



CIRCOLARE N. 9

*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
UFFICI XI - IV
ISPETTORATO GENERALE PER LA FINANZA
DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI
UFFICIO XII

Prot. n. 33349

Allegati: 2

Roma, 14 marzo 2008

Ai Revisori dei conti in rappresentanza
del Ministero dell'Economia e delle
Finanze presso le Istituzioni
scolastiche LORO SEDI

Alle Ragionerie Provinciali dello Stato
LORO SEDI

e, per conoscenza:

Al Ministero della Pubblica Istruzione
Dipartimento per la Programmazione
Direzione Generale per la politica
finanziaria e per il bilancio
Viale Trastevere, 76/A - ROMA

All' Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Amministrazione
Via Giorgione, 159 - ROMA

Oggetto: Modalità di versamento delle ritenute alla fonte IRPEF e dell'IRAP da parte delle Istituzioni scolastiche. Chiarimenti.

PREMESSA

A seguito del decreto 5 ottobre 2007 del Ministro dell'Economia e delle Finanze – emanato in attuazione dell'articolo 1, comma 143, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Legge Finanziaria 2007), e diretto a definire, a decorrere dal 1° gennaio 2008, le modalità di versamento dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) direttamente al Comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale – sono state emanate la circolare n. 37 del 29 novembre 2007, volta a chiarire le nuove modalità di versamento delle ritenute alla fonte IRPEF e dell'IRAP da parte degli Enti soggetti alla normativa di tesoreria unica e delle Amministrazioni dello Stato titolari di conti correnti di tesoreria centrale, e la circolare n. 41 del 28 dicembre 2007, specificatamente dedicata ad illustrare le suddette modalità di versamento per le Istituzioni scolastiche.

A questo ultimo proposito, si rammenta che le Istituzioni scolastiche, sulla scorta degli articoli 3 e 6 del citato decreto del 5 ottobre 2007, hanno l'obbligo, alla stregua dei soggetti privati e degli enti pubblici non compresi nelle Tabelle A e B allegate alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, di provvedere al versamento delle ritenute a titolo di addizionale comunale all'IRPEF mediante l'utilizzo della delega unica di pagamento modello F24 di cui al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Nella citata circolare n. 41/2007 è stato, altresì, specificato che le Istituzioni scolastiche medesime, a decorrere dal 1° gennaio 2008, sono tenute ad utilizzare il modello F24 anche per provvedere al versamento delle ritenute operate a titolo di IRPEF e di addizionale regionale all'IRPEF nonché dell'IRAP.

Si rammenta che, per le sole Istituzioni scolastiche aventi una gestione economica separata (Titolo I, Capo V, del D.I. 1° febbraio 2001, n. 44) e, quindi, titolari di partita IVA, vige l'obbligo di avvalersi del modello F24 telematico, ai sensi dell'articolo 37, comma 49, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, salvo i casi di esenzione previsti dalla circolare 29 settembre 2006, n. 30, dell'Agenzia delle Entrate.

In ordine alle anzidette modalità di versamento, anche a seguito di quanto illustrato nella predetta circolare n. 41/2007, sono pervenute varie richieste di chiarimenti, specie in ordine all'avvertita esigenza di ottenere ulteriori istruzioni operative circa l'utilizzo del modello F24.

Con l'intento di dare una risposta alle suddette richieste, si forniscono una serie di precisazioni, condivise dall'Agenzia delle Entrate, in merito agli aspetti segnalati ritenuti di maggior interesse.

UTILIZZO DEL MODELLO F24

Come già evidenziato nella circolare n. 41/2007, le Istituzioni scolastiche, a decorrere dal 1° gennaio 2008, sono tenute ad avvalersi del modello F24 telematico ovvero, in presenza di obiettive difficoltà, del modello F24 cartaceo, per provvedere al versamento delle ritenute operate a titolo di IRPEF e di addizionale regionale e comunale all'IRPEF, nonché dell'IRAP.

Si sottolinea che le Istituzioni scolastiche, non essendo soggette alla normativa della tesoreria unica o titolari di conti correnti di tesoreria centrale, devono utilizzare l'ordinario modello F24 e non il modello "*F24 enti pubblici – F24 EP*".

