



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF105

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

OGGETTO	MOD. IVA 2018 – RAVVEDIMENTO DELLE VIOLAZIONI ENTRO 90 GIORNI
RIFERIMENTI	ART. 5, 6 E 8 D.LGS. 471/97; ART. 13 DLGS 472/97 – CM 42/2016
CIRCOLARE DEL	11/06/2018

Sintesi: entro il prossimo 29/07/2018 (90 giorni successivi al 30/04) è possibile sanare le violazioni relative la mancata presentazione del Mod. Iva 2018; a tal fine è necessario provvedere al versamento della sanzione ridotta di €.25. Decorso tale termine la dichiarazione è considerata “omessa” e, se presentata, costituisce titolo per la riscossione delle imposte in essa liquidate.

Al di fuori dell’ipotesi di dichiarazione inviata per la prima volta, entro i medesimi 90 giorni a qualsiasi violazione relativa alla dichiarazione è applicata la sanzione fissa di €. 250; pertanto:

- qualsiasi correzione che avverrà entro il 29/07/2018 potrà avvenire tramite ravvedimento operoso con abbattimento a 1/9 di tale sanzione fissa
- la sanzione per eventuali tardivi versamenti non risulterà “assorbita” dalla sanzione applicata per la violazione “dichiaratoria”.

Lo scorso 30 aprile 2018 è decorso il termine per la presentazione della dichiarazione annuale Iva per il 2017. In presenza di errori/violazioni, il contribuente può attivarsi tramite il ravvedimento operoso. A tal fine vanno considerate sia le novità introdotte al sistema sanzionatorio dal DLgs. 158/2015 sia gli importanti chiarimenti forniti dalla CM 43/2016 da parte dell’Agenzia Entrate.

DICHIARAZIONE TARDIVA

DICHIARAZIONE OMESSA (INVIATA OLTRE 90GG O NON INVIATA)

Qualora il mod. Iva 2018:

- viene presentato con un **ritardo superiore ai 90 giorni** (cioè dopo il 29/07/2018)
- oppure non viene affatto presentato

si verifica che:

- la dichiarazione è considerata omessa e la **violazione non è più ravvedibile**
- l’Ufficio iscrive a ruolo le seguenti sanzioni:

VIOLAZIONE	DAL 1/01/2016 (CON FAVOR REI)
OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	<ul style="list-style-type: none"> ▪ dal 120% al 240% della “imposta dovuta” Sanzione minima: da €. 250 ad €. 1.000 ▪ dal 60% al 120% della “imposta dovuta” se la Dichiarazione: <ul style="list-style-type: none"> - è presentata entro il termine della dichiarazione del periodo successivo - prima di qualunque attività di accertamento formalmente notificata
	Sanzione minima:
	<ul style="list-style-type: none"> - se sono dovute imposte: €. 200 - in caso contrario: da € 150 a € 500
	Redditi esteri: si applica la maggiorazione di 1/3

DICHIARAZIONE TARDIVA ENTRO L’ANNO SUCCESSIVO: in caso di:

→ presentazione della dichiarazione non inviata nei termini (es: 30/04/2018)

→ **entro il termine di invio della dichiarazione del periodo d’imposta successivo** (30/04/2019)

si applica la **riduzione al 50%** della sanzione.

DICHIARAZIONE INVIATA OLTRE I TERMINI

Tardività	Sanzione	Ravvedimento	IVA dovuta	Sanzione	Versamento
<= 90gg	€. 250	1/10	Si	€. 25	in F24
			No		
<= 365gg	60%	non ammesso	Si	60% di Irpef/Ires/Irap	cartella di pagamento
			No	€. 150	
> 365gg	120%		Si	120% di Irpef/Ires/Irap	
			No	€. 250	

Presentazione di una dichiarazione omessa - vantaggi

La dichiarazione (ancorché considerata "omessa" e, dunque, sanzionabile come tale) costituisce **titolo per la riscossione delle imposte in essa liquidate** (art. 2 c. 7 Dpr 322/98), che vengono iscritte a ruolo (al netto di quanto eventualmente già versato). La sua presentazione potrebbe rendersi opportuna:

- per ridurre del 50% le sanzioni applicabili (se entro 1 anno di ritardo)
- per ottenere le attenuanti in presenza di un reato tributario

