

IMPOSIZIONE FISCALE

Le nuove compensazioni in F24 per i sostituti d'imposta

Novità in relazione alle modalità e alle procedure da seguire per la presentazione dei modelli F24 che contengono crediti d'imposta in compensazione

di Francesco Geria - LaborTre Studio Associato | 24 GENNAIO 2020 | [Scarica il PDF](#)



Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 24 dicembre 2019, n. 301, entrano in vigore le novità contenute nel [D.L. 26 ottobre 2019, n. 124](#), recante "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili", convertito, con modificazioni, in [Legge 19 dicembre 2019, n. 157](#).

Nonostante il provvedimento attenga essenzialmente all'ambito fiscale, introducendo numerose previsioni volte alla lotta all'evasione fiscale e contributiva, non mancano riferimenti di notevole importanza anche in materia di lavoro che intervengono, in particolare, sul contrasto alle indebite compensazioni di crediti e all'illecita somministrazione di

manodopera.

Nel dettaglio, infatti, modificando le previsioni di cui all'[art. 37, comma 49-bis](#), del D.L. n. 223/2006, il Legislatore ha introdotto importanti novità in relazione alle modalità e alle procedure da seguire per la presentazione dei modelli F24 che contengono crediti d'imposta in compensazione, ai sensi dell'[art. 17](#) del D.Lgs. n. 241/1997.

SOMMARIO:

L'ISTITUTO DELLA COMPENSAZIONE PER I SOSTITUTI D'IMPOSTA: DISCIPLINA GENERALE

LE NUOVE MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLE DELEGHE F24

LE MODALITÀ DI REGISTRAZIONE AI CANALI TELEMATICI

I PRIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'istituto della compensazione per i sostituti d'imposta: disciplina generale

Il modello F24 deve essere utilizzato da tutti i contribuenti, titolari e non titolari di partita Iva, per il versamento di tributi, contributi e premi. Esso è definito "*unificato*" perché permette al contribuente di effettuare con un'unica operazione il pagamento delle somme dovute, compensando il versamento con eventuali crediti.

Per espressa previsione dell'[art. 17](#) del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, è stabilito l'**obbligo per i contribuenti di eseguire versamenti unitari**:

- delle imposte;
- dei contributi dovuti all'INPS;
- delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali;

MySolution
L'Assistenza MySolution

con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche.

Attenzione

Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva.

Approfondimento

Più in particolare, il versamento unitario e la compensazione **riguardano i crediti e i debiti relativi:**

- a) alle imposte sui redditi, alle relative addizionali e alle ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto;
 - b) all'imposta sul valore aggiunto;
 - c) alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;
 - d) ai contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative;
 - e) ai contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata;
 - f) ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
 - g) agli interessi previsti in caso di pagamento rateale.
-

Quanto alle modalità di presentazione delle deleghe F24, il D.L. n. 223/2006 ha statuito che **a partire dal 1° ottobre 2006, i soggetti titolari di partita IVA** siano tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, **modalità di pagamento telematiche** delle imposte, dei contributi e dei premi di cui all'[art. 17, comma 2](#), del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, e delle entrate spettanti agli enti ed alle casse previdenziali di cui all'[art. 28, comma 1](#), dello stesso D.Lgs. n. 241/1997.

Attenzione

Ne deriva che tutti i titolari di partita Iva hanno l'obbligo di presentare il modello F24 **esclusivamente con modalità telematiche**.

I versamenti con modalità telematiche possono essere effettuati:

1. direttamente:

- mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ("F24 web" e "F24 online") utilizzando i canali Entratel o Fisconline;
- mediante i servizi di internet banking messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia (banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione, prestatori di servizi di pagamento);

Chatta con la **Redazione** e
l'**Assistenza MySolution**

2. tramite gli intermediari (professionisti, associazioni di categoria, Caf, ecc.) che:

- sono abilitati al canale telematico Entratel dell'Agenzia delle Entrate e aderiscono a una specifica convenzione con la medesima Agenzia (servizio "F24 cumulativo");
- sono abilitati al canale telematico Entratel dell'Agenzia delle Entrate e utilizzano il servizio "F24 addebito unico" (Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 giugno 2007);
- si avvalgono dei servizi di internet banking messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia.

Ricorda

Si ricorda che, per effettuare il versamento tramite i servizi telematici dell'Agenzia è necessario essere utenti abilitati ai canali Entratel o Fisconline (oppure avvalersi di un intermediario abilitato) e - nel caso in cui il modello F24 abbia saldo maggiore di zero - possedere un conto corrente presso una delle banche convenzionate con l'Agenzia delle Entrate o presso Poste Italiane, sul quale addebitare tale saldo.

