

ADEMPIMENTI

Gestione e ravvedimento del modello F24 a zero

di Luca Caramaschi

Tanto per i privati quanto per i soggetti titolari di partita Iva la presentazione di **modelli F24** a zero per effetto di compensazioni deve essere **obbligatoriamente** effettuata mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (**Entratel** o **Fisconline**), **non** potendosi in alcun caso fare ricorso agli strumenti di **remote banking** messi a disposizione dagli istituti di credito.

La presentazione di un modello **F24 "a zero**" e cioè con perfetta compensazione orizzontale tra crediti e debiti evidenziati nel modello di pagamento unificato, è un fenomeno piuttosto ricorrente tra i contribuenti che, in tal modo, possono accelerare i tempi di "recupero" dei crediti fiscali che in altro modo dovrebbero seguire la più lunga via del rimborso.

L'obbligo di presentare il **modello F24**, quando questo è di importo finale pari a zero, è sancito dall'[articolo 19, comma 3, D.Lgs. 241/1997](#), il quale dispone che il modello F24 vada presentato anche "*nell'ipotesi in cui le somme dovute risultano totalmente compensate*". Peraltro, la necessità di presentare all'Agenzia delle Entrate detto modello a zero risponde anche alla finalità di consentire all'amministrazione finanziaria la verifica del superamento del limite massimo di crediti d'imposta compensabili per ciascun anno solare, attualmente stabilito in 700.000 euro.

Occorre in proposito rilevare che la mancata presentazione del **modello F24** a zero è da sempre sanzionata con regole autonome e differenti rispetto a quelle previste per gli omessi o ritardati versamenti.

A partire dal 1° gennaio 2016, per effetto delle novità introdotte con il D.Lgs. 158/2015 (che ha riformato il sistema sanzionatorio amministrativo-tributario), per l'omessa presentazione del modello F24 a zero è prevista dall'[articolo 15, comma 2-bis, D.Lgs. 471/1997](#) "una sanzione di euro 100, ridotta a euro 50 se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi".

Con la [risoluzione 36/E/2017](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato le modalità con le quali è possibile applicare le riduzioni da ravvedimento operoso nei casi di **tardiva** presentazione del modello F24 a zero, anche alla luce delle disposizioni contenute nell'[articolo 1, comma 637, L. 190/2014](#), che hanno profondamente innovato tale istituto riscrivendo la disposizione contenuta nell'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997](#).

Con riferimento alla riduzione di 1/9, prevista per le **regolarizzazioni** che avvengono **entro 90 giorni** dalla data dell'omissione o dell'errore, il documento di prassi precisa che, poiché le

sanzioni base di 100 e 50 euro sono quantitativamente determinate in maniera diversa a seconda dell'arco temporale in cui la violazione viene regolarizzata, la predetta riduzione di 1/9 si applica secondo le modalità di seguito evidenziate.

Trascorsi i 90 giorni, pertanto, le successive riduzioni previste dall'articolo 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997 devono necessariamente commisurarsi alla sanzione base dei 100 euro.

Ravvedimento nei 90 giorni

- euro 5,56, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo non superiore a cinque giorni lavorativi;
- euro 11,11, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo superiore a cinque giorni lavorativi ma entro novanta giorni dall'omissione.

Ravvedimento oltre i 90 giorni

- euro 12,50, se il modello F24 con saldo zero viene presentato entro un anno dall'omissione;
- euro 14,29, se il modello F24 con saldo zero viene presentato entro due anni dall'omissione;
- euro 16,67, se il modello F24 con saldo zero viene presentato oltre due anni dall'omissione;
- euro 20, se il modello F24 con saldo zero viene presentato dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge n. 4 del 1929 (cioè mediante processo verbale).

Con riferimento alla misura delle sanzioni la risoluzione in commento evidenzia che, poiché la sanzione base stabilita dall'[articolo 15, comma 2-bis, D.Lgs. 471/1997](#) è attualmente espressa in euro, non si ritiene più utilizzabile la regola del troncamento dei decimali che opera qualora la **riduzione** sia applicata ad un importo espresso in lire. Le sanzioni ridotte sono state, quindi, arrotondate al centesimo di euro.

Master di specializzazione

NOVITÀ DI VERIFICHE FISCALI E ACCERTAMENTO: STRUMENTI DI DIFESA E STRATEGIE PROCESSUALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)