(a differenza dei redditi, non si applica l'accertamento induttivo ai fini Iva Iva – art. 55 c. 2 Dpr 633/72)

Esempio1

Srl versa al 16/03/2018 il saldo Iva 2017, ma dimentica di inviare la dichiarazione entro il 30/04/2018:

- scatterà la sanzione di €. 150 (assenza di imposta a debito), aumentabile fino ad €. 500
- senza poter procedere ad alcun ravvedimento

Esempio2

Srl non versa il saldo Iva 2017 di €. 1.500, avendo un saldo a credito Ires di €. 500 (non presenta l'F24 a saldo zero). Non invia il mod. Iva 2017 (o se ne dimentica l'intermediario); l'Ufficio iscrive "a ruolo":

- le sanzioni: $120\% \times (1.500) = € 1.800$
- oltre alle imposte (€ 1.500) e relativi interessi di mora.

Ove, al contrario, abbia, alternativamente:

- presentato l'F24 a saldo zero: l'Ufficio iscrive a ruolo l'Iva di €. 1.000 + sanzione di €. 1.200.
- proceduto al ravvedimento operoso degli omessi versamenti: l'Ufficio iscriverà "a ruolo" la sola sanzione "fissa" di €. 250 (aumentabile fino a € 500).

**IMPOSTE "DOVUTE":** potranno evincersi:

- dalla dichiarazione comunque presentata anche se oltre i 90gg (normalmente **per indurre l'ufficio a non promuovere l'accertamento induttivo e per evitare eventuali rilievi penali**)
- da accertamento dell'Ufficio.

La dichiarazione si considera "non a debito" **anche se presenti un saldo a debito non versato tempestivamente, ma per il quale è stato validamente esperito il ravvedimento operoso** per tardivi versamenti (CM 54/2002); tuttavia sul punto la giurisprudenza non è unanime.

Esempio3

Alfa Srl si trova ad aver omesso la dichiarazione Iva per l'anno 2017 a debito di € 1.000 (non versato). Ove essa proceda alla sua presentazione:

- entro il 29/07/2018 (< 90 gg): dovrà versare la sanzione di € 25 (1/10 della sanzione fissa di € 250; la dichiarazione non si considera omessa) oltre all'imposta + sanzioni + interessi
- entro il 30/04/2019 (< 365 gg): l'ufficio iscriverà a ruolo la sanzione di € 600 (60% di € 1.000), non essendo ammesso il ravvedimento operoso, oltre all'Ires non pagata
- oltre il 30/04/2019 (entro il termine di prescrizione): l'ufficio iscriverà a ruolo la sanzione piena di € 1.200, oltre ad iscrivere a ruolo l'imposta non pagata.

Esempio4

Nell'Esempio3 precedente si ponga ora che la dichiarazione Iva sia risultata a credito; ove la società proceda a inviare la dichiarazione:

- entro il 29/07/2018 (< 90 gg): permane la sanzione di € 25 (1/10 della sanzione fissa di € 250); la dichiarazione non si considera omessa e, dunque, il credito risulterà utilizzabile
- entro il 30/04/2019 (< 365 gg) o dopo tale termine (fino a prescrizione): l'ufficio iscriverà a ruolo la sanzione (minima) di € 150; per il recupero del credito occorrerà attivare la procedura della CM 34/2012.

DICHIARAZIONE TARDIVA INVIATA ENTRO 90GG

La **dichiarazione** presentata per la prima volta entro 90 gg dalla scadenza originaria):

- **rimane soggetta alla sanzione fissa di € 250** (art. 5 c. 1 DLgs. 471/97), prevista per l'omissione della dichiarazione in assenza di debito d'imposta
- **fermo restando la sanzione (del 30%, riducibile con ravvedimento) per omesso versamento** laddove alla tardività si accompagni un carente/tardivo versamento del tributo.

VIOLAZIONE	SANZIONI EDITTALI DAL 1/01/2016 (COL FAVOR REI)
PRESENTAZIONE TARDIVA ENTRO 90 GG DAL TERMINE	Sanzione "fissa": da € 250 ad € 1.000 indipendentemente se vi è imposta dovuta o meno

Ravvedimento operoso:

- in sede di ravvedimento, la sanzione fissa per la tardività va **ridotta ad 1/10**
- il **tardivo/carente versamento del tributo** può essere regolarizzato applicando gli ordinari abbattimenti, che variano a seconda del momento in cui interviene il versamento.