Diversamente, **i contribuenti non titolari di partita Iva**, che non sono obbligati al pagamento in via telematica, ferma restando la possibilità di avvalersi di questa modalità, possono presentare il modello F24 in forma cartacea presso:

- qualsiasi sportello degli agenti della riscossione (Agenzia delle Entrate-Riscossione e Riscossione Sicilia S.p.A.);
- una banca;
- un ufficio postale.

Il versamento può essere effettuato in contanti o con i seguenti sistemi:

- presso le **banche** con assegni bancari e circolari;
- presso gli **agenti della riscossione** con assegni bancari e circolari e/o vaglia cambiari;
- presso gli **sportelli bancari** e degli agenti della riscossione dotati di terminali elettronici idonei tramite carta Pagobancomat;
- presso gli **uffici postali con assegni postali**, assegni bancari su piazza, assegni circolari, vaglia postali, o carta Postamat.

Attenzione

In ogni caso, a prescindere dalla tipologia di compensazione effettuata, per i soggetti **non in possesso di partita Iva** resta fermo l'obbligo di presentare il modello F24 "a saldo zero" esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'[art. 11, comma 2](#), lettera a), del D.L. 24 aprile 2014, n. 66. 

Le nuove modalità di presentazione delle deleghe F24

In tale contesto normativo, interviene il [D.L. 26 ottobre 2019, n. 124](#) (c.d. "Collegato Fiscale"), convertito in Legge n. 157/2019, che ora prevede, all' art. 3, comma 2, che i sostituti d'imposta che intendano effettuare la compensazione, tramite modello F24, di crediti tributari quali, ad esempio, quelli da restituzione di eccedenze di ritenute (conguagli a credito), da conguaglio da assistenza fiscale (730), ma anche da credito per Bonus Renzi, per crediti per famiglie numerose e per canoni di locazione, sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Attenzione

A decorrere **dallo scorso 27 dicembre 2019** (in applicazione dello Statuto del Contribuente), dunque, per tutti i crediti utilizzati dal sostituto d'imposta tramite modello F24, occorre necessariamente ed esclusivamente presentare la delega di pagamento tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline).

Alla luce di quanto sopra ne deriva che:

- **tutti i sostituti d'imposta** che intendano effettuare compensazioni tramite modello F24, sono tenuti, sin da subito, ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline) per la presentazione telematica della delega F24 (sia con saldo zero che con saldo positivo);
- la nuova disposizione si applica **sia ai titolari di partita IVA che ai privati;**
- **non è, dunque, più ammesso l'utilizzo dei servizi di home banking,** remote banking o altri messi a disposizione da Banche, Poste, etc. **per la trasmissione dei modelli F24 che presentino compensazioni di crediti;**
- l'obbligo riguarda anche i **crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta** per il recupero delle eccedenze di versamento delle ritenute e dei rimborsi/bonus erogati ai dipendenti (ad esempio, i rimborsi da modello 730 e bonus 80 euro c.d. "bonus Renzi").

In caso di utilizzo di crediti in sede di versamento del modello F24, dunque, i sostituti d'imposta dovranno procedere al suo pagamento mediante le seguenti modalità:

- Canale Fisconline, dedicato a tutti i contribuenti maggiori che non debbano presentare la dichiarazione dei sostituti di imposta (modello 770) per più di 20 soggetti e che non siano già abilitati ad Entratel.

