

Fiscal News

La circolare di aggiornamento professionale

N.
119

27.03.2017

Ravvedimento F24 a saldo zero

I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

A cura di: Pasquale Pirone

Categoria: Contribuenti

Sottocategoria: Varie

Un Modello F24 che presenta saldo zero per effetto di compensazioni tra crediti e debiti tributari va, comunque, presentato al versamento entro il termine previsto per il pagamento del debito tributario dovuto. In caso di omessa presentazione si applica la sanzione di 100 euro (50 euro se il ritardo non è superiore a 5 giorni lavorativi). Tuttavia, anche in tal caso si rende applicabile l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 D.Lgs. 472/1997 e proprio al riguardo è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 36/E/2017 a fornire precisazioni.

Premessa

Il Legislatore fiscale prevede espressamente la possibilità, di operare nei versamenti all'erario, la compensazione tra debiti e crediti tributari di diversa natura.

In particolare a stabilirlo è l'articolo 17, comma 1, D.Lgs. n. 241/1997, dove espressamente è disposto che:

- “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...”.

Compensazione (Art. 17 comma 1 D.Lgs. n. 241/1997)	
Cos'è	Esempio
Possibilità di effettuare i versamenti delle imposte compensando il debito tributario con eventuali crediti d'imposta di varia natura.	Saldo Irpef a debito compensato con saldo IVA a credito.

Modello F24 a saldo zero per effetto di compensazione

Ai sensi dell'art. art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 241 del 1997:

- ↳ un Modello F24 in cui sono compensati crediti e debiti tributari con saldo finale pari a zero va, comunque, presentato al versamento.

F24 con saldo zero		
Esempio	Saldo F24	Regola
Saldo IRPEF 2016 a debito 500 euro compensato con saldo IVA 2016 a credito per 500 euro.	Saldo F24 zero	Va presentato lo stesso al versamento entro il termine previsto per il pagamento del debito tributario dovuto.

L'omessa presentazione al versamento di un Modello F24 a saldo zero è punibile con la sanzione di cui all'articolo 15, comma 2-bis, del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, ossia euro 100, ridotta a euro 50 se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi.

Sistema sanzionatorio		
Cosa	Ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi	Ritardo superiore a 5 giorni lavorativi
Omessa presentazione F24 a saldo zero	Sanzione di 50 euro	Sanzione di 100 euro

Il ravvedimento operoso

Ad ogni modo, il contribuente che abbia omesso di presentare al versamento un F24 che per effetto di compensazione ha saldo zero, può, in ogni caso regolarizzare la propria posizione attraverso l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 D.Lgs. 472/1997.

Si ricorda che l'istituto del ravvedimento prevede le seguenti riduzioni sanzionatorie (sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza).

Ravvedimento operoso	
Riduzione sanzionatoria	Ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi
1/9 del minimo	Se la regolarizzazione avviene ne primi 90 giorni
1/8 del minimo	Se la regolarizzazione avviene oltre i 90 giorni ma entro 1 anno dall'omissione
1/7 del minimo	Se la regolarizzazione avviene oltre 1 anno ma entro 2 anni dall'omissione
1/6 del minimo	Se la regolarizzazione avviene oltre i due anni

1/5 del minimo

Se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4 (c.d. PVC)

La Risoluzione n. 36/E/2017

Con la Risoluzione n. 36/E del 20 marzo 2017, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito (in seguito ad una consulenza giuridica presentata da un'associazione istante) quale sia la corretta sanzione da ravvedimento applicabile per la regolarizzazione dell'omessa presentazione al versamento di un Modello F24 a saldo zero per effetto di compensazioni.

In particolare:

**Ravvedimento operoso
(Modello F24 a saldo zero per effetto di compensazione)**

Riduzione sanzionatoria	Sanzione dovuta	Termine di regolarizzazione
1/9 di 50 euro	5,56 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato entro i primi 5 giorni lavorativi dall'omissione
1/9 di 100 euro	11,11 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato oltre i primi 5 giorni lavorativi ma entro 90 giorni dall'omissione
1/8 di 100 euro	12,50 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato oltre i 90 giorni ma entro 1 anno dall'omissione
1/7 di 100 euro	14,29 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato oltre 1 anno ma entro 2 anni dall'omissione
1/6 di 100 euro	16,67 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato oltre i due anni dall'omissione
1/5 di 100 euro	20 euro	Se il Modello F24 a saldo zero viene presentato dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4 (c.d. PVC).