Esempio5

La Alfa Srl **non ha presentato il mod. Iva 2018** entro il 31/04/2018.

Avvedutasi dell'errore, vi ha proceduto **entro il 29/07/2018**, senza, tuttavia, procedere al alcun ravvedimento; l'Ufficio:

- potrà irrogare la **sola sanzione di € 250** (peraltro abbattibile ad 1/3 nel caso di pagamento entro 60 giorni dalla contestazione, ex art. 16 c. 3 Dlgs 472/97)
- potendo, poi, procedere al recupero anche delle eventuali imposte non versate, con applicazione della sanzione del 30% ed interessi di mora.

Esempio6

Nell'esempio precedente, si ponga ora che la società abbia inteso ravvedere la violazione; a tal fine:

- è **sufficiente versare la sanzione ridotta di € 25** (1/10 di € 250) per sanare la tardività nell'invio (non dovrebbe, peraltro, applicarsi il termine del **29/07/2018** previsto per il solo invio della dichiarazione, non anche per il versamento della sanzione, anche se alcuni Uffici lo pretendono)
- potendo, in via del tutto autonoma, provvedere a ravvedere, in via ordinaria, anche le eventuali imposte non versate

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA INVIATA ENTRO 90GG DAL TERMINE

In caso di **dichiarazione correttamente inviata nei termini**, ma **emendata entro 90 giorni da tale termine**, ai fini sanzionatori occorre distinguere (analogamente alle dichiarazioni infedeli, di cui appresso) tra le violazioni:

- rilevabili tramite "controllo formale" o "automatizzato"** (art. 36-bis e ter Dpr 600/73 o 54-bis Dpr 633/72)
- rispetto alle altre (cioè alle **violazioni rilevabili solo tramite accertamento ordinario**).

INTEGRATIVA NEI 90GG - ERRORI NON RILEVABILI COL CONTROLLO FORMALE

In caso di dichiarazione **integrativa presentata nei 90 giorni** dalla scadenza, per correggere errori non rilevabili in sede di controllo automatizzato/formale, la sanzione applicabile (CM 42/2016):

→ **non riconducibile ad una dichiarazione “infedele”** (v. oltre)

risulta essere:

→ **non è più quella prevista per la tardività** (di €. 250 ex art. 1 DLgs. 471/97)

→ bensì quella concernente le “**violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni**” (art. 8 DLgs. 471/97), **da €. 250 a €. 2.000**

Quest’ultima disposizione disciplina le violazioni di carattere “formale” relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni che non integrano un’ipotesi di infedele dichiarazione.

Rimane l’obbligo di **regolarizzare** anche l’eventuale **omesso versamento, con applicazione della sanzione ordinaria (del 30% abbattuta in caso di ravvedimento operoso)**.

Pertanto, occorre (in base all’art. 13 c. 1 lett. a-bis) DLgs. 472/97 ed all’art. 8 DLgs. 471/97):

- ripresentare la dichiarazione correttamente
- versare €. 27,78 per la violazione dichiarativa (cioè €. 250/9)
- versare le imposte, gli interessi e la sanzione da tardivo versamento (30% abbattuta in funzione della tardività del ravvedimento).



Lettera di Compliance: la sanzione rimane inalterata anche se la regolarizzazione derivi da una comunicazione di anomalia, ove la presentazione dell’integrativa avvenga entro 90 giorni dalla scadenza.

Esempio7

Srl presenta una integrativa del mod. Iva 2017 **entro il 29/07/2018** per correggere l’omessa indicazione di una fattura emessa; la dichiarazione riporta un **maggiore debito Iva di €. 100**. La società, oltre all’invio dell’integrativa, procede ai seguenti versamenti da ravvedimento entro il medesimo 29/07/2018:

- sanzione di **€. 27,78** (1/9 di 250) per sanare l’integrativa (codice tributo “8911”)
- **maggiore Iva a saldo** di € 100 + **interessi** legali + **sanzione** da tardivo versamento (1/8 x 30%).



Nota: ove la dichiarazione integrativa si chiuda con un **minor credito**:

- la sanzione rimane inalterata
- non va versata alcuna imposta (né relativi interessi/sanzione), limitandosi a riportare il minor credito.

