

L'IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLA RIVALUTAZIONE DEL TFR CON CREDITO >5000 €: LA FAQ E L'ANALISI NORMATIVA

x) credito da imposta sostitutiva >5000 € (gestione su delega e 770)

La risoluzione n. 68 del 07/12/23 afferma che *"In tutti i casi in cui il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva risulti eccedente rispetto a quanto dovuto, si rendono applicabili le disposizioni previste dal D.P.R. 10/11/97, n. 445"*.

Esempio:

Il datore ha un 1712 (acconto imposta sostitutiva rivalutazione TFR/versamento 16/12/23) di 7000 € (utilizzato il metodo previsionale con coefficiente del 9,97% per il calcolo dell'acconto su imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR)/un'imposta sostitutiva dovuta di 1000/credito di 6000 € relativo all'imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR (>di 5000 €).

Metodo storico/metodo previsionale (analisi normativa)

x) acconto imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR;

Esempio:

Entro il 18/12/23 il datore di lavoro è tenuto ad effettuare il calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta (l'aliquota applicabile è pari al 17%) e ad effettuare il relativo versamento in acconto. Il calcolo di quest'ultimo può essere determinato in via discrezionale:

A) sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, tenendo conto quindi anche delle rivalutazioni relative ai TFR erogati nel corso di detto anno (cd. metodo storico)

Il metodo storico

Nell'anno solare in cui maturano le rivalutazioni è dovuto l'acconto dell'imposta sostitutiva commisurato al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente. Pertanto per il calcolo dell'acconto 2023 con il metodo cd. storico è necessario determinare le rivalutazioni maturate o erogate nell'anno 2022 comprensive (ossia al lordo) dell'imposta sostitutiva.

La formula è:

x) (RIVcess2022 X 90% X 17%) + (RIVmat2022 X 90% X 17%)

dove

RIVcess2022 = Rivalutazioni trattenute nel 2022

RIVmat2022 = Rivalutazioni maturate nel 2022

Se, ad esempio, nel 2022 il dipendente A ha maturato una rivalutazione pari a € 100, il dipendente B ha maturato una rivalutazione pari a € 70 e il dipendente C, cessato nel 2022, ha ricevuto un TFR comprensivo di un importo erogato a titolo di rivalutazione pari a € 30, il calcolo si effettua come segue:

$100 + 70 + 30 = (200) \times 90\% \times 17\% = \text{acconto da versare pari a } € 30,60/1712;$

Il metodo previsionale

Questo metodo si basa su previsioni in quanto la determinazione esatta dell'imposta sostitutiva dovuta sarà nota solo alla fine dell'anno. L'applicazione del metodo presuntivo o previsionale prevede le seguenti fasi:

- A) individuare il Fondo TFR in essere al 31/12/22 per i dipendenti in forza al 30/11/23
- B) a tale importo si applica la percentuale di rivalutazione valida nel mese di dicembre dell'anno precedente (nell'anno 2022 pari a 9,974576%)
- C) per i dipendenti cessati nel corso del 2023 (entro il 30 novembre) l'acconto è dovuto nella misura del 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni all'atto della cessazione del rapporto (rivalutazione cessati 23/ante 30-11-23/al 90% al 17% -1712).
- D) xx

La formula per il calcolo è la seguente:

$$1712 \text{ (aconto imposta sostitutiva TFR)} = (\text{FONDO_TFR al } 31/12/22 \times \text{CR dic2022} - \text{es } 9,974576 - \\ \times 90\% \times 17\%) + (\text{RIVcess2023} \times 90\% \times 17\%)$$

dove:

$$1712 \text{ (aconto imposta sostitutiva TFR)} = \text{Acconto Imposta sostitutiva 2023}$$

$$\text{FON_TFR } 31/12/22 = \text{Fondo TFR al } 31/12/22$$

$$\text{CR dic2022} = \text{Coefficiente rivalutazione dicembre 2022} = 9,974576\%$$

$$\text{RIVcess2023} = \text{Rivalutazioni trattenute nel 2023}$$

Si faccia l'esempio di :

- x) un dipendente A con fondo TFR al 31/12/22 pari a € 5.050 (in servizio al 30/11/23);
- x) un dipendente B con fondo al 31/12/22 pari a € 1.320 (in servizio al 30/11/23);
- x) un dipendente C cessato entro il 30/11/23 con rivalutazione maturata pari a € 130.

Il calcolo si sviluppa come segue:

- Dipendente A: $5.050 \times 9,974576\% = 503,72 \times 90\% \times 17\% = 77,07$
- Dipendente B: $1.320 \times 9,974576\% = 131,66 \times 90\% \times 17\% = 20,14$
- Dipendente C: $130 \times 90\% \times 17\% = 19,89$

Acconto da versare : $77,07 + 20,14 + 19,89 = 117,10$ /codice tributo 1712

previsionale		f 30 11 2022	coef dic 22			
fondo al 31 12 2022	dip a	5050	9,97%	503,7161	90%	17%
	dip b	1320		131,6644	90%	17%
			cessato 23/ante 30 11 23			
			riv 23			
	dip c	130		applico il 90/al 17%-1712/ su rivalutazione linda 23	17%	19,89
						117,1032 totale

Schema 1712/con metodo previsionale e con rivalutazione di dicembre 2022/esempio 9,97%;

Dip.	Fondo al 31/12/22	Coef.	Al 90%/ al 17%/1712/ 16-12-23 (18-12-23)	Al 16/02/24 dopo il calcolo del dovuto; coefficiente di dicembre 1,94%

A F al 30/11/23	5050	9,97%/dicembre 2022 503,71	77,06	Credito 60,37 (16,69- 77,06)
B F al 30/11/23	1320	9,97%/dicembre 2022 503,71	20,14	Credito 15,78 (4,36- 20,14)
C Cessato 23/ ante 30-11-23	Rivalutazione londa 23 130		Al 90%/al 17% 19,89	debito: 2,21 1713 x)1712-19,89 x)1713-2,21

Potrei dopo la risoluzione AdE 68/2023 utilizzare il coefficiente presunto di dicembre 2023 per evitare un elevato credito (es. 1627/6781);

suppongo a dicembre di utilizzare una rivalutazione di 1,94 (presumo una rivalutazione a dicembre 2023/uguale alla effettiva di dicembre 2023 - 1,944162);

suppongo una rivalutazione presunta 2023/= effettiva (1,94%)

fondo tfr al 31 12 2022		ci metto presunto dice 23/no quello 22				
dip a	5050		1,94%	90%	17%	15,0215/
						saldo 16,69063
						meno 1712 1,669063
dip b	1320		1,94%	90%	17%	3,918024
					saldo	4,35336
		se ho messo sotto 1,94/ravv		art 13 472 1997		meno 1712 0,435336
		se ho messo sopra 1,94 ok				

Esempio:

Dipendente a) in forza al 30/11/23

5050 (fondo tfr al 31/12/22) x 1,94% x 90% x 17% = 15,02/da versare con 1712/18-12-23

Dipendente b) in forza al 30/11/23

1320 (fondo tfr al 31/12/22) x 1,94% x 90% x 17% = 3,9180/da versare con 1712/18-12-23

Dipendente c) cessato ante 30/11/23

Rivalutazione cessazione/130 x 90% x 17% = 19,89

Entro il 16/02/24 il datore di lavoro è tenuto a versare il saldo dell'imposta sostitutiva, determinato dalla differenza tra l'effettiva imposta dovuta (a tale proposito si dovrà procedere alla rivalutazione dei fondi TFR al 31/12/23 utilizzando l'esatto coefficiente di rivalutazione, solitamente noto entro la metà del mese di gennaio 2024), applicare l'imposta sostitutiva e detrarre l'acconto versato. Se la differenza è positiva si dovrà procedere al versamento con Modello F24 procedendo alla compensazione con altre imposte o contributi secondo le ordinarie regole.