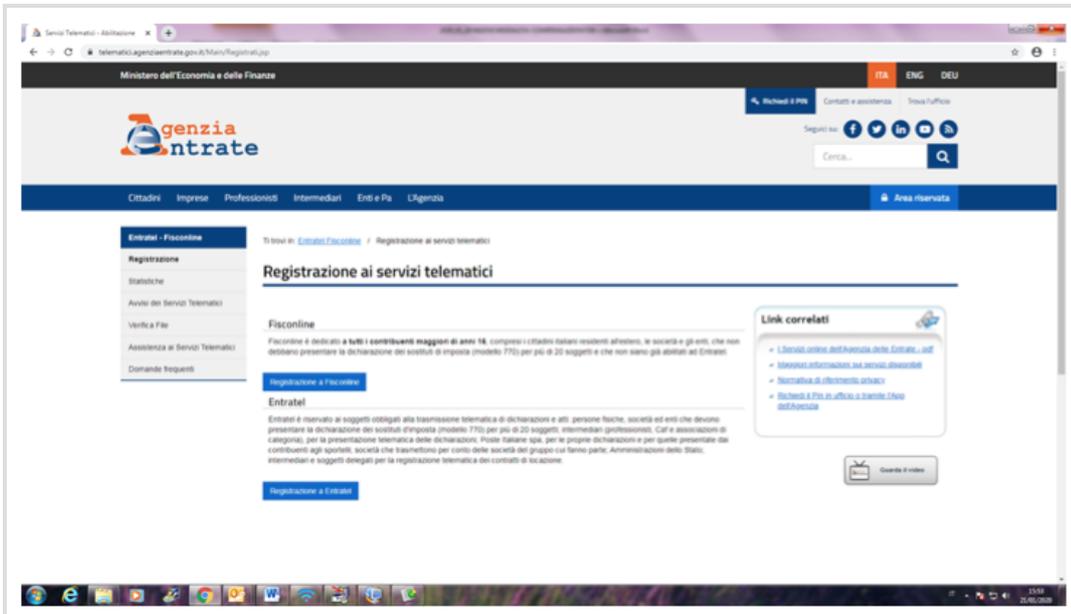
Le modalità di registrazione ai canali telematici

Chatta con la **Redazione** e
l'**Assistenza MySolution**

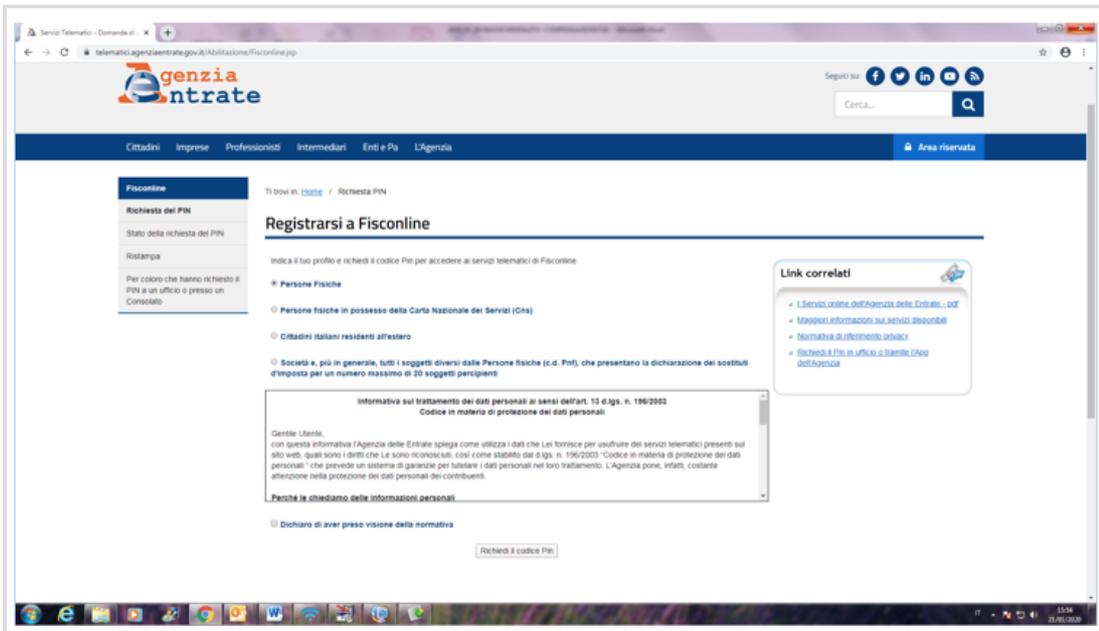
La registrazione potrà avvenire all'interno del sito dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione Entratel-Fisconline, Registrazione, procedendo come di seguito indicato:

Iscrizione Fisconline

1. Selezionare l'opzione "Registrazione a Fisconline";



2. Selezionare la tipologia di sostituto d'imposta e cliccare su "Richiedi il codice PIN":

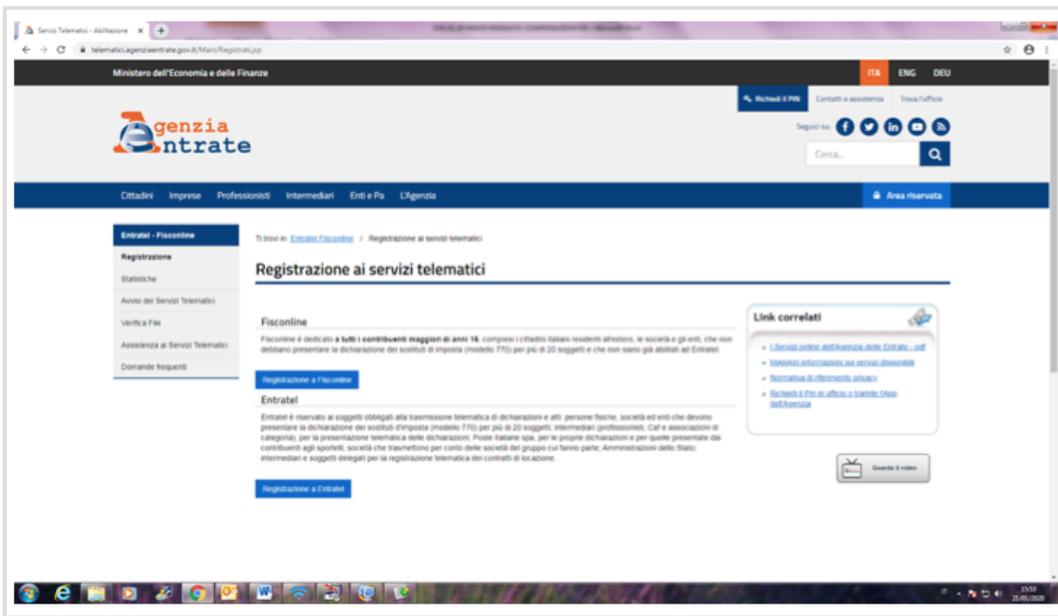


Iscrizione Entratel

Il canale Entratel è rivolto a persone fisiche, società ed enti che devono presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta **per più di 20 soggetti**; intermediari (professionisti, Caf e associazioni di categoria); società che trasmettono per conto delle società del gruppo cui fanno parte.

1. Per richiedere l'iscrizione al servizio, i soggetti interessati dovranno accedere al sito dell'Agenzia delle Entrate, Sezione Entratel-Fisconline, Richiesta di abilitazione, Richiesta di abilitazione Entratel:

Chatta con la Redazione e
l'Assistenza MySolution



1. Dopo aver cliccato su "Registrazione a Entratel", per ottenere l'abilitazione al servizio Entratel occorre:

- richiedere la pre-iscrizione al servizio, mediante la funzione specifica presente all'interno della sezione dedicata ad Entratel;
- presentare il Modulo di richiesta:
 - attraverso la Posta Elettronica Certificata esclusivamente all'indirizzo che verrà fornito automaticamente in esito alla richiesta di pre-iscrizione;
 - ad un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate della regione nella quale è stabilito il domicilio fiscale dell'utente.

2. Delega per il versamento ad un proprio intermediario (commercialista o consulente del lavoro) abilitato al Canale Entratel.

Riassumendo:

Saldo modello F24	Tipologia sostituto d'imposta	Modalità di presentazione delega
Positivo senza compensazioni	Non titolare di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> • home banking, banca, posta • Fisco on line • intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia delle Entrate
	Titolari di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> • home banking • Fisco on line o Entratel • intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia delle Entrate
Positivo con utilizzo di compensazioni	Non titolare di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> • servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline) • intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia delle Entrate
		<p style="text-align: right;">Chatta con la Redazione e l'Assistenza MySolution</p>

Saldo modello F24	Tipologia sostituto d'imposta	Modalità di presentazione delega
	Titolari di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline) intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia
Zero	Non titolare di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline) intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia delle Entrate
	Titolari di partita IVA	<ul style="list-style-type: none"> servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel e Fisconline) intermediari abilitati ai canali dell'Agenzia delle Entrate

I primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

In tema, con Risoluzione del 31 dicembre 2019, n. 101/E , l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in relazione alle **modalità di presentazione dei modelli F24** contenenti crediti d'imposta utilizzati in compensazione, secondo le previsioni di cui all'[articolo 3, comma 2](#) del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124.

Attenzione

L'Agenzia delle Entrate conferma che tale nuova disciplina deve essere **obbligatoriamente adottata** in caso di presentazione del modello F24 anche per l'utilizzo in compensazione dei crediti maturati in qualità di sostituti d'imposta e per le compensazioni effettuate dai soggetti non titolari di partita IVA.