**ERRORI NON RILEVABILI MEDIANTE
CONTROLLI AUTOMATIZZATI E FORMALI**

**RAVVEDIMENTO OPEROSO**

€.27,78 (1/9 di €.250) + sanzione per omesso versamento (se dovuto) ridotta a seconda della tardività con cui interviene

INTEGRATIVA NEI 90GG - ERRORI RILEVABILI CON CONTROLLO FORMALE

In caso di dichiarazione integrativa presentata per correggere **errori rilevabili in sede di controllo automatizzato o formale** “la sanzione configurabile è **solo quella per omesso versamento** di cui all’articolo 13 del D.lgs. n. 471 del 1997” e, dunque:

- si applica la **sola sanzione del 30% dell’importo non versato** (non anche la sanzione di €. 250)
- da abbattere tramite ravvedimento operoso, applicando le riduzioni ordinarie prevista seconda del momento in cui interviene il versamento (e **non la presentazione dell’integrativa**).



Nota: in questo caso il ravvedimento del carente versamento sana contemporaneamente anche la presentazione della dichiarazione errata (a differenza delle violazioni “sostanziali”, come visto); non rileva, dunque, se l'integrativa è inviata entro 90gg o meno, rimanendo inalterato l'importo della sanzione dovuta.

Integrativa entro 90 giorni

La sanzione che regolarizza dichiarazione errata e carente versamento dipende dal ritardo nel pagamento rispetto alla scadenza originaria; se questa:

- è < 14 gg: la sanzione è pari al 15%, ridotta a 1/15 per giorno di ritardo
- da 15gg a 90gg: la sanzione è pari al 15%.



MINOR CREDITO NON UTILIZZATO: in tal caso (CM 8/2017 p.to 15.1):

- si applica la sanzione fissa di €. 250 (ridotta col ravvedimento) per regolarizzare la dichiarazione
- dovendosi poi limitare ad utilizzare in seguito il solo credito nella minore misura indicata nell'integrativa.

In sostanza, la sanzione variabile del 30% è subordinata all'esistenza di una imposta “non versata” (anche se per l'utilizzo di un credito inesistente) conseguente alla violazione.

OPZIONI e INTEGRATIVA nei 90GG: indipendentemente che si tratti di integrativa “pro-fisco” o “pro-contribuente”, è ammesso modificare le “**dichiarazioni di volontà**” entro i 90gg (RM n. 325/2002).

Esempio: revoca del rimborso Iva (se tuttavia essa dipende dalla mancata presentazione della garanzia, il termine è quello della Dichiarazione Iva dell'anno successivo); rateizzazione di una plusvalenza; ecc.

La revoca del rimborso riferito ai redditi/Irap, al contrario, è stato portato a 120gg con disposizione specifica.

RAVVEDIMENTO OPEROSO: è possibile sanare le suddette violazioni **versando** i seguenti importi differenziati a seconda che il **risultato complessivo** sia:

- **una maggiore imposta** (non versata): **la maggior imposta + interessi + sanzione 30% ridotta col ravvedimento operoso**
- **un minor credito:** come nel caso precedente, ma **limitatamente al credito già utilizzato**.

Assenza di ravvedimento: l'Ufficio procede a notificare un “avviso bonario”, richiedendo il versamento della sanzione abbattuta a 1/3 (cioè il 10%) se pagate entro 30 giorni.

Esempio8

Imprenditore ha sbagliato una riporto del credito Iva dell'anno precedente; procede a presentare l'integrativa entro il 29/07/2018, riducendo tale credito.

Laddove il maggior credito

- non sia già stato utilizzato: versa la sanzione di €. **27,78** (1/9 di 250) per sanare l'integrativa (codice tributo “8911”) limitandosi ad utilizzare il minor credito da tale momento in poi (situazione del tutto analoga nel caso indicazione di un maggior credito a riporto dall'anno precedente - rigo VL8 - ed in un maggior utilizzo di tale credito - rigo VL9)
- sia già stato utilizzato: riversa Iva a saldo (6099 anno 2017) + **interessi** legali + **sanzione** da “tardivo” versamento (1/8 x 30%), procedendo poi a presentare l'integrativa.