Dicembre 2011	15-12	14-1-2012	104	4,4	3,173410	2,380058	1,500	3,880058	287,335609	1,03880058	3,87335609
Dicembre 2012	15-12	14-1-2013	106,5	2,5	2,403846	1,802885	1,500	3,302885	300,128857	1,03302885	4,00128857
Dicembre 2013	15-12	14-1-2014	107,1	0,6	0,56338	0,422535	1,500	1,922535	307,8215	1,019225	4,078215
Dicembre 2014	15-12	14-1-2015	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,500	1,500000	313,938797	1,01500000	4,13938797
Dicembre 2015	15-12	14-1-2016	107,0	0,0	0,000000	0,000000	1,500	1,500000	320,147879	1,01500000	4,20147879
Dicembre 2016	15-12	14-1-2017	100,3(10)	0,4	0,393738	0,295304	1,500	1,795304	327,690810	1,01795304	4,27690810
Dicembre 2017	15-12	14-1-2018	101,1	0,8	0,797607	0,598205	1,500	2,098205	336,664642	1,02098205	4,36664642
Dicembre 2018	15-12	14-1-2019	102,1	1,0	0,989120	0,741840	1,500	2,241840	346,453964	1,02241840	4,46453964
Dicembre 2019	15-12	14-1-2020	102,5	0,4	0,391773	0,293830	1,500	1,793830	354,462587	1,01793830	4,54462587
Dicembre 2020	15-12	14-1-2021	102,3	0,0	0,000000	0,000000	1,500	1,500000	361,279526	1,01500000	4,61279526
Dicembre 2021	15-12	14-1-2022	106,2	3,9	3,812317	2,859238	1,500	4,359238	381,387796	1,04359238	4,81387796
Dicembre 2022	15-12	14-1-2023	118,2	12,0	11,299435	8,474576	1,500	9,974576	429,404189	1,09974576	5,29404189
2023 - DA COMPUTARE SU QUANTO RISULTAVA ACCANTONATO AL 31 DICEMBRE 2022 A TITOLO DI TFR											
Ottobre	15-10	14-11	119,2	1,0	0,846024	0,634518	1,250	1,884518	439,380905	1,01884518	5,39380905
Novembre	15-11	14-12	118,7	0,5	0,423012	0,317259	1,375	1,692259	438,363078	1,01692259	5,38363078
Dicembre	15-12	14-01	118,9	0,7	0,592217	0,444162	1,500	1,944162	439,696666	1,01944162	5,39696666

Saldo del 16/02/24 e credito

Dicembre 2023/rivalutazione effettiva 1,94% (vedi sopra)

Fondo al 31-12-22/1,94% al 17% = dovuto/meno 1712 = credito (iperbolico credito nel caso in cui abbia gestito il presuntivo acconto 1712 con rivalutazione dicembre 2022/9,97%)

1,5%/75 inflazione			17% dovuto			16 12 23		
						meno	1712	
fondo tfr al 31 12 2022	dic-23							credito
dip a	5050	1,94%	98,18018	17% uguale	16,69063077	77,07		60,37937
dip b	1320	1,94%	25,608	17% uguale	4,35336	20,14		15,78664
1627 se ritenute 2023 6781 /ritenute 2024								
x	non è compensazione orizzontale							
x	non occorre visto su 770 24 -ritenute/compensazioni 23							
x	non occorre attendere il termine del 770 +10 giorni per compensazione/esempio 31 ottobre 24 + 10 giorni/							
	x	si puo compensare subito il credito	x	anno corso 1627		ritenute	uso	
	x		x	anno dopo 6781		ritenute	uso	

Dipendente a) in forza al 30/11/23;

fondo al 31/12/22 (datore/no tesoreria)/5050/x 1,94% (coefficiente di dicembre 2023)/x 17% = 16,69 (totale imposta sostitutiva dovuta);

meno 1712 gestita con metodo previsionale/77,06;

credito = 16,69 (dovuto) - 77,06 (1712) = 60,37 (es. 1627/6781)/da usare 1627 (a valere su ritenute anno 2023)/da usare 6781 (a valere su ritenute anno 2024);

stessa cosa per dipendente b);

fondo al 31/12/22 (datore/no tesoreria)/1320 €/x 1,94% (coefficiente di dicembre 2023)/x 17% = 4,36 (totale imposta sostitutiva dovuta);

meno 1712 gestita con metodo previsionale/20,14;

credito - 4,36 - 20,14 = 15,78/da usare 1627 (a valere su ritenute anno 2023)/da usare 6781 (a valere su ritenute anno 2024);

x) dipendente/cessato/ante 30-11-23 – rivalutazione linda al 17%/al 10% da versare il 16/02/24: 2,21 (1713)/già versato il 90% 19,89 (1712) il 16/12/23;

x) su dipendente cessato nel 2023 (ante 30-11-23)/avremo 1712 - 19,89 (versato 16/12/23)/1713 debito 2,21 (da versare 16/02/24)/totale imposta sostitutiva - 22,1 (1712 + 1713);

credito per effetto dell'aconto 1712 calcolato con il previsionale [rivalutazione dicembre 22/9,97%]										
previsionale	f 30 11 2022	coeff dic 22			saldo			credito	codice tributo	
fondo al 31 12 2022	dip a	5050	9,97%	503,7161	90%	17%	77,06856	x	16,69083 meno	
	dip b	1320		131,6644	90%	17%	20,14465	x	4,36277 meno	
cessato 23/ante 30 11 23 riv 23										
	dip c	130		applico il 90/al 17%-1712/ su rivalutazione lorda 23	17%	19,89	x	22,1 meno	19,89 uguale	2,21 debito
ordinario f al 30 11 23	fondo al 31 12 2022/riv del dice 22/90 al 17	era 9,97		saldo f al 31 12 22/riv dic 23/ al 17% /meno acconto		117,1032		totale		1713
cessati prim 30 9 23 nel 23	riv 23/ 17 al 90									

Nota bene

L'articolo 2120 del Codice civile stabilisce l'obbligo di rivalutare il fondo TFR accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, sulla base di un coefficiente composto, formato da un tasso fisso dell'1,50% e da un tasso variabile determinato nella misura del 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Tale rivalutazione deve essere effettuata alla fine di ciascun anno ovvero alla data di cessazione del rapporto di lavoro e va imputata ad incremento del fondo.

