



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF056
INFO FLASH
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	MOD. F24 A SALDO ZERO - RAVVEDIMENTO - CHIARIMENTI
RIFERIMENTI	ART. 13 C. 1 DLGS N. 472/97; ART. 15 C. 2-BIS D.LGS 471/97; RM 20/03/2017, N. 36/E
CIRCOLARE DEL	24/03/2017

L'AGENZIA CHIARISCE IL RAVVEDIMENTO DEL MOD. F24 A SALDO ZERO

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente esaminato le modalità di effettuazione del ravvedimento operoso nell'ipotesi di omessa o ritardata presentazione del modello F24 a saldo zero.

A tal fine, l'abbattimento della sanzione ad 1/9 si applica:

- alla sanzione base di €. 50,00: se il mod. F24 a saldo zero viene presentato con un ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi (la sanzione è pari ad €. 5,56)
- alla sanzione base di €. 100,00: se il mod. F24 a saldo zero viene presentato con un ritardo superiore a 5 giorni lavorativi ma entro 90 giorni dall'omissione (la sanzione è pari ad €.11,11).

Oltre i 90 giorni, la sanzione base, cui commisurare la riduzione della sanzioni, rimane pari ad €. 100,00.

COMPENSAZIONE ORIZZONTALE

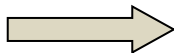
La compensazione cd. "orizzontale" (o "esterna"):

- consiste nella somma algebrica di crediti e debiti **di diversa natura** o nei confronti di diversi enti impositori, risultanti da dichiarazioni annuali o denunce periodiche contributive
- si attua compilando gli appositi spazi del **modello di pagamento F24**.



Compensazione verticale: riguarda l'utilizzo di crediti per compensare debiti della medesima natura (es: acconto Irap con il saldo Irap a credito dell'anno precedente); in tal caso è ammesso non presentare l'F24.

Compensazione
"orizzontale"



Esclusivamente
tramite F24

MOD. F24 A SALDO "0" E OMESSA PRESENTAZIONE

La presentazione del Mod. F24 che attesta le operazioni di compensazione orizzontale è **obbligatoria** anche nel caso in cui, per effetto della compensazione operata, il saldo finale risulti uguale a zero.

A decorrere dal 1° gennaio 2016, per l'**omessa presentazione dell'F24 a zero**, si applica la sanzione di (art. 15 c. 2-bis D.Lgs 471/97, introdotto dal D.lgs. 158/2015):

- €. **50,00** se il ritardo **non supera 5 giorni lavorativi** (sono esclusi i sabati e le domeniche)
- €. **100,00** se il ritardo è **superiore a 5 giorni lavorativi**.



Art. 15 Dlgs 471/97 - Incompletezza dei documenti di versamento

2-bis. Per l'omessa presentazione del modello di versamento contenente i dati relativi alla eseguita compensazione, si applica la sanzione di euro 100, ridotta a euro 50 se il ritardo non e' superiore a cinque giorni lavorativi.



Nota: la norma ha espresso riferimento alla sanzione per "omessa" presentazione; tuttavia:

- il riferimento deve intendersi alla "tardiva" presentazione del mod. F24 da parte del contribuente
- infatti, ove sia l'Ufficio a constatare la mancata presentazione, non procederà "d'ufficio" a disporre la compensazione con i crediti spendibili (ma emette avviso bonario per l'omesso versamento del debito).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



Nota: prima della novità del D.Lgs. n. 158/2015 (“Riforma delle sanzioni tributarie”) la sanzione era pari ad €. 154, ridotta ad €. 51 in caso di tardività contenuta in 5 giorni lavorativi. In virtù del principio del favor rei, la nuova misura della sanzione si applica in via retroattiva alle violazioni non ancora definite.