Omessi versamenti: uno dei maggiori casi di violazione “da controllo formale” che si verifica in passato era l'indicazione a VL29 di maggiori versamenti rispetto a quelli effettivamente effettuati.

Da quest'anno le **nuove modalità di compilazione del rigo** (diventato VL30) non dovrebbero più permettere il presentarsi di tale violazione (posto che va indicato il maggiore importo tra quanto versato e quanto risultante dalle liquidazioni periodiche).

INDEBITA DETRAZIONE IVA

Anche in presenza di violazione di indebita detrazione di Iva, si applica la seguente sanzione:

VIOLAZIONE	DAL 1/01/2016 (art. 39 c. 1 Dlgs 241/97)
Indebita detrazione Iva	▪ 90% della detrazione effettuata

La dichiarazione che indica la detrazione indebita è considerata infedele; pertanto:

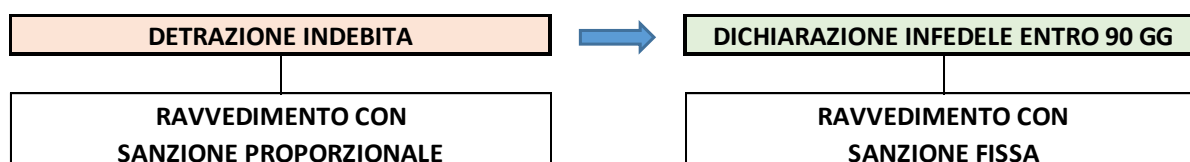
- si applicano i medesimi concetti relativi al ravvedimento operoso della dichiarazione
- tuttavia, occorrerà sanare autonomamente anche la violazione "prodromica" della detrazione infedele (non si applica il cumulo giuridico in sede di ravvedimento operoso).



ATTENZIONE: in tal caso **non dovrebbe trovare applicazione la sanzione "fissa"** (secondo la CM 62/2016 giustificata solo per il lieve ritardo nell'invio della dichiarazione), **ma l'ordinaria sanzione del 90%** (da abbattere a 1/9 nel caso di ravvedimento entro 90 giorni).

La violazione

- verrà meno nel caso in cui si modifichi il registro Iva, annullando la doppia registrazione (e "derubricando" la violazione in un mero carente versamento)
- tuttavia tale "sistemazione", in passato quasi sempre praticata, attualmente risulta più rischiosa in seguito all'obbligo di trasmissione delle liquidazioni periodiche.

**DICHIARAZIONE "IRREGOLARE"**

La dichiarazione è irregolare quando gli errori commessi **non hanno comportato una riduzione dell'imponibile o dell'imposta versata** (cd. "violazione formale"). Ai fini sanzionatori va distinto tra:

MERAMENTE FORMALI	che non arrecano pregiudizio all'attività di controllo dell'Ufficio
FORMALI	che arrecano pregiudizio all'attività di controllo dell'Ufficio

VIOLAZIONI MERAMENTE FORMALI

Per tali violazioni

- ⇒ non si applica alcuna sanzione
- ⇒ dunque, non si rende necessario il ravvedimento operoso.

Ove si intenda, comunque, sanare la violazione, è sufficiente presentare l'integrativa.

VIOLAZIONI FORMALI

Si tratta di violazioni che non incidono sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta ma che ostacolano l'attività di controllo dell'Ufficio. In particolare, ciò si rileva nei seguenti casi:

MODELLO ERRATO	redatto non in conformità al modello di dichiarazione approvato dalle Entrate <u>Esempio:</u> Srl che presenta la dichiarazione Iva del periodo 2017 con il mod. Iva 2017
DATI CONTRIBUENTE	omessa o errata/incompleta indicazione dei dati relativi l'individuazione del contribuente (incluso il domicilio, ecc.) o del suo rappresentante legale <u>Esempio:</u> non dovrebbe rilevare l'errato codice fiscale di un sindaco nel frontespizio.

**ALTRI
ELEMENTI**

omessa/errata compilazione di un prospetto o altro elemento prescritto per l'effettuazione dei controlli che non rileva per la determinazione delle imposte

Esempio: omessa/errata compilazione del **quadro RS** (Prospetto dei crediti, variazioni del patrimonio netto, dati di bilancio, ecc.) nel mod. Redditi

SANZIONE: in tali ipotesi è applicabile la sanzione **da € 250 a € 2.000** (art. 8 c. 1 DLgs 471/97).