A partire dall'anno 2001, dette rivalutazioni sono assoggettate ad imposta sostitutiva, attualmente prevista nella misura del 17% per effetto della modifica recata dal comma 623 dell'art. 1 della legge 23/12/14, n. 190 (legge di stabilità 2015).

L'aconto dell'imposta sostitutiva è calcolato sul 90% delle rivalutazioni maturette nell'anno solare precedente, tenendo conto quindi anche delle rivalutazioni relative ai TFR erogati nel corso di detto anno.

L'imponibile da utilizzare per la determinazione presuntiva dell'aconto dell'imposta sulla rivalutazione è costituito dal TFR maturato fino al 31 dicembre dell'anno precedente relativo ai dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso. Al fine della determinazione della percentuale di rivalutazione si deve utilizzare l'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente. Per i dipendenti cessati in corso d'anno (entro il 30 novembre) l'aconto è dovuto nella misura del 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni all'atto della cessazione del rapporto.

credito per effetto dell'aconto 1712 calcolato con il previsionale (rivalutazione dicembre 22/9,97%)							
previsionale		f 30/11/2023	coef dic 22				
fondo al 31.12.2022	dip a	5050	9,97%	503,7161	90%	17%	77,06856 1712
	dip b	1320		131,6644	90%	17%	20,14465 1712

Con riferimento all'anno 2023 secondo quanto rappresentato presumibilmente tale indice relativo al mese di dicembre 2023 (es. 1,94%) sarà più basso rispetto a quello dello scorso anno (es. 9,97%) e, pertanto, al fine di evitare che, in sede di saldo, si determini un'eccedenza a credito, si ritiene che il sostituto d'imposta possa valutare di procedere a determinare l'aconto dell'imposta sostitutiva sulla base del calcolo della rivalutazione che presumibilmente sarà accantonata al fondo TFR nel 2023 (suppongo 1,94%/effettivo è stato 1,94%).

Le retribuzioni di dicembre sono pagate entro il 12/01/24 (cassa allargata)/le retribuzioni di gennaio 2024 sono pagate i primi giorni di febbraio 2024.

Le retribuzioni di dicembre corrisposte entro il 12 gennaio originano:

ritenute 1001 - 2000/credito da conguaglio fine anno 1627 2000/debito/saldo zero

L'eventuale versamento in eccesso di imposta sostitutiva (esempio 6000) può essere recuperato nel modello F24 già con la delega di marzo 2024 dell'anno successivo?

Esempio :

retribuzioni di gennaio/pagate a febbraio 2024 /F24 con ritenute da versare il 16/03/24 (es. 1001/3802/3848 - 3847) di 9000 €?

x) deve essere utilizzato il codice tributo "6781" o il codice tributo (es. "1627") nel limite del monte ritenute disponibile del mese?

Se abbiamo importi superiori a 5.000 € (es. 1713 a credito), ai fini della compensazione, è necessario il preventivo visto di conformità?

In tal caso, si può portare in compensazione detto credito dal 01/01/24 oppure occorre attendere i 10 giorni successivi alla presentazione del 770/2024 (es. successivamente alla presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta 10-11/10 giorni dal 31/10/24)?

Risposta

Il credito derivante dalle eccedenze di versamento dell'aconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR può essere utilizzato dal sostituto d'imposta in compensazione tramite modello F24, indicando il codice tributo 1627 (155E per il modello F24 EP) ai fini del versamento delle ritenute.

Invece, se le ritenute versate si riferiscono all'anno successivo a quello di maturazione del credito, deve essere indicato il codice tributo 6781 (166E per il modello F24 EP).

In ogni caso, tali operazioni non rappresentano compensazioni di tipo orizzontale o esterno e dunque non sono richieste né la preventiva presentazione del modello 770 da cui emerge il credito, né l'apposizione del visto di conformità su tale dichiarazione.

In caso di errata indicazione del codice tributo può essere richiesta la correzione tramite il servizio telematico CIVIS.

Nel caso del quesito dato un 1712 (acconto imposta sostitutiva rivalutazione tfr) di 7000 € (versamento al 16-12-23/con codice tributo 1712)/un'imposta sostitutiva dovuta sulla rivalutazione TFR di 1000 € (fondo TFR al 31/12/22 - 1,5% + 75% inflazione dicembre 2023 rispetto a dicembre 2022/es. 1,94% - al 17% + rivalutazione al 17% cessati 2023)/il credito da versamento in eccesso di 6000 relativo all'imposta sostitutiva si può utilizzare con il codice tributo 6781 sulla delega del 16/03/24 ad abbattimento delle ritenute di 9000 € (es. 1001/anche 3802/3847 - 3848 ecc) relative alle retribuzioni di competenza di gennaio pagate a febbraio/con F24 16-03-24;

Nota bene

considero 16/12/23 e non 18/12/23;

Esempio:

delega (modello F24) del 16/03/24 (retribuzioni di gennaio 2024 pagate a febbraio 2024/delega 16/03/24 – cod. tributo 1001/9000 €);

ritenute 1001/anno 2024 - 9000;

uso a scomputo con 6781/6000 (credito usato a valere su ritenute anno dopo);

saldo/3000;

In altri termini anche se il credito da imposta sostitutiva rivalutazione TFR è >di 5000 €:

- 1) non occorre apporre il visto di conformità sul 770/24 (ritenute/compensazioni 2023);
- 2) non occorre attendere il 10 novembre per la sua compensazione (31 ottobre + 10 giorni/termine di invio del 770 + 10 giorni);
- 3) non si tratta di compensazione orizzontale

Rappresentazione: 770/24 - anno 2023/caso del quesito

Sx 1 colonna 2 6000 - credito da versamento in eccesso/no sx 1 colonna 7 (non si sono utilizzate ritenute del 2023 per la compensazione)

Sx 4 colonna 4 6000

Sx 4 colonna 5 - 6000

Sx 32 colonna 2 - 6000

No visto di conformità/no utilizzo del credito dopo 10 giorni dal 31-10-24/non è compensazione orizzontale;

QUADRO SX Riepilogo dei crediti e delle compensazioni						
					zero	Mod. N.
SX1	Credito derivante da operazioni di coniugaggio o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Versamenti 2023 in eccesso	P 6000	Credito scaturito dalla liquidazione definitiva della prestazione in forma di capitale	4	Credito su IVE versata da società indirizzata
	Trattamento integrativo speciale	Credito utilizzato in F24	6	5	Credito spettante su ripetizioni di indebito di cui all'art. 150 D.L. n. 34/2020	
SX2	Credito derivante da coniugaggio da assistenza fiscale	Credito utilizzato in F24	1 2	3	4	
SX3	Credito per canoni di locazione	Credito marittimi imbarcati e assimilati	1 2	3 4	Credito utilizzato in F24	
Importo complessivo	SX4	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2022	1 2	3	Credito da utilizzare in compensazione	6
Regioni a statuto speciale	SX31	VA 1	SA 2	SI 3	6000	Credito di cui si chiede il rimborso
Riepilogo del credito da utilizzare in compensazione	SX32	Credito scaturito da ritenute di lavoro dipendente assimilate e assistenza fiscale	(di cui trasferito al consolidato)	1 2	6000	
	SX33	Credito scaturito da ritenute di lavoro autonomo, professioni e redditi diversi	(di cui trasferito al consolidato)	1		
	SX34	Credito scaturito da ritenute di capitale	(di cui trasferito al consolidato)	1		

Il Credito - imposta sostitutiva del 17% - 6000/credito versamento eccesso;

x) sx 1 colonna 2 - 6000;

x) sx 4 colonna 4 - 6000;

x) colonna 5 - 6000;

x) sx 32 colonna 2 - 6000 natura dipendente.