Al riguardo, viene rammentato che, per effetto di quanto previsto dall'[art. 15](#) del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, il recupero da parte dei sostituti d'imposta delle eccedenze di versamento delle ritenute e delle somme rimborsate ai dipendenti e pensionati deve necessariamente essere esposto in compensazione nel modello F24, non essendo più possibile scomputare direttamente tali crediti dai successivi pagamenti delle ritenute (c.d. compensazione "esterna").

In sintesi, tutti i sostituti d'imposta sono ora tenuti a presentare il modello F24 attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, qualora esponano la compensazione dei crediti identificati dai codici riportati nella seguente tabella (come estratta dalla [Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 110/E/2019](#)):



Chatta con la **Redazione** e
l'**Assistenza** MySolution

Codice per utilizzo credito in compensazione	Descrizione codice tributo
1250	Acconto imposte sui trattamenti di fine rapporto
1304	Eccedenze di ritenute effettuate da sostituti d'imposta con domicilio fiscale in Sicilia Sardegna o Valle d'Aosta di competenza esclusiva erariale
1614	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Sicilia
1627	Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art. 15, comma 1 , lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1628	Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi - art. 15, comma 1 , lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1629	Eccedenza di versamenti di ritenute su redditi di capitale e di imposte sostitutive su redditi di capitale e redditi diversi - art. 15, comma 1 , lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1631	Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1 , lett. a) D.Lgs. n.175/2014
1632	Credito per famiglie numerose riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all' art. 12, c. 3 , del TUIR
1633	Credito per canoni di locazione riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all' art. 16, c. 1-sexies , del TUIR
1634	Credito d'imposta per ritenute IRPEF su retribuzioni e compensi al personale di cui all' art. 4, c. 1 , D.L. n. 457/1997
1669	Eccedenza di versamenti di addizionale regionale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1 , lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1671	Eccedenza di versamenti di addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1 , lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1678	Eccedenza di versamenti di ritenute di imposte erariali da utilizzare in compensazione
1962	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Valle d'Aosta
1963	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Sardegna
3796	Somme a titolo di addizionale regionale all'IRPEF rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1 , lett. a) D.Lgs. n. 175/2014

Codice per utilizzo credito in compensazione	Descrizione codice tributo
3797	Somme a titolo di addizionale comunale all'IRPEF rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1 , lett. a) D.Lgs. n. 175/2014
4331	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta Sicilia Sardegna e Valle d'Aosta impianti fuori regione
4631	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta impianti in Sicilia
4931	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta impianti in Sicilia Sardegna e Valle d'Aosta
4932	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta impianti in Valle d'Aosta
6781	Ecceденza 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)
6782	Ecceденza 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)
6783	Ecceденza di versamenti di ritenute su redditi di capitale scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 ordinario (risoluzione n. 9/E del 18 gennaio 2005)
6787	Credito derivante dalle ritenute restituite dai sostituti d'imposta applicate agli interessi di cui al D.Lgs. 30 maggio 2005, 143
6788	Credito derivante dalle ritenute restituite dai sostituti d'imposta applicate ai canoni di cui al D.Lgs. 30 maggio 2005, n. 143
1655	Recupero da parte del sostituto d'imposta somme erogate bonus 80 euro

Esempio compilazione Mod. F24 da inviare attraverso i canali telematici (F24 relativo a dicembre 2019 in scadenza pagamento il 16 gennaio 2020).

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	retezione/regione/prov./mess./il	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	1632		2019		100,00
RITENUTE ALLA FONTE	1001	0012	2019	112305,26	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	1012	0012	2019	158,29	
	1655	0012	2019		1534,13
codice ufficio	codice atto				
TOTALE A				112463,558	1634,13+
					SALDO (A-B)
					110829,42



Riferimenti normativi:

- D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, art. 3
- D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17
- D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 37, comma 49-bis
- Agenzia delle Entrate, Risoluzione 31 dicembre 2019, n. 110/E

ISSN: 2612-2936

www.mysolution.it è una testata registrata al Tribunale di Milano

Reg. N. 82 del 22/02/2010 ISSN 2612-2405

Direttore responsabile: Elio Cipriani

©Copyright CESI Multimedia S.r.l. - Via Vittoria Colonna, 7 - 20149 Milano

Telefono 02.36165.200 - e-mail info@cesimultimedia.it

C.F./P.I. 12247490159 - C.C.I.A.A. Milano N.305744

Privacy e Cookie Policy - Codici ISSN



Chatta con la **Redazione** e
l'**Assistenza** MySolution