



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF191

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

# INFO FISCO

La Nuova Redazione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 9

<b>OGGETTO</b>	<b>RAVVEDIMENTO DICHIARAZIONI 2017</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	CM 42/2016; D.LGS. N. 471/1997, ART. 1; D.LGS. N. 472/1997, ART. 13; DPR 322/1998
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>06/11/2017</b>

*Sintesi: entro il prossimo 29/01/2018 (90 giorni successivi al 31/10/2017) è possibile sanare le violazioni relative alla mancata presentazione del Modello Redditi 2017; a tal fine è necessario provvedere al versamento della relativa sanzione ridotta. Decorso tale termine la dichiarazione è considerata "omessa" e, se presentata, costituisce comunque titolo per la riscossione delle imposte in essa liquidate.*

*Al riguardo, tenuto conto dei chiarimenti forniti dalla CM 42/2016, si rammenta che, in caso di:*

- dichiarazione "tardiva": si applica la sanzione fissa di € 250 (ridotta a 1/10 in sede di ravvedimento)
- dichiarazione "integrativa": si applica la sanzione "formale" di € 250 (ridotta 1/9 per ravvedimento)
- alle eventuali somme non versate si applica la sanzione ordinaria del 30% (ravvedibile).

Le violazioni inerenti il modello Redditi e Irap 2017, il cui termine di presentazione è scaduto lo scorso 31/10/2017, possono essere sanate mediante il ravvedimento di cui all'art. 13 del D.Lgs. 472/1997. Importanti chiarimenti in merito sono stati forniti dalla C.M. 42/2016.

## DICHIARAZIONE TARDIVA

È considerata "tardiva" la dichiarazione presentata **entro 90 giorni** dal termine di presentazione del modello; con riguardo all'Irap e Redditi 2017, per i soggetti (PF/SP/SC) con esercizio coincidente con l'anno solare, **sono "tardive" le dichiarazioni inviate entro il prossimo 29/01/2018.**

In particolare, la dichiarazione "tardiva":

- è considerata **valida** (e quindi non viene considerata "omessa")
- ferma restando la **sanzione "fissa"** di cui all' art. 1, co.1, D.Lgs. 471/1997.

### SANZIONE

Si applica la sanzione fissa **da € 250 a € 1.000** per ciascuna dichiarazione (redditi/Irap), a prescindere dal fatto che le imposte risultanti dalla stessa siano state o meno versate (la dichiarazione tardiva è punita con una pena "fissa" in quanto dà luogo a "imposte non versate" e non alla fattispecie delle "imposte dovute" - CM 42/2016 e CM 23/1999).

### RAVVEDIMENTO OPEROSO

Entro il **prossimo 29/01/2018** il contribuente può sanare la violazione:

- ➔ **presentando la dichiarazione**
- ➔ **e versando, "contestualmente", una sanzione ridotta di € 25,00 (1/10 di € 250).**



**Nota:** la base di computo per il ravvedimento continua ad essere la sanzione di € 250.

Pertanto, **non si applica** la riduzione al 50% della sanzione:

- né ex artt.1 e 5 D.Lgs. 471/1997 (previsto quando la dichiarazione è presentata entro il termine di quella relativa all'anno successivo), posto che ciò riguarda solo le dichiarazioni "omesse" e non quelle "tardive"
- né ex art. 7 c. 4-bis del D.Lgs. 472/1997: che opera solo per fattispecie non già disciplinate per legge.

**Attenzione:** per posizione costante degli