St 1 erario (770/24) 12-2024/ritenute 1000/versato 7000/1712 - origina credito versamento eccesso di 6000;

BOZZA INTERNET						
CODICE FISCALE						
QUADRO ST Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale, e imposte sostitutive						
					Mod. N.	
Sezione I	ST1	CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)	1	2	Eventi eccezionali	
Erario	ST2	Periodo di riferimento mese anno	12 23	Ritenute operate	1000	Crediti di imposta utilizzati a scompenso
		Ravvedimento	9 10	Note	11	Importo versato
		Codice tributo	1712	Data di versamento giorno mese anno	16 12 23	Interessi
				Note	15	Sospensione Importo versato

Anno 2024/ritenute anno successivo;

Delega del 16/03/24;

ritenute 1001 - 9000/retribuzioni di gennaio pagate a febbraio/F24 16-03-24;

credito 6781 - 6000/si può utilizzare prima di invio del 770 + 10 giorni (vedi 10 novembre/31 ottobre + 10 giorni);

saldo 3000 (9000 debito/1001 - 6000 credito/6781);

non richiede visto su 770/2024;

non è compensazione orizzontale;

770/2025 - ritenute/compensazioni 2024;

Esempio retribuzioni di gennaio 2024 pagate a febbraio/F24 del 16-03-24/9000 (cod. tributo 1001);

1001/9000 debito;

6781 credito 6000;

saldo 3000;

sx 4 colonna 1 - 6000 (credito anno prima/vedi sx 32 770 anno prima);

sx 4 colonna 2 6000 (uso di 6781);

sx 4 colonna 4 = zero

no 10 g dopo 31 ottobre (es 10-11-24)/non è compensazione orizzontale;

	Credito derivante da operazioni di coniuglio o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Versamenti 2023 in eccesso	Credito scaturito dalla liquidazione definitiva della prestazione in forma di capitale	Credito su IVE versata da società fiduciaria	Credito spettante su ripetizioni di indebito di cui all'art. 150 D.L. n. 34/2020
SX1	1	2	3	4	5
	Trattamento integrativo speciale	Credito utilizzato in F24			
SX2	1	2	Credito utilizzato in F24		
SX3	1	2	Credito marittimi imbarcati e assimilati	Credito utilizzato in F24	
Importo complessivo			Credito APE		
SX4	1	2	3	4	5
	Credito risultante dalla dichiarazione relativa al 2022	Credito utilizzato in F24	Credito da DI	Credito risultante dalla presente dichiarazione	Credito da utilizzare in compensazione
Regioni a statuto speciale	6000	6000			Credito di cui si chiede il rimborso
Riepilogo del credito da utilizzare in compensazione	SX31	VA 1	SA 2	SI 3	
	SX32	Credito scaturito da ritenute di lavoro dipendente, assimilato 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 1)] 2
	SX34	Credito scaturito da ritenute di capitale		(di cui trasferito al consolidato 1)] 2

Documenti a supporto risposta

Art. 1, comma 574, legge 147/2013.

Risoluzione Agenzia delle Entrate 9/2005

Codice tributo 1627/se usato a scomputo ritenute anno in corso
 Codice tributo 6781/se usato a scomputo ritenute anno dopo

Art. 15, comma 1, lett. b) d.lgs. 175/2014"

x) risoluzione Agenzia delle Entrate 13/2015

lettera b) del comma 1, art. 15, del d.lgs. 175/2014 afferma che «in deroga a quanto previsto dall'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 241 del 1997 le eccedenze di versamento di ritenute e di imposte sostitutive sono scomputate dai successivi versamenti esclusivamente con le modalità di cui all'art. 17 del citato d.lgs. 241 del 1997.

Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'articolo 34, comma 1, della legge 388 del 2000 fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, commi da 2 a 6, del decreto del Presidente della Repubblica 10/11/1997, n. 445; (...).

x) Art. 17 del d.lgs. 241/97 afferma che le compensazioni dei crediti devono essere effettuate entro la data di presentazione della dichiarazione successiva e i commi da 2 a 6 dell'art. 1 del Dpr 445/1997 richiamati dalla stessa Ade nella citata risoluzione 68/2023 dispongono che, qualora lo scomputo del credito non venga operato nello stesso periodo di imposta, il sostituto ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dai versamenti relativi al periodo di imposta successivo o di chiederne il rimborso.

dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 50/2022

Risoluzione 68/2023

Agenzia delle Entrate Risoluzione 07/12/23 n. 68/E

Determinazione dell'aconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il TFR – Art. 11, comma 4, del d.lgs. 18/02/00, n. 47

Determinazione dell'aconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo per il TFR

Rubrica non ufficiale

Con l'istanza specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Consiglio Nazionale istante (di seguito "Consiglio Nazionale" o "Istante"), in qualità di rappresentante dei propri iscritti, pone un quesito in merito alle modalità di calcolo dell'aconto dell'imposta sulle rivalutazioni del fondo TFR previsto dall'art. 11, comma 4, del d.lgs. 18/02/00, n. 47.

Come noto, ai sensi della citata disposizione, i sostituti d'imposta applicano l'imposta sulle rivalutazioni del fondo TFR maturate in ciascun anno, da versare entro il 16 febbraio dell'anno successivo ed entro il 16 del mese di dicembre dell'anno d'imposta in corso, è dovuto «l'aconto dell'imposta sostitutiva commisurato al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente».

In alternativa, la medesima disposizione consente di commisurare l'aconto «al 90% delle rivalutazioni che maturano nell'anno per il quale l'aconto stesso è dovuto».

Sul punto, la circolare 12/06/02, n. 50/E ha chiarito che «l'imponibile da utilizzare per la determinazione presuntiva dell'aconto dell'imposta sulla rivalutazione è costituito dal TFR maturato fino al 31 dicembre dell'anno precedente relativo ai dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso. Al fine della determinazione della percentuale di rivalutazione si deve utilizzare l'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente. Per i dipendenti cessati in corso d'anno (entro il 30 novembre) l'aconto è dovuto nella misura del 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni all'atto della cessazione del rapporto».

