Dott. Emilio Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

Dott. Luca Pacella
Revisore Legale
C.T.G.

CIRCOLARE N. 20/2017

Pordenone, 6 aprile 2017

Ai gentili Clienti

Loro sedi

SANZIONI PER OMESSA O TARDIVA PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24 A ZERO

La presentazione di 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.L. 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.

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.L. 158/2015 (che ha riformato il sistema sanzionatorio amministrativo-tributario) la sanzione prevista per l'omessa presentazione del modello F24 a zero è contenuta nell'articolo 15 comma 2-*bis*, D.Lgs. 471/1997 e prevede:

> "*una sanzione di euro 100, ridotta a euro 50 se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi*".

Con la **risoluzione n. 36/E del 20 marzo 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 profondamento 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, nel caso del modello F24 a zero, la sanzione base è quantitativamente determinata in maniera diversa a seconda dell'arco temporale in cui la violazione viene regolarizzata, la predetta riduzione di 1/9 si applica:

Studio Pacella Commercialisti Associati

Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***

- alla sanzione base di 50 euro, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo non superiore a cinque giorni lavorativi (sanzione ridotta pari a 5,56 euro);
- alla sanzione base di 100 euro, se la delega di pagamento a saldo zero viene presentata con un ritardo superiore a cinque giorni lavorativi ma entro novanta giorni dall'omissione (sanzione ridotta pari a 11,11 euro).

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, con il risultato che le sanzioni ridotte saranno pari a:

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

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
Distinti saluti

Studio Pacella Commercialisti Associati
Via Cavallotti n. 24 - 33170 - Pordenone - tel. 0434523920 (r.a.) - fax 0434523914 - Partita I.VA. 01345130932

www.studio-pacella.it ***e-mail: info@studio-pacella.it***