Come compilare l'F24 in caso di ravvedimento

Dunque, in caso di omessa presentazione al versamento di un Modello F24 che per effetto di compensazioni presenta saldo zero, significa:

- presentare al versamento il Modello F24 riportandovi i crediti e debiti compensati e versando la dovuta sanzione ridotta nelle misure di cui sopra a seconda di quanto ci si ravvede (il modello F24 non avrà, quindi, più saldo zero).

Per la sanzione occorre:

- ↙ utilizzare il codice tributo 8911 - “Sanzioni pecuniarie per altre violazioni tributarie relative alle imposte sui redditi, alle imposte sostitutive, all’Irap e all’Iva”;
 - ↙ indicare come anno di riferimento quello in cui è stata commessa la violazione.



Esempio

Il sig. Rossi (titolare di partita IVA), ha un saldo IRPEF 2016 a credito di 400 euro (codice tributo 4001) e deve versare un saldo addizionale regionale all'IRPEF 2016 di 300 euro (codice tributo 3801). Questi decide di compensare il credito IRPEF fino a concorrenza del debito addizionale regionale. Dunque, il suo Modello F24 da presentare al versamento avrebbe saldo pari a zero. Questi tuttavia omette la presentazione entro il 30/06/2017 (termine ordinario di versamento) e si ravvede solo il 10 settembre 2017.

In tal caso egli dovrà applicare la sanzione di 11,11 euro (ossia quella prevista oltre i 5 giorni lavorativi ma nei primi 90 giorni dall'omissione).

Il 10 settembre, pertanto questi presenterà al versamento il seguente F24 (considerando come regione la Campania):

genitore, tutore o curatore riammirente					SOGGETTO FISCALE	
SEZIONE ERARIO						
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		codice tributo 4001 8911	rateizzazione/ prov./mese rif. 2016 2017	anno di riferimento 2016 2017	importi a debito versati 1 1 1 1 • • • •	importi a credito compensati 3 0 0 0 0 • • • •
codice ufficio	codice atto				TOTALE A 1 1 1 1 B	SALDO (A-B) 3 0 0 0 0 - 2 8 8 8 9
SEZIONE INPS						
codice sede	couple contributo	matricola INPS/codice INPS/ filiale azienda	periodo di riferimento: da mm/aaaa a mm/aaaa	importi a debito versati	importi a credito compensati	
						SALDO (C-D)
SEZIONE REGIONI						
codice regione 0 5	amministrazioni comunali.it	codice tributo 3801	rateizzazione/ mese rif.	anno di riferimento 2016	importi a debito versati 3 0 0 0 0	importi a credito compensati
						SALDO (E-F) 3 0 0 0 0
SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI						
codice ente/ codice comune	Raw Immob. Variaz. Acc. Saldo numero immobili	codice tributo	identificativo operazione/ rateizzazione/ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
						SALDO (G-H)
SEZIONE ALTRI ENTI PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI						
INAIL	codice sede	codice ditta	c.c.	numero di riferimento	causale	importi a debito versati
						importi a credito compensati
						SALDO (I-L)
codice ente	codice sede	causale contributo	codice posizione	periodo di riferimento: da mm/aaaa a mm/aaaa		importi a debito versati
						importi a credito compensati
						SALDO (M-N)
FIRMA						
Campo non compilabile						
SALDO FINALE						
EURO + 1 1 1 1						



Ricorda

Si ricorda che:

- ↳ i **titolari di partita IVA** in qualsiasi caso, sono obbligati all'utilizzo del Modello F24 in modalità telematica per il versamento di imposte e contributi. Questi potranno eseguire il versamento secondo una delle seguenti modalità: direttamente, mediante i servizi telematici (Entratel o Fisconline) dell'Agenzia delle Entrate oppure mediante i servizi di home banking delle banche e di Poste Italiane, o i servizi di remote banking offerti dal sistema bancario; oppure tramite intermediario abilitato al servizio telematico Entratel (professionisti, associazioni di categoria, Caf, ecc.);
- ↳ per i **soggetti non titolari di partita IVA** (per effetto delle novità introdotte con il D.L. 193/2016), l'obbligo del modello F24 telematico sussisterà solo qualora per effetto di compensazioni il saldo finale sarà pari a 0 oppure se in presenza di compensazione, il saldo finale sarà positivo. Il versamento telematico potrà essere eseguito direttamente dal contribuente tramite l'home banking delle banche e di Poste Italiane oppure (se abilitato) mediante il servizio telematico (Entratel o Fisconline) oppure tramite intermediario abilitato.

Normativa e prassi di riferimento

- D.Lgs. n. 241/1997;
- D.Lgs. 472/1997;
- D.L. 193/2016;
- Risoluzione n. 36/E/2017.

- Riproduzione riservata -