Ciò posto, il Consiglio Nazionale istante rappresenta che la variazione dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati nel 2022 ha avuto un impatto rilevante sulla determinazione della quota di rivalutazione del TFR accantonata al 31/12/22, in quanto il coefficiente di rivalutazione è stato pari al 9,97457%, con conseguente incidenza sull'importo dell'imposta sostitutiva dovuta il 16/02/23.

Nel 2023, invece, il coefficiente di rivalutazione applicabile a fine anno sarà presumibilmente di gran lunga inferiore (l'ultimo indice rilevato dall'ISTAT applicabile fino al 14/10/23 è pari al 1,822970%) con conseguenti impatti sull'imposta dovuta a saldo il 16/02/24.

Per effetto di tali variazioni, qualora il sostituto d'imposta utilizzasse, ai fini del calcolo dell'aconto dovuto entro il 16/12/23, l'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente dovrebbe versare un aconto che, in sede di saldo, determinerebbe un credito da recuperare nell'anno successivo, dopo la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (Modello 770/2024), e il sostituto d'imposta dovrebbe anche chiedere l'apposizione del visto di conformità ove l'importo del credito risultasse superiore ad € 5.000.

Pertanto, l'Istante chiede se il calcolo dell'aconto dovuto entro il 16/12/23 possa essere effettuato dal sostituto d'imposta stimando la rivalutazione del TFR che maturerà a fine anno e calcolando l'aconto del 90% dell'imposta dovuta su tale importo.

Nel caso di versamento insufficiente, cioè inferiore all'imposta dovuta sul 90% della rivalutazione effettivamente maturata al momento del versamento del saldo, l'Istante ritiene applicabili le sanzioni tributarie previste per tardivo versamento (salvo ovviamente il ravvedimento operoso del quale il sostituto dovesse avvalersi).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'Istante osserva che l'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 47 del 2000 prevede la possibilità di effettuare un calcolo "presuntivo" dell'imposta sostitutiva alternativo a quello "storico".

A parere dell'Istante, la ratio della norma è quella di consentire ai sostituti d'imposta di evitare di anticipare somme che in sede di saldo si rivelassero verosimilmente non dovute ed a tal fine consente di assumere quale base di calcolo l'importo della rivalutazione che matura sul TFR dell'anno in corso in luogo di quella dell'anno precedente su cui è stata calcolata l'imposta.

Pertanto, l'Istante ritiene che il calcolo dell'acconto dovuto entro il 16/12/23 possa essere effettuato dal sostituto d'imposta stimando la rivalutazione del TFR che maturerà a fine anno e commisurando l'aconto dell'imposta sostitutiva al 90% di tale importo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 11, comma 3, del d.lgs. n. 47 del 2000 dispone che «Sui redditi derivanti dalle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto è applicata l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 17%».

Il successivo comma 4 prevede che «I soggetti indicati negli artt. 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/73, n. 600, applicano l'imposta di cui al comma 3 sulle rivalutazioni maturate in ciascun anno. L'imposta è versata entro il 16 febbraio dell'anno successivo. L'imposta è imputata a riduzione del fondo. Nell'anno solare in cui maturano le rivalutazioni, compreso l'anno 2001, è dovuto l'aconto dell'imposta sostitutiva commisurato al 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente. Se il TFR è corrisposto da soggetti diversi da quelli indicati nei predetti articoli, l'imposta sostitutiva di cui al comma 3 è complessivamente liquidata dal soggetto percettore nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui viene corrisposto, anche a titolo di anticipazione, e versata nei termini previsti per il versamento a saldo delle imposte derivanti dalla medesima dichiarazione dei redditi. L'aconto può essere commisurato al 90% delle rivalutazioni che maturano nell'anno per il quale l'aconto stesso è dovuto. L'aconto è versato entro il giorno 16 del mese di dicembre. Si applicano le disposizioni del Capo III del d.lgs. 09/07/97, n. 241».

Come chiarito nella circolare 20/03/01, n. 29/E (capitolo II Disciplina fiscale del TFR, delle altre indennità e somme e delle indennità equipollenti, al par. 1.1.2 Rivalutazioni), l'art. 2120 del Codice civile stabilisce l'obbligo di rivalutare il fondo TFR accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente, sulla base di un coefficiente composto, formato da un tasso fisso dell'1,50% e da un tasso variabile

determinato nella misura del 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Tale rivalutazione deve essere effettuata alla fine di ciascun anno ovvero alla data di cessazione del rapporto di lavoro e va imputata ad incremento del fondo.

A partire dall'anno 2001, dette rivalutazioni sono assoggettate ad imposta sostitutiva, attualmente prevista nella misura del 17% per effetto della modifica recata dal comma 623 dell'art. 1 della legge 23/12/14, n. 190 (legge di stabilità 2015). Tale imposta è imputata a riduzione del fondo TFR. A norma del citato comma 4, l'acconto dell'imposta sostitutiva è calcolato sul 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno solare precedente, tenendo conto quindi anche delle rivalutazioni relative ai TFR erogati nel corso di detto anno.

In alternativa, l'acconto può essere determinato presuntivamente, avendo riguardo al 90% delle rivalutazioni che maturano nello stesso anno per il quale l'acconto è dovuto.

Come chiarito nel citato documento di prassi, «In tal modo, la norma consente al datore di lavoro di scegliere, in ciascun anno, tra le due predette modalità di calcolo dell'acconto quella che ritiene più conveniente».

L'aconto deve essere versato entro il 16 dicembre di ciascun anno e il saldo entro il 16 febbraio dell'anno successivo. In tutti i casi in cui il versamento dell'aconto dell'imposta sostitutiva risulti eccedente rispetto a quanto dovuto, si rendono applicabili le disposizioni previste dal D.P.R. 10/11/97, n. 445.

Decreto del Presidente della Repubblica 10/11/97 n. 445

Regolamento recante norme sullo scomputo dei versamenti delle ritenute alla fonte, effettuati a fronte dei versamenti successivi, e sulla semplificazione degli adempimenti dei sostituti di imposta che effettuano ritenute alla fonte su redditi di lavoro autonomo di ammontare non significativo.
Articolo 1

Scomputo delle eccedenze di versamento del sostituto di imposta

Testo in vigore dal 13/12/14, con effetto dal 18/02/00

[1. Il sostituto di imposta che abbia effettuato un versamento di ritenute alla fonte in misura superiore rispetto alla somma dovuta ha facoltà di scomputare l'eccedenza dai versamenti successivi.] (2)

2. Qualora lo scomputo di cui al comma 1 non venga operato nel corso dello stesso periodo di imposta, il sostituto ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dai versamenti relativi al periodo di imposta successivo o di chiederne il rimborso nella dichiarazione prevista dall'art. 7 del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/73, n. 600, anche ricorrendo alle procedure indicate nel decreto ministeriale 28/12/93 n. 567.

3. La scelta non risultante dalla dichiarazione si intende fatta per il riporto. (1)

4. La parte dell'eccedenza riportata che non è utilizzata in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 09/07/97 n. 241 costituisce eccedenza per il periodo stesso ed è oggetto di ulteriore scelta tra il riporto ed il rimborso. (3)

5. Se l'eccedenza riportata non è computata in diminuzione nella dichiarazione relativa al periodo

di imposta successivo, o se la dichiarazione non è presentata, il sostituto di imposta può chiederne il rimborso a norma dell'art. 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/73 n. 602.

