrà essere indicato il periodo 12/2012 riportando nelle note, al punto 10, il codice "B".

Qualora vengano effettuati conguagli fiscali nei mesi di gennaio e febbraio 2013: nel punto 1 dovrà essere riportato come di consueto il periodo 12/2012; 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 2012 effettuata entro il 16 febbraio 2013 (codice tributi 1713): nel punto 1 si deve indicare il periodo convenzionale 12/2012. 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 2012 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 righe 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.

Punto 3: crediti recuperati

Il campo 3, relativo ai crediti recuperati, è contenuto solamente nel prospetto ST, sezione I Erario, e riguarda esclusivamente 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 3:

Esempio 3

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 mese	2 anno					
ST2	11	2012	10.000				
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria
	7	8	9	10	11	12	13
	11.200					100E	15 01 2013

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

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:

- credito derivante dal modello 770 dell'anno precedente (indicato nell'SX4, colonna 5, del mod. 770/2012 e da riportare in SX4, colonna 1, del mod. 770/2013), al netto di quello eventualmente utilizzato in compensazione con il mod. F24 (da indicare in SX4, colonna 2, del mod. 770/2013);
- 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);
- 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);
- restituzioni da assistenza fiscale (SX1, colonna 2 del prospetto SX);
- crediti derivante dal compenso scaturente dall'assistenza fiscale prestata dal sostituto d'imposta (SX1, colonna 3 del prospetto SX).

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

- a) detrazioni per famiglie numerose (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 rigli SX38 ed SX39:

SX38	Credito riconosciuto per famiglie numerose	1	anno 2012	2	credito recuperato
SX39	Credito riconosciuto per canoni di locazione	1	anno 2012	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 2012;
- nella colonna 2 l'ammontare del credito riconosciuto per famiglie numerose, successivamente recuperato dal sostituto che effettua le operazioni di conguaglio. L'importo è pari alla somma del campo 106 dei Cud riportati nella parte fiscale delle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente.

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 2012.

In particolare, si dovrà indicare:

- nella colonna 1 l'ammontare del credito riconosciuto per canoni di locazione nell'anno d'imposta 2012;
- 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

L'importo è pari alla somma del campo 112 dei Cud riportati nella parte fiscale delle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente.

Se dalle ritenute del mese sono stati scomputati sia crediti da famiglie numerose sia da canoni di locazione dovranno essere compilate due distinti rigli 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 rigli SX1 ed SX4.

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 4).

Esempio 4

Compilazione del modello F24

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE – IVA	1001	0001	2012	1200,00	
RITENUTE ALLA FONTE	6099		2011		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	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
ST2	10	2012	1.200				
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria
	1.200			☐		100E	☐
							Data di versamento
							giorno mese anno

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 2012 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 2012 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	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
Erario	01	2012	1.000				
ST2	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	7	8	9	10	11	12	giorno mese anno
	2.000				100E		15 02 2012

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	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
Erario	02	2012	900			900	
ST2	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	7	8	9	10	11	12	giorno mese anno
	non compilare				100E		

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

Sezione I	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 2012 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	1	2	3	4	5	6	7
SX1				1.000			
Importo complessivo SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011 utilizzata Mod. F24	Versamenti 2012 in eccesso e restituzioni effettuate dal sostituto	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012			
	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. 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

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 in caso di errata indicazione del codice tributo nel modello F24EP. Si è verificato che alcune Agenzie delle Entrate respingono la richiesta di correzione dell'F24EP utilizzando la lettera-tipo utilizzata per l'F24 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) 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).

Nel corso del 2011 l'istituto del ravvedimento 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		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)

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		2,50%	D.M. 12.12.2011

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 allorquando 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 6

Nel mese di febbraio 2012 è stato effettuato un carente versamento di Irpef su redditi di lavoro dipendente per € 1.000. Il versamento viene effettuato il 18 marzo 2013 in ravvedimento operoso con versamento di sanzioni e interessi.