RAVVEDIMENTO DELL'OMESSA PRESENTAZIONE - I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

La ritardata presentazione dell'F24 a saldo a zero può essere regolarizzata con il **ravvedimento operoso**



N.B.: in assenza di ravvedimento operoso:

- il modello presentato tardivamente rimane valido (l'Ufficio non può contestarne la compensazione)
- ma l'Ufficio irroga la sanzione “piena” di €. 50/€ 100 (riducibile a 1/3 con pagamento entro 60 gg, ex art. 16 c. 3 Dlgs 472/97)

Considerato che in presenza di omessa presentazione del mod. F24 è la stessa sanzione base a variare a seconda della tardività con cui viene presentato, la RM 36/2017 ha chiarito che se il ravvedimento:

a) interviene entro il termine di 90 giorni (di calendario) dalla violazione:

- la riduzione della sanzione da applicare **corrisponde ad 1/9**:
 - della sanzione base di €. 50, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo **non superiore a 5 giorni lavorativi** (euro 5,56)
 - della sanzione base di €. 100, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo **superiore a 5 giorni lavorativi ma entro 90 giorni dall'omissione** (euro 11,11)”

b) interviene oltre il termine di 90 giorni dalla violazione:

- tornano applicabili le diverse riduzioni di cui alle lett. da b) a b-quater) dell'art. 13 c. 1 Dlgs 472/97
- **da riferire sempre alla data di commissione della violazione** (cioè la data ultima entro cui avrebbe dovuto essere presentato il mod. F24)
- commisurate alla **sanzione base di euro 100,00**:

Le sanzioni da applicare al ravvedimento dell'omessa presentazione del mod. F24 possono, pertanto, essere riepilogate come esposto nella tabella seguente:

Sanz. base	Riduz.	SANZ. RIDOTTA	RITARDO NELLA PRESENTAZIONE DELL'F24 SALDO ZERO
€. 50,00	1/9	5,56 €	≤ 5 giorni “ lavorativi ”
€. 100,00		11,11 €	> 5 giorni (lavorativi) ma ≤ 90 giorni (di calendario)
	1/8	12,50 €	≤ 1 anno dall'omissione (*)
	1/7	14,29 €	≤ 2 anni dall'omissione
	1/6	16,67 €	> 2 anni dall'omissione
	1/5	20,00 €	Dopo la notifica di un PVC

(*) Stesso giorno e stesso mese dell'anno successivo.

Avviso bonario: la notifica dell'atto con cui l'Ufficio contesta l'omesso versamento del debito inibisce il ravvedimento della tardiva presentazione (il credito che avrebbe potuto compensare tale debito non risulta utilizzabile nel caso di specie).

Compilazione dell’F24 tardivo: il mod. F24 deve essere compilato indicando:

- **Codice Tributo: 8911**
- **Anno di riferimento: l'anno in cui è stata commessa la violazione.**

Esempio1

Un contribuente ha dimenticato di presentare il mod. F24 il 16/03/2017 per il pagamento di ritenute lavoro autonomo di febbraio 2017 per € 20 da compensare con il credito Iva 2016.

La presentazione avviene il 17/03/2017 (cioè entro 5 giorni lavorativi dal termine previsto), con il mod. F24 compilato nel seguente modo:

SEZIONE ERARIO									
		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mess.it	anno di rilevamento	importi a debito versati	importi a credito compensati			
IMPOSTE DIRETTE - IVA		1040	0002	2017	20,00				
RITENUTE ALLA FONTE		8911		2017	5,56				
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		6099	0101	2016			25,56		
codice ufficio	codice atto								+/-
				TOTALE	A	25,56 ^B	25,56		0.



Note: si noti, infine, che:

- il ravvedimento riguarda solo la tardiva presentazione dell’F24; dunque non va calcolata alcun interesse sulla somma a debito da versare
- è **possibile compensare anche la sanzione** utilizzata per sanare la tardività
- gli Uffici **non ammettono tale ravvedimento** per un **F24 che già “porti” un altro ravvedimento** (si pensi al caso in cui si debba sanare un Unico presentato tardivamente; anche in presenza di un credito disponibile, non è possibile sostenere di aver sanato l’invio tardivo della dichiarazione semplicemente sanando la tardiva presentazione dell’F24 a saldo zero).