Non sembra superfluo evidenziare che il modello F24 consente alle Istituzioni scolastiche di provvedere al contestuale versamento, tra l'altro, oltre che dei tributi in questione, anche dei contributi previdenziali dovuti all'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale (INPS), dell'imposta sul reddito delle società (IRES), dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), qualora dovute.

La trasmissione telematica del modello F24 può avvenire direttamente utilizzando i servizi offerti dall'Agenzia delle Entrate attraverso il sito internet <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>. La compilazione del modello F24 può avvenire tramite il *software* distribuito gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it, nella sezione “*Strumenti - Software - Versamenti - Modello F24 on line*”.

Per quanto attiene alle modalità di compilazione del modello F24, si rimanda, in via generale, alle istruzioni fornite in materia dall'Agenzia delle Entrate attraverso il menzionato sito internet www.agenziaentrate.gov.it, dove sono presenti anche alcuni esempi di compilazione. In particolare, si consiglia di accedere alle seguenti sezioni:

- ✓ “*Strumenti - Modulistica – Modelli di versamento (F23-F24) – F24*”
(<http://www.agenziaentrate.gov.it/ilwwcm/connect/Nsi/Strumenti/Modulistica/Versamenti/mo-dello+f24/>);
- ✓ “*Strumenti - Codici attività e tributo*”
(<http://www.agenziaentrate.gov.it/ilwwcm/connect/Nsi/Strumenti/Codici+attivita+e+tributo/>), dove è possibile consultare le tabelle relative ai codici da utilizzare ed usufruire di un apposito “*motore di ricerca*” dei codici tributo, con gli esempi per la compilazione del modello F24.

Ad ogni modo, in merito alla compilazione del modello F24, si espongono le seguenti sintetiche precisazioni:

- › *Sezione contribuente*: è deputata a contenere i dati relativi al codice fiscale dell'Istituzione scolastica, la sua denominazione nonché la sede (domicilio fiscale);
- › *Sezione erario*: concerne, tra l'altro, per quanto d'interesse, i versamenti dell'IRES, dell'IVA e delle ritenute a titolo di IRPEF. Per queste ultime, nella Sezione, oltre al pertinente codice tributo, deve essere specificato il mese di riferimento nel formato 00MM (ad esempio, per le ritenute operate su emolumenti corrisposti nel mese di gennaio dovrà essere indicato “0001”) e l'anno di riferimento (espresso con quattro cifre);

- › *Sezione Regioni*: riguarda l'IRAP e le ritenute a titolo di addizionale regionale all'IRPEF. E' prescritta l'indicazione dei dati in modo analogo a quelli previsti per il versamento dei tributi erariali, nonché del codice regione associato alla Regione o alla Provincia autonoma a favore della quale si effettua il versamento;
- › *Sezione ICI ed altri tributi locali*: inerisce alle ritenute a titolo di addizionale comunale all'IRPEF, nonché, eventualmente, all'ICI. Relativamente all'addizionale comunale, ai consueti dati, rappresentati dal codice tributo nonché dal mese e anno di riferimento, va associato il codice catastale del pertinente Comune.

Al fine di rendere più agevole l'individuazione dei codici da utilizzare, nel precisare che la loro intera enumerazione è consultabile sul sito web dell'Agenzia delle Entrate, si è ritenuto utile elencare nell'Allegato n. 1 della presente circolare i codici tributo più ricorrenti per i versamenti eseguiti da parte delle Istituzioni scolastiche, nonché nell'Allegato n. 2 i codici regione.

Ad ogni buon conto, si rammenta che, come evidenziato nella risoluzione 12 dicembre 2007, n. 368/E, dell'Agenzia delle Entrate e nella circolare n. 41/2007, limitatamente ai versamenti dell'addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dai sostituti d'imposta su emolumenti corrisposti sino al 31 dicembre 2007, dovranno essere utilizzati, a prescindere dal momento di effettivo versamento, le modalità di compilazione ed i codici tributo già vigenti e indicati nella prima colonna della tabella "codici tributo" della citata risoluzione.