Data di scadenza del versamento	16 marzo 2012
Data di effettuazione del ravvedimento	18 marzo 2013
Omesso versamento codice 100E (1001)	1.000,00
Sanzione codice 8906	$1.000 \times 3,75\% = 37,50$
Giorni di maturazione degli interessi	367
Interessi al tasso del 2,50%	$1.000 \times 2,50\% \times 367 / 365 = 25,14$
Compilazione del modello F24	Codice 100E = $1.000 + 25,14 = 1.025,14$ Codice 890E – anno 2012 (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	2012	1 25,14
Erario	890E				2012	37,50

Compilazione del prospetto ST

Sezione I	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	mese	anno					
Erario	12	2012	1.000				
ST2							
	Importo versato	Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	7	8	9	10	11	12	giorno mese anno
	1.025,14	25,14	☒		100E	☐	18 03 2012

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. 770/2012, 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;

Gli importi indicati nel rigo SX1 costituiscono il dettaglio dei "versamenti 2012 in eccesso e restituzioni effettuate dal sostituto" 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 2013 utilizzando ritenute relative a tali mesi. Vanno infine rilevate le addizionali restituite a seguito di conguaglio (esempio 7).

Esempio 7

Nel mese di dicembre 2010 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 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:

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 2012 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008	
	1 350	2	3	4	5	
SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011 utilizzato Mod. F24	Versamenti 2012 in eccesso e restituzioni effettuate dal sostituto	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	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 punto 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 campi 3 e 5: importi del credito derivante dalla precedente dichiarazione utilizzati in compensazione col Modello F24 (SX4 punto 3) ed ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012 (SX4 punto 4).

Gli scomputi riepilogati nell'SX4 punto 5 "ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012" 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 locazioni, i quali andranno indicati rispettivamente nei campi SX38 e SX39.

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. 770/2012 di cui utilizzato in comp. F24	SX4 colonna 2 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 congruaglio D.L. 93/2008	SX4 colonna 4 – SX1 colonna 5
B – Utilizzo dei crediti (Σ ST + SV colonne 4 e 5)	
	SX38 col. 2 – SX39 col. 2 (nota T) 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 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 + 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 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 SX 4 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 punto 2. Dopodiché si deve verificare che le trattenute effettuate siano state versate, punto 7, ovvero scomutate, 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

$$\begin{aligned} & \sum \text{Ritenute certificate (Cud e certificazioni)} \\ & = \\ & \sum \text{Ritenute trattenuto (ST e SV punto 2)} \\ & = < \\ & \sum \text{Ritenute versate (ST e SV punto 7)} \\ & + \\ & \text{Ritenute scomutate (ST e SV punti 4 e 5 e SX4 punto 5+ SX38 e SX39)} \end{aligned}$$

Verifiche per l'assistenza fiscale

$$\begin{aligned} &\Rightarrow \sum \text{Debiti da 730/4 trattenuti (parte D Dati certificazioni dipendenti e assimilati)} \\ &\quad = \\ &\quad \sum \text{Debiti da assistenza fiscale trattenuti (ST e SV punto 2)} \\ &\quad = < \\ &\sum \text{Debiti versati (ST punto 7) + Debiti scomputati (ST e SV punti 4 e 5 e SX4 punto 5)} \\ &\quad \underline{\hspace{10em}} \\ &\Rightarrow \sum \text{Rimborsi da 730/4 devono essere indicati} \\ &\quad \text{in SX1 colonna 2 oltre che in SX4 colonna 4} \end{aligned}$$

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

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 mese	2 anno					
ST2	7	2012	1000		650		
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria
	7	350	8	9	10	11	12
						100E	
	Data di versamento						
							14
							16 08 2012

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
	1 mese	2 anno					
ST14	7	2012	100		45		
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Codice regione
	8	65	9	10	11	12	13
					381E		10
	Data di versamento						
							14
							16 08 2012

Prospetto SV: Addizionale comunale

SV2	Periodo di riferimento		Trattenute effettuate	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato
	1 mese	2 anno					
	7	2012	80		30		
	Interessi		Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento
	8	50	9	10	11	12	14
					384E		16 08 2012

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

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 mese	2 anno					
ST2	9	2012	489				
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria
	7	723	8	9	10	11	12
						100E	
	Data di versamento						
							14
							16 10 2012

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

Sezione I Erario	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Utilizzo di versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo
	1 mese	2 anno					
ST2	10	2012	2000		285		
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria
	1715					100E	
							Data di versamento
							giorno mese anno
							16 11 2012

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	Credito derivante da compenso per assistenza fiscale	Versamenti 2012 in eccesso	Credito derivante da conguaglio su somme di cui al decreto n. 93/2008
	1	2	3	4	5
		725		234	
	Irpef 730: 650			Eccesso di versamento	
	Add. Reg.: 45			mese di settembre	
	Add. Com.: 30				

