
L'omessa presentazione del MOD. F24 con saldo zero: un problema vicino alla soluzione?

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 10 Aprile 2003

A seguito dell'introduzione dell'istituto della compensazione, avvenuta ormai da cinque anni, il contribuente che abbia un debito per una o più imposte può scomputare da esse l'importo di altre imposte per le quali abbia una posizione creditoria verso il Fisco stesso.

La compensazione c.d. "orizzontale"

Com'è noto, a seguito dell'introduzione dell'istituto della compensazione, avvenuta ormai da cinque anni, il contribuente che abbia un debito per una o più imposte può scomputare da esse l'importo di altre imposte per le quali abbia una posizione creditoria verso il Fisco stesso.

Si pensi, ad esempio, al contribuente che abbia chiuso la propria liquidazione annuale Iva 2002 (che confluirà nel modello di dichiarazione annuale da presentare nel 2003) con un credito di € 10.000 ; con l'introduzione di tale normativa, egli non sarà più costretto ad attendere la prima liquidazione Iva a debito per scomputare tale credito, ma potrà farlo anche prima, a diminuzione di eventuali versamenti di altre imposte.

E' appena il caso di ricordare che nel primo caso si parla di compensazione verticale (Iva con Iva, Irpef con Irpef), tra l'altro da sempre permessa, e nel secondo di compensazione orizzontale.

Per usufruire di tale possibilità, il contribuente deve tuttavia comunicare al Fisco la propria compensazione, e ciò presentando il modello di versamento F24, indicando negli importi a debito le somme da compensare, e negli importi a credito le somme utilizzate in compensazione.

In una recente nota diretta agli uffici locali, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto il comportamento che verrà adottato in caso di omessa presentazione di un F24 in cui i crediti da compensare siano pari agli importi a debito: ossia l'F24 a saldo zero.

Compensazione fiscale: la tesi dell'Agenzia delle Entrate

In tale nota si afferma che nel caso in cui il contribuente ometta la presentazione del modello o lo presenti tardivamente, l'Amministrazione Finanziaria considererà, rispettivamente, omessi o tardivi i versamenti delle somme dovute.

Tuttavia, se alla data di scadenza del versamento il contribuente vanta un credito compensabile di importo pari o superiore alle somme dovute, e non ha utilizzato il credito per altre compensazioni, potrà presentare la nuova delega di pagamento nel momento in cui riceve la comunicazione di irregolarità da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

In tale circostanza, l'ufficio provvederà ad abbinare il versamento alla dichiarazione, con automatico annullamento delle sanzioni e degli interessi richiesti.

Nel caso in cui, invece, il contribuente vanti un credito di importo inferiore alle somme dovute potrà, alternativamente:

1. a) presentare un modello F24 con saldo zero, sanando il versamento delle somme corrispondenti al credito;
2. b) presentare una delega con l'intera somma dovuta, per cui, oltre a compensare il credito, dovrà essere effettuato il versamento residuo.

In ogni caso, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che si renda applicabile la sanzione pari a € 154 prevista dall'art. 19 del D. Lgs. n. 241/1997, ridotta a € 51 in caso di ritardo non superiore a cinque giorni.

Peraltro, è possibile la riduzione ad un quarto (pari a € 38,50), effettuando il pagamento entro 60 giorni dalla contestazione.

Esempio

Riassumiamo il tutto con un esempio.

Un contribuente ha ommesso di presentare l'F24 per compensare il debito Iva annuale (codice tributo 6099) di € 3.500 con il suo credito Irpef di € 4.000.

In tal caso, il Fisco considererà ommesso l'intero importo di Iva e comunicherà all'interessato tale infrazione, insieme agli importi da pagare a titolo di sanzione ed interessi.

Ricevuta la comunicazione, tuttavia, il contribuente potrà e dovrà dimostrare all'Amministrazione che alla data originaria di scadenza del versamento vantava un credito Irpef compensabile di importo 4.000, ossia addirittura superiore alle somme dovute, e, soprattutto, dovrà dimostrare che non ha utilizzato il credito per altre compensazioni (o comunque non per un importo superiore a € 500), e quindi presentare la nuova delega di pagamento.

L'ufficio quindi annullerà l'intera somma richiesta, ma, ed è questa la novità, richiederà al contribuente la sanzione pari a € 154 ridotta a € 38,50 in caso di pagamento entro 60 giorni dalla contestazione.

Se invece il credito Irpef non fosse stato di 4.000, ma di 1.000, il contribuente potrà utilizzare a scomputo solo l'importo di 1.000, mentre dovrà versare il residuo di 3.000, ovviamente maggiorato delle sanzioni per ommesso versamento e degli interessi. Inoltre, anche in questo caso, l'ufficio richiederà al contribuente la sanzione pari a € 154 ridotta a € 38,50 in caso di pagamento entro 60 giorni dalla contestazione.

Il commento.

Con tale nota viene in altri termini confermata la tendenza restrittiva del Fisco, che decide di punire tale comportamento come un errore di natura sostanziale, e non, come dovrebbe essere fatto, formale.

Ciò è tanto più inspiegabile se si pensa che nelle istruzioni a Unico 2000 era stato espressamente affermato dallo stesso Ministero che non sarebbero state comminate sanzioni in caso di ommessa presentazione dell'F24 a saldo zero, se la stessa fosse avvenuta entro tre mesi dalla scadenza del termine originario di versamento.

D'altro canto, nella c.m. n. 77/01, l'Agenzia ha affermato che, per determinare correttamente se la irregolarità sia formale o sostanziale, gli uffici devono valutare in concreto, e nei casi specifici, se gli

illeciti commessi abbiano determinato pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo.

Poichè è indubbio che la omessa presentazione di un F24 a saldo zero costituisce pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo, la strada da seguire per mettersi nelle condizioni di poter contestare l'arbitraria applicazione della sanzione deve allora essere quella di "sanare" tale irregolarità, e ciò presentando, anche dopo i tre mesi, l' F24 a saldo zero, regolarizzando l'infrazione prima dell'esecuzione di controlli, trasformandola quindi in una violazione meramente formale, non punibile ai sensi dell'articolo 6, comma 5-bis del D. Lgs. n. 472/1997.

aprile 2003

- Danilo Sciuto -