Per completezza, si rammenta che il versamento delle ritenute alla fonte IRPEF e dell'IRAP deve essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui gli importi sono stati oggetto di ritenuta (IRPEF e addizionali) ovvero del mese di scadenza (IRAP).

Con l'occasione, appare doveroso sottolineare come la necessità di avvalersi del modello F24 per l'effettuazione del versamento dei tributi sopra indicati discende, non solo dalla normativa di settore, ma anche da evidenti principi di economicità e di semplificazione amministrativa.

Infatti, il cennato strumento di versamento – peraltro già in uso presso tutte le Istituzioni scolastiche per il versamento dei contributi previdenziali all'INPS – consente l'unificazione in un unico documento di tutti gli adempimenti periodici concernenti i versamenti fiscali e non comporta, essendo gratuito, il pagamento di alcun costo di transazione.

VERSAMENTO DELL'IRAP

In ordine al versamento dell'IRAP, sono state rappresentate perplessità in relazione all'esatto codice tributo da indicare nel modello F24, atteso che quelli esistenti non risultano attagliarsi perfettamente all'ipotesi di versamento mensile cui sono tenute le Istituzioni scolastiche.

Al riguardo, si informa che con la risoluzione 15 febbraio 2008, n. 51/E, l'Agenzia delle Entrate ha istituito l'apposito codice tributo 3858 denominato "*IRAP – versamento mensile – art. 10-bis, comma 1, D.Lgs. n. 446/1997*".

Per gli eventuali versamenti già effettuati – per i quali poteva utilmente essere indicato il codice tributo 3812, previsto per il versamento della prima rata di acconto IRAP – l'avvenuta indicazione di un diverso codice tributo non comporta, come illustrato nel successivo capitolo *Correzione errori e ravvedimento operoso*, l'applicazione di alcuna sanzione, purché risultino rispettate le scadenze di versamento.

CORREZIONE ERRORI E RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il puntuale rispetto dei versamenti alle previste scadenze manleva dall'ipotesi di incorrere in violazioni per le quali è prevista la comminazione di sanzioni amministrative pecuniarie. Infatti, le violazioni che non attengono ad insufficienti od omessi versamenti configurano violazioni meramente formali, non sanzionate in quanto non incidenti sull'obbligazione tributaria.

Tuttavia, evidenti ragioni di trasparenza amministrativa e di prevenzione di accertamenti fiscali impongono di provvedere a sanare tali violazioni formali, costituite, in massima parte, da errori nella compilazione del modello F24, quali, ad esempio, l'errata indicazione del codice tributo.

Nel caso emergano simili errori, dovrà risultare che le Istituzioni scolastiche abbiano provveduto a richiedere ad uno qualsiasi degli Uffici Locali dell'Agenzia delle Entrate, presentando un'apposita istanza di rettifica il cui fac-simile è reperibile sul sito della medesima Agenzia, la correzione degli elementi erroneamente indicati nel modello F24 già esitato.

Qualora, invece, la violazione concerna un omesso o insufficiente versamento, al fine di circoscrivere l'entità delle conseguenze finanziarie negative, l'Istituzione scolastica potrà avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, pagando, oltre al tributo ed agli interessi, le sanzioni in misura ridotta secondo quanto previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Va da sé che, in tale evenienza, i revisori avranno cura di appurare

l'esistenza o meno degli elementi costituenti un'ipotesi di responsabilità amministrativa, provvedendo, in caso di riscontro positivo, alle opportune segnalazioni volte a promuovere il reintegro patrimoniale dell'Istituzione scolastica.

ULTERIORI INDICAZIONI

Tra le richieste di chiarimenti pervenute, va segnalata quella afferente all'individuazione di un eventuale importo minimo di versamento delle ritenute operate, in particolare per quanto attiene a quelle effettuate a titolo di addizionale comunale all'IRPEF. E' stato fatto rilevare, invero, che, non infrequentemente, l'ammontare di tali ritenute totalizza pochi euro, per cui sono sorte perplessità circa la possibile applicazione delle soglie di versamento per gli importi minimi previste, ad esempio, dall'articolo 1, comma 137, della legge 23.12.2005, n. 266.

Al riguardo, nell'evidenziare che, in genere, le soglie in discorso sono previste con riferimento agli importi scaturenti dalla liquidazione delle imposte operata in sede di dichiarazione dei redditi, si sottolinea che in tema di ritenute alla fonte non esistono limiti di importo al di sotto dei quali il versamento non è dovuto. D'altronde, si tratta di somme ritenute al sostituito d'imposta, per cui l'eventuale mancato versamento potrebbe, addirittura, essere configurato come un'ipotesi di indebito arricchimento.

Da ultimo, corre l'obbligo di segnalare che nel corso del corrente anno saranno chiusi i conti correnti postali presso i quali sono sinora affluiti i versamenti effettuati dalle Istituzioni scolastiche mediante il tradizionale strumento del bollettino postale. Ne deriva che inevitabilmente un eventuale versamento a mezzo bollettino sarà respinto, in quanto ineseguibile, con il rischio di incorrere in violazioni fiscali legate alla mancata tempestività degli adempimenti.

Ciò posto, con l'auspicio che le presenti indicazioni possano costituire un valido supporto all'attività di verifica amministrativo-contabile, si raccomanda ai revisori dei conti di vigilare attentamente sul rispetto delle previste scadenze dei versamenti di cui trattasi, anche al fine di scongiurare il rischio che vengano commesse infrazioni fiscali dipendenti da tardivi od omessi versamenti diretti – sanzionabili a norma dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 – con la conseguente insorgenza, ricorrendone i presupposti di legge, di possibili ipotesi di responsabilità amministrativa.

Si confida nella consueta attenta e fattiva collaborazione.

Il Ragioniere Generale dello Stato: Canzio

Codici tributo F24 maggiormente ricorrenti

<i>Tipo di versamento</i>	<i>Codice tributo</i>	<i>Istituzioni scolastiche interessate</i>
Ritenute su retribuzioni, pensioni e trasferte	1001	Tutte
Ritenute su emolumenti arretrati lavoro dipendente	1002	Tutte
Ritenute sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	1004	Tutte
Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro	1012	Tutte
Ritenute su redditi di lavoro autonomo, compensi per l'esercizio di arti e professioni	1040	Tutte
Addizionale regionale all'IRPeF versata dai sostituti d'imposta	3802	Tutte
Addizionale comunale all'IRPeF trattenuta dai sostituti d'imposta – acconto	3847	Tutte
Addizionale comunale all'IRPeF trattenuta dai sostituti d'imposta – saldo	3848	Tutte
IRES – saldo	2003	Aventi una gestione economica separata
IRES – acconto prima rata	2001	Aventi una gestione economica separata
IRES – acconto seconda rata o acconto in unica soluzione	2002	Aventi una gestione economica separata
IVA - mensile	da 6001 a 6012 (a seconda del mese)	Aventi una gestione economica separata
IVA - trimestrale	da 6031 a 6034 (a seconda del trimestre)	Aventi una gestione economica separata
IVA – acconto contribuenti mensili	6013	Aventi una gestione economica separata
IVA – acconto contribuenti trimestrali	6035	Aventi una gestione economica separata
IVA – saldo dichiarazione annuale	6099	Aventi una gestione economica separata
IRAP - saldo	3800	Aventi una gestione economica separata
IRAP – acconto – prima rata	3812	Aventi una gestione economica separata
IRAP – acconto – seconda rata o acconto in unica soluzione	3813	Aventi una gestione economica separata
IRAP – versamento mensile – art. 10-bis, comma 1, Decreto Legislativo n. 446/1997	3858	Tutte

Codici Regione	
<i>Regioni e Province autonome</i>	<i>Codice Regione</i>
ABRUZZO	01
BASILICATA	02
BOLZANO	03
CALABRIA	04
CAMPANIA	05
EMILIA ROMAGNA	06
FRIULI VENEZIA GIULIA	07
LAZIO	08
LIGURIA	09
LOMBARDIA	10
MARCHE	11
MOLISE	12
PIEMONTE	13
PUGLIA	14
SARDEGNA	15
SICILIA	16
TOSCANA	17
TRENTO	18
UMBRIA	19
VALLE D' AOSTA	20
VENETO	21