Importo complessivo SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011 utilizzato Mod. F24	Versamenti 2012 in eccesso e restituzioni effettuate dal sostituto	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
	2	3	4	5	6	7
	518	233	959	1.010	234	
	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	518-233+959-1010	
	650+45+30+285					

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 rigi 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
	SX33	Credito scaturito da ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi (codice 6782)	(di cui trasferito al consolidato		
					234

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 2011	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2011 utilizzato Mod. F24	Versamenti 2012 in eccesso e restituzioni effettuate dal sostituto	Ammontare utilizzato a scomputo dei versamenti 2012	Credito da utilizzare in compensazione	Credito di cui si chiede il rimborso
		2	3	4	5	6	7
Importo complessivo	SX4	518	233	959	1.010	234	
	Codice						
Erario	SX5	518	233	884	935	234	
Addizionale comunale 2007	SX6						
Ente impositore	SX7	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 non è stato previsto alcun codice specifico; rimane utilizzabile quindi il generico codice "107E" relativo alle "Altre ritenute alla fonte";
- 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 certificazioni 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.

Rispetto agli anni passati, l'unica novità riguarda 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 2011 con un Tfm di 7.000 Euro.

Reddito di riferimento

$7.000 \text{ (Tfm)} / 5 \text{ (durata)} \times 12 = 16.800 \text{ (reddito di riferimento)}$

Aliquota media

si applicano le aliquote in vigore nel 2010 (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

$3.936 \text{ (Irpef sul reddito di riferimento)} / 16.800 \text{ (reddito di riferimento)} = 23,43\% \text{ (aliquota media)}$

Imponibile Tfm

Trattamento di fine mandato	7.000,00
Deduzione $(309,87 \times 5 \text{ anni})$	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											
Indennità, acconti, anticipazioni e somme erogate nell'anno 401 7.000			Acconti ed anticipazioni erogati in anni precedenti 402			Detrazione 403		Ritenuta netta operata nell'anno 404 1.277		Ritenute sospese 405	
Ritenute operate in anni precedenti 406			Ritenute di anni precedenti sospese 407			Quota spettante per indennità erogate ai sensi art. 2122 c.c. 408		TFR maturato fino al 31/12/2000 e rimasto in azienda 409		TFR maturato dall'1/1/2001 e rimasto in azienda 410	
TFR maturato fino al 31/12/2000 e versato al fondo 411			TFR maturato dall'1/1/2001 al 31/12/2006 e versato al fondo 412			TFR maturato dall'1/1/2007 e versato al fondo 413					
DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO											
Data di inizio rapporto di lavoro 414 giorno mese anno 16 05 2007			Data di cessazione rapporto di lavoro 415 giorno mese anno 15 05 2012			Quota eccedente 416		Giorni di sospensione 417		Tempo deter. 418	
Operazioni straordinarie (codice fiscale del sostituto) 419											
INDENNITÀ EQUIPOLLENTI ED ALTRE INDENNITÀ											
Periodo di commisurazione 420 anni mesi 05 00		Periodo convenzionale 421 anni mesi		Tempo parziale 422 anni mesi		Indennità equipollenti 423		Ammontare erogato nel 2012 424 7.000		Titolo 425 B	
								Rate 426		Erogato in anni precedenti 427	

(...)

DATI RIEPILOGATIVI											
Reddito di riferimento 491 16.800 (7.000:5x12)			Vedere istruzioni 492		Aliquota 493 23		Aliquota Clausola 494		Riduzioni 495 1.549		
Totale imponibile 496 5.450			Imposta complessiva 497 1.277			Detrazioni d'imposta 498		Detrazione di cui al decreto 20/03/08 499		Ritenute operate in anni precedenti 500	
Ritenute di anni precedenti sospese 501			Ritenute operate nel 2012 502 1.277			Ritenute del 2012 sospese 503			Importo che concorre alla tassazione ordinaria 504		

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 sostituto.

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 – Maggiore 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
89	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	1.300
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA 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

89	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	non compilare
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA 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	
89	Rettificativo	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	non compilare
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA 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
89	Rettificativi	A
100	Integrativo	
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	9
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	2.700
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA 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	
89	Rettificativi	
100	Integrativo	X
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA 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
89	Rettificativi	0
100	Integrativo	X
RETTIFICHE		
Capo	Descrizione	Importo
121	Mese	
122	Imposta trattenuta saldo Irpef 2011 dichiarante	
DATI DEL C.A.F. O PREFESSIONISTA ABILITATO		
Capo	Descrizione	Importo
200	Data ricezione Mod. 730-4 rettificativo	08/2012