6. Sull'eccedenza computata in diminuzione dei versamenti non competono interessi. Se è richiesto il rimborso competono gli interessi di cui all'art. 44 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, con decorrenza dal secondo semestre successivo, rispettivamente, alla data di presentazione della dichiarazione del sostituto di imposta o a quella di presentazione dell'istanza di rimborso prevista dall'art. 38 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973.

(1) Il presente comma è stato così sostituito dall'art. 3 D.P.R. 14/10/99 n. 542.

(2) Il presente comma prima sostituito dall'art. 3 D.P.R. 14/10/99 n. 542 è stato abrogato dall'art. 15 d.lgs. 21/11/14 n. 175 con decorrenza dal 13/12/14.

(3) Il presente comma è stato così modificato dall'art. 15 d.lgs. 21/11/14 n. 175 con decorrenza dal 13/12/14. Si riporta di seguito il testo previgente:

"4. La parte dell'eccedenza riportata che non trova capienza nelle ritenute da versare nel periodo di imposta successivo o che non è utilizzata in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 09/07/97 n. 241 costituisce eccedenza per il periodo stesso ed è oggetto di ulteriore scelta tra il riporto ed il rimborso.".

Nella circolare 12/06/02, n. 50/E ("Videoconferenza del 14/05/02 sui modelli di dichiarazione UNICO 2002. Risposte ai quesiti in materia di questioni interpretative") con il quesito 28 era «stato chiesto di chiarire le modalità di determinazione della rivalutazione del fondo TFR ai fini dell'applicazione del criterio presuntivo di calcolo dell'acconto dell'imposta sostitutiva dell'11 [ora 17] %».

In risposta a tale quesito, nel citato documento di prassi è stato chiarito «che l'imponibile da utilizzare per la determinazione presuntiva dell'acconto dell'imposta sulla rivalutazione è costituito dal TFR maturato fino al 31 dicembre dell'anno precedente relativo ai dipendenti ancora in forza al 30 novembre dell'anno in corso. Al fine della determinazione della percentuale di rivalutazione si deve utilizzare l'incremento dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevato nel mese di dicembre dell'anno precedente. Per i dipendenti cessati in corso d'anno (entro il 30 novembre) l'acconto è dovuto nella misura del 90% dell'imposta trattenuta sulle rivalutazioni all'atto della cessazione del rapporto».

Ciò posto, come rappresentato dall'Istante, un elemento che incide sulla rivalutazione del fondo TFR che presumibilmente dovrà essere accantonato a fine anno è l'indice dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati, accertato dall'ISTAT, rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Con riferimento all'anno in corso, secondo quanto rappresentato, presumibilmente tale indice relativo al mese di dicembre 2023 sarà più basso rispetto a quello dello scorso anno e, pertanto, al fine di evitare che, in sede di saldo, si determini un'eccedenza a credito, si ritiene che il sostituto d'imposta possa valutare di procedere a determinare l'acconto dell'imposta sostitutiva sulla base del calcolo della rivalutazione che presumibilmente sarà accantonata al fondo TFR nel 2023.

In tale caso, qualora il calcolo dell'acconto si riveli insufficiente rispetto all'imposta dovuta sulla rivalutazione del fondo TFR sulla base dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati del mese di dicembre 2023, l'insufficiente versamento sarà soggetto alla sanzione di cui all'art. 13 del d.lgs. 18/12/97 n. 471 ferma la possibilità di regolarizzare spontaneamente la

violazione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. 18/12/97 n. 472.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

Articolo 17

Oggetto

Testo in vigore dal 01/01/24

1. I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva. La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 € annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge. (1) (12) (19)

1-bis. La compensazione dei crediti di qualsiasi importo maturati a titolo di contributi nei confronti dell'INPS può essere effettuata: a) dai datori di lavoro non agricoli a partire dal 15° giorno successivo a quello di scadenza del termine mensile per la trasmissione in via telematica dei dati retributivi e delle informazioni necessarie per il calcolo dei contributi da cui il credito emerge o dal 15° giorno successivo alla sua presentazione, se tardiva, ovvero dalla data di notifica delle note di rettifica passive; b) dai datori di lavoro che versano la contribuzione agricola unificata per la manodopera agricola a decorrere dalla data di scadenza del versamento relativo alla dichiarazione di manodopera agricola da cui il credito emerge; c) dai lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali degli artigiani ed esercenti attività commerciali e dai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata presso l'INPS di cui all'art. 2, comma 26, della legge 08/08/95 n. 335 a decorrere dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi da cui il credito emerge. Resta impregiudicata la verifica sulla correttezza sostanziale del credito compensato.

Sono escluse dalle compensazioni le aziende committenti per i compensi assoggettati a contribuzione alla suddetta Gestione separata presso l'INPS. (20)

1-ter. La compensazione dei crediti di qualsiasi importo per premi e accessori maturati nei confronti dell'INAIL può essere effettuata a condizione che il credito certo, liquido ed esigibile sia registrato negli archivi del predetto Istituto. (20)

2. Il versamento unitario e la compensazione riguardano i crediti e i debiti relativi:

a) alle imposte sui redditi e alle ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto ai sensi dell'art. 3 [primo comma] del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/73 n. 602; per le ritenute di cui al secondo comma del citato art. 3 resta ferma la facoltà di eseguire il versamento presso la competente sezione di tesoreria provinciale dello Stato; in tal caso non è ammessa la compensazione; (3)

b) all'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi degli artt. 27 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 26/10/72 n. 633 e quella dovuta dai soggetti di cui all'art. 74;

c) alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;

d) all'imposta prevista dall'art. 3, comma 143, lettera a), della legge 23/12/96, n. 662;

[d bis) all'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche.] (4)

d-bis) all'imposta prevista dall'art. 1, commi da 491 a 500, della legge 24/12/12, n. 228; (18)

e) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;

f) ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 49, comma 2, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22/12/86, n. 917;

g) ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dovuti ai sensi del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 30/06/65, n. 1124;

h) agli interessi previsti in caso di pagamento rateale ai sensi dell'art. 20.

h-bis) al saldo per il 1997 dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con decreto legge 30/09/92 n. 394 convertito, con modificazioni, dalla legge 26/11/92 n. 461 e del contributo al Servizio Sanitario Nazionale di cui all'art. 31 della legge 28/02/86 n. 41 come da ultimo modificato dall'art. 4 del decreto legge 23/02/95 n. 41 convertito, con modificazioni, dalla legge 22/03/95 n. 85. (5)

h-ter) alle altre entrate individuate con decreto del Ministro delle Finanze, di concerto con il Ministro del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica, e con i Ministri competenti per settore; (6)

h-quater) al credito d'imposta spettante agli esercenti sale cinematografiche. (7)

h-quinquies) alle somme che i soggetti tenuti alla riscossione dell'incremento all'addizionale comunale debbono riversare all'INPS, ai sensi dell'art. 6-quater del decreto legge 31/01/05 n. 7 convertito, con modificazioni, dalla legge 31/03/05 n. 43 e successive modificazioni. (14)

h-sexies) alle tasse sulle concessioni governative; (16)

h-septies) alle tasse scolastiche. (16)

[2 bis. Non sono ammessi alla compensazione di cui al comma 2 i crediti ed i debiti relativi all'imposta sul valore aggiunto da parte delle società e degli enti che si avvalgono della procedura di compensazione della predetta imposta a norma dell'ultimo comma dell'art. 73 del decreto del Presidente della Repubblica 26/10/72 n. 633.] (8). (9) (10) (11) (13)

2-ter. Qualora il credito di imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi del presente articolo, il modello F24 è scartato. La progressiva attuazione della disposizione di cui al periodo precedente è fissata con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono altresì indicate le modalità con le quali lo scarto è comunicato al soggetto interessato. (15)

2-quater. In deroga alle previsioni di cui all'art. 8, comma 1, della legge 27/07/00 n. 212 per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, ai sensi dell'art. 35, commi 15-bis e 15-bis.1, del decreto del Presidente della Repubblica 26/10/72 n. 633,

è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti, ai sensi del comma 1 del presente articolo; detta esclusione opera a prescindere dalla tipologia e dall'importo dei crediti, anche qualora questi ultimi non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento, e rimane in vigore fino a quando la partita IVA risulti cessata. (21)

2-quinquies. In deroga alle previsioni di cui all'art. 8, comma 1, della legge 27/07/00 n. 212 per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di esclusione della partita IVA dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, ai sensi dell'art. 35, comma 15-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26/10/72 n. 633 è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti IVA, ai sensi del comma 1 del presente articolo; detta esclusione rimane in vigore fino a quando non siano rimosse le irregolarità che hanno generato l'emissione del provvedimento di esclusione. (17)

2-sexies. Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti in violazione di quanto previsto dai commi 2-quater e 2-quinquies, il modello F24 è scartato. Lo scarto è comunicato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate al soggetto che ha trasmesso il modello F24, mediante apposita ricevuta. (17)

(1) Il presente comma è stato così modificato:

- dall'art. 2, d.lgs. 19/11/98 n. 422 con decorrenza dal 01/01/99;
- dall'art. 10 D.L. 01/07/09 n. 78 con decorrenza dal 01/07/09;
- dall'art. 8, comma 18, D.L. 02/03/12, n. 16 con decorrenza dal 02/03/12, convertito in legge dalla L. 26/04/12, n. 44 con decorrenza dal 29/04/12;
- dall'art. 3, D.L. 24/04/17 n. 50 così come modificato dall'allegato alla legge di conversione, L. 21/06/17 n. 96 con decorrenza dal 24/06/17;

- da ultimo dall'art. 3, comma 1, D.L. 26/10/19 n. 124 con decorrenza dal 27/10/19 ed applicazione con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31/12/19, convertito in legge dalla L. 19/12/19 n. 157 con decorrenza dal 25/12/19.

(3) La presente lettera è stata così modificata dall'art. 2, d.lgs. 19/11/98 n. 422

(4) La presente lettera, prima aggiunta dall'art. 50, d.lgs. 15/12/97 n. 446 è stata poi soppressa dall'art. 1, d.lgs. 28/09/98 n. 360

(5) La presente lettera è stata aggiunta dall'art. 2, d.lgs. 23/03/98 n. 56

(6) La presente lettera prima aggiunta dall'art. 1, d.lgs. 24/03/99 n. 81 è stata, poi, così sostituita dall'art. 83, L. 21/11/00 n. 342 (G.U. 25/11/00 n. 276 S.O. n. 194), con decorrenza dal 10/12/00.

(7) La presente lettera è stata aggiunta dall'art. 20, d.lgs. 26/02/99 n. 60 (G.U. 12/03/99 n. 59), come modificato dall'art. 2, d.lgs. 02/12/99 n. 464 (G.U. 13/12/99 n. 291) con decorrenza 01/01/00.

(8) Il presente comma, prima aggiunto dall'art. 2, d.lgs. 23/03/98 n. 56 è stato poi soppresso dall'art. 11, D.P.R. 14/10/99 n. 542 (G.U. 17/02/00 n. 39).

(9) Il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi del presente articolo, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in lire 1 miliardo per ciascun anno solare, a decorrere dal 01/01/01, in virtù dell'art. 34, c. 1°, L. 23/12/00, n. 388 (G.U. 29/12/00 n. 302 S.O. n. 219).

(10) In virtù di quanto disposto dall'art. 37 D.L. 04/07/06 n. 223 i soggetti titolari di partita Iva sono tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, modalità di pagamento telematiche delle imposte, dei contributi e dei premi di cui al presente articolo a partire dal 01/10/06.

(11) In virtù di quanto disposto dall'art. 1, D.P.C.M. 29/07/08, gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme contenuti nel presente articolo che hanno scadenza nel periodo compreso tra il giorno 1 ed il giorno 20 del mese di agosto 2008, possono essere effettuati entro il medesimo giorno 20, senza alcuna maggiorazione.

(12) Ai sensi dell'art. 31 D.L. 31/05/10 n. 78 con decorrenza dal 01/01/11, la compensazione dei crediti di cui al presente comma, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza

dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1500 €, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

(13) In virtù di quanto disposto dall'art. 1, D.P.C.M. 27/07/10 (G.U. 03/08/10 n. 179), gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme contenuti nel presente articolo che hanno scadenza nel periodo compreso tra il giorno 1 ed il giorno 20 del mese di agosto 2010, possono essere effettuati entro il medesimo giorno 20, senza alcuna maggiorazione.

(14) La presente lettera è stata aggiunta dall'art. 2, L. 28/06/12, n. 92, G.U. 03/07/12, n. 153, S.O. n. 136, con decorrenza dal 18/07/12.

(15) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 3, D.L. 24/04/17, n. 50, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione, L. 21/06/17, n. 96 con decorrenza dal 24/06/17.

(16) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 4 quater, comma 1, D.L. 30/04/19, n. 34, così come inserito dall'allegato alla legge di conversione, L. 28/06/19, n. 58, con decorrenza dal 30/06/19 ed efficacia indicata al comma 2 del medesimo articolo modificante.

(17) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 2, D.L. 26/10/19, n. 124 con decorrenza dal 27/10/19, convertito in legge dalla L. 19/12/19, n. 157, con decorrenza dal 25/12/19.

(18) La presente lettera è stata:

- inserita dall'art. 1, comma 3, D.L. 25/02/22, n. 13 con decorrenza dal 26/02/22;

- poi espunta a seguito dell'abrogazione del citato D.L. 13/2022 disposta dall'art. 1, comma 2, L. 28/03/22, n. 25 con decorrenza dal 29/03/22, ai sensi della quale restano validi gli atti ed i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del suddetto decreto legge e della mancata conversione disposta con Comunicato pubblicato nella G.U. 27/04/22, n. 97;

- nuovamente inserita dall'art. 28, comma 3 bis, D.L. 27/01/22, n. 4, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione, L. 28/03/22, n. 25 con decorrenza dal 29/03/22.

(19) Ai sensi dell'art. 2 quater, D.L. 16/02/23, n. 11, così come inserito dall'allegato alla legge di conversione, L. 11/04/23, n. 38 con decorrenza dal 12/04/23, il primo periodo del presente comma si interpreta nel senso che la compensazione ivi prevista può avvenire, nel rispetto delle

disposizioni vigenti, anche tra debiti e crediti, compresi quelli di cui all'art. 121 del decreto legge 19/05/2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17/07/2020, n. 77, nei confronti di enti impositori diversi.

(20) Il presente comma è stato inserito dall'art. 1, comma 97, L. 30/12/23, n. 213 con decorrenza dal 01/01/24.

(21) Il presente comma aggiunto dall'art. 2, D.L. 26/10/19, n. 124 con decorrenza dal 27/10/19, convertito in legge dalla L. 19/12/19, n. 157, con decorrenza dal 25/12/19, è stato così modificato dall'art. 1, comma 97, L. 30/12/23, n. 213 con decorrenza dal 01/01/24.

Risposta a F.A.Q. AdE del 09/10/24: sito AdE

Domanda

Quali sono le modalità di utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito derivante dalle eccedenze di versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR (codici tributo 1712 e 119E)? È necessaria l'apposizione del visto di conformità sul modello 770 da cui emerge il credito?

Risposta

Il credito derivante dalle eccedenze di versamento dell'aconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR può essere utilizzato dal sostituto d'imposta in compensazione tramite modello F24, indicando il codice tributo 1627 (155E per il modello F24 EP), ai fini del versamento delle ritenute. Invece, se le ritenute versate si riferiscono all'anno successivo a quello di maturazione del credito, deve essere indicato il codice tributo 6781 (166E per il modello F24 EP).

In ogni caso, tali operazioni non rappresentano compensazioni di tipo orizzontale o esterno e dunque non sono richieste né la preventiva presentazione del modello 770 da cui emerge il credito, né l'apposizione del visto di conformità su tale dichiarazione.

In caso di errata indicazione del codice tributo, può essere richiesta la correzione tramite il servizio telematico CIVIS.

Caso 2: utilizzo 1627 a valere su ritenute 1001 del 2023

Retribuzioni di dicembre pagate entro il 12-01-24/ritenute 1001 - 9000 €

Credito da imposta sostitutiva 6000 € (vedi sopra/metodo previsionale)

Delega del 16-02-24

1001 - 9000/ritenute di competenza 2023

1627 - 6000

770/24 - ritenute/compensazioni 2023

BOZZA INTERNET



QUADRO ST

Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale,
e imposte sostitutive

Mod. N.



ST1 CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)		1	Eventi eccezionali 2																				
Sezione I Erario		<table border="1"> <tr> <td>Periodo di riferimento mese anno</td> <td>Ritenute operate</td> <td>Crediti di imposta utilizzati a scomputo</td> <td>Importo Versato</td> <td>Interessi</td> </tr> <tr> <td>ST2 12 23</td> <td>9000</td> <td>6</td> <td>9000</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>Ravvedimento 9</td> <td>Note 10</td> <td>Codice tributo 11</td> <td>Data di versamento giorno mese anno 14 16 24</td> <td>Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16</td> </tr> <tr> <td colspan="2">b</td> <td colspan="3"></td> </tr> </table>		Periodo di riferimento mese anno	Ritenute operate	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo Versato	Interessi	ST2 12 23	9000	6	9000	8	Ravvedimento 9	Note 10	Codice tributo 11	Data di versamento giorno mese anno 14 16 24	Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16	b				
Periodo di riferimento mese anno	Ritenute operate	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo Versato	Interessi																			
ST2 12 23	9000	6	9000	8																			
Ravvedimento 9	Note 10	Codice tributo 11	Data di versamento giorno mese anno 14 16 24	Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16																			
b																							

St 12 2024/ritenute 7000/versato 1000/1712/origina credito versamento eccesso

BOZZA INTERNET



QUADRO ST

Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale,
e imposte sostitutive

Mod. N.



ST1 CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)		1	Eventi eccezionali 2																				
Sezione I Erario		<table border="1"> <tr> <td>Periodo di riferimento mese anno</td> <td>Ritenute operate</td> <td>Crediti di imposta utilizzati a scomputo</td> <td>Importo versato</td> <td>Interessi</td> </tr> <tr> <td>ST2 12 23</td> <td>1000</td> <td>6</td> <td>7000</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>Ravvedimento 9</td> <td>Note 10</td> <td>Codice tributo 11</td> <td>Data di versamento giorno mese anno 14 16 12 23</td> <td>Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16</td> </tr> <tr> <td colspan="2">1712</td> <td colspan="3"></td> </tr> </table>		Periodo di riferimento mese anno	Ritenute operate	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato	Interessi	ST2 12 23	1000	6	7000	8	Ravvedimento 9	Note 10	Codice tributo 11	Data di versamento giorno mese anno 14 16 12 23	Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16	1712				
Periodo di riferimento mese anno	Ritenute operate	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato	Interessi																			
ST2 12 23	1000	6	7000	8																			
Ravvedimento 9	Note 10	Codice tributo 11	Data di versamento giorno mese anno 14 16 12 23	Sospensione Nota 15 Importo sospeso 16																			
1712																							

Sx 1 colonna 2 6000

Sx 1 colonna 7 6000 usato/1627

Sx 4 colonna 4 - zero/sx 4 colonna 5

Sx 32 colonna 2 - zero

BOZZA INTERNET



QUADRO SX
Riepilogo dei crediti e delle compensazioni

Mod. N.

	Credito derivante da operazioni di conguaglio o per cessazione del rapporto di lavoro in corso d'anno	Versamenti 2023 in eccesso	Credito scaturito dalla liquidazione definitiva della prestazione in forma di capitale	Credito su IVE versata da società fiduciaria	Credito spettante su ripetizioni di indebito di cui all'art. 150 D.L. n. 34/2020
SX1	1	6000 Credito utilizzato in F24	3	4	5
	Trattamento integrativo speciale	7			
SX2	1	6000 Credito utilizzato in F24	2		
	Credito derivante da conguaglio da assistenza fiscale				
Importo complessivo					
Regioni a statuto speciale	SX31 VA 1	SA 2	SI 3		
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 zero
	SX33 Credito scaturito da ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi (di cui trasferito al consolidato)			2	
	SX34 Credito scaturito da ritenute di capitale (di cui trasferito al consolidato)			3	

Uso 1627 in delega del 16/02/24/su ritenute con p cassa allargato;

In tal caso il credito da imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR è utilizzato sulle ritenute del 2023 (vedi 1001/lettera b 770/retribuzioni di competenza di dicembre erogate entro il 12/01/24 con principio di cassa allargata/con delega 16/02/24)

A cura del Dott. Roberto Vinciarelli – Consulente del Lavoro e Analista normativo