N.B.: gli **Uffici tendono a sostenere la natura non meramente formale** di qualsiasi errore compiuto in Dichiarazione nell'assunto che costituisca pregiudizio alla propria attività d'accertamento; tuttavia ciò si deve ritenere escluso se il dato rileva per le sole notifiche (mentre l'errore sui soli imponibili, a parità di imposta, non è meramente formale).

RAVVEDIMENTO: comporta:

- la presentazione della dichiarazione integrativa
- il versamento di una sanzione ridotta (arrotondata per troncamento, trattandosi di sanzione "fissa").

VIOLAZIONE	SANZIONE		RAVVEDIMENTO
DICHIARAZIONE IRREGOLARE	Violazioni formali	da € 250 a € 2.000	- Entro 90 gg € 27,00 (1/9) - Entro la presentazione della dichiarazione dell'anno della violazione € 31,00 (1/8) - Entro la presentazione della dichiarazione dell'anno successivo alla violazione € 35,00 (1/7) - Oltre tale termine € 41,00 (1/6)
	Violazioni meramente formali	Nessuna sanzione	Si può sanare la posizione prima di un controllo mediante dichiarazione "integrativa"

Esempio: Srl ha inviato il mod. Iva 2018 indicando un amministratore già cessato alla data dell'invio.

Procede ad inviare una dichiarazione integrativa effettuando ravvedimento operoso (€ 27,78 se effettuata entro il 29/07/2018 o € 31,25 se effettuata entro il 30/04/2019, ecc.).

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA "A FAVORE" DEL CONTRIBUENTE

Non costituisce ipotesi da ravvedimento operoso la presentazione della dichiarazione integrativa qualora nella dichiarazione originaria siano stati commessi errori che hanno comportato:

- un **maggior versamento**
- un **minore credito spettante**.

In tal caso il contribuente ha interesse a presentare la dichiarazione per recuperare quanto versato in eccedenza o per evidenziare un maggior credito e **non deve pagare alcuna sanzione**.

CORREZIONE ENTRO 90 GIORNI DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE (CM 42/2016)

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA		DICHIARAZIONE TARDIVA
Presentare la dichiarazione corretta entro novanta giorni dalla scadenza del termine (29/12 per i solari)		Presentare la dichiarazione entro novanta gg dalla scadenza del termine (29/12 per i solari)
Versare la maggiore imposta , se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento		Versare l' imposta , se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento
Versare le relative sanzioni :		Versare le relative sanzioni :
Errori non rilevabili mediante controlli automatizzati e formali	Errori rilevabili mediante controlli automatizzati e formali	-
€ 250 (art. 8 c. 1 *), ridotta ad 1/9 (lett. a-bis) = € 27,78	-	€ 250 (*) (art. 1, comma 1), ridotta a 1/10 (lett. c) = € 25
+	sanzione per omesso versamento (se dovuto) del 30%, ridotta ex art. 13 Dlgs. 472/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)	+
sanzione per omesso versamento (se dovuto) del 30%, ridotta ex art. 13 Dlgs. 472/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)		sanzione per omesso versamento (se dovuto), ridotta ex art. 13 Dlgs. 472/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)

* Salvo che ricorra una diversa e più specifica irregolarità dichiarativa disciplinata dall'articolo 8.

CORREZIONE OLTRE 90 GIORNI DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE (CM 42/2016)

DICHIARAZIONE INTEGRATIVA		DICH. OMESSA
Presentare la dichiarazione corretta		Il ravvedimento della dichiarazione omessa dopo novanta giorni non è possibile.
Versare la maggiore imposta , se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento		
Versare le relative sanzioni :		
Errori <u>non</u> rilevabili mediante controlli automatizzati e formali	Errori rilevabili mediante controlli automatizzati e formali	
sanzione pari al 90% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, ridotta ex art. 13 Dlgs. 472/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)	sanzione per omesso versamento (se dovuto) del 30%, ridotta ex art. 13 Dlgs. 472/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)	
Oppure		
Se non sono dovute imposte o non ricorre infedeltà della dichiarazione ma irregolarità della stessa, applicazione della sanzione prevista dall’art. 8 D.lgs. 471/97 (a seconda di quando interviene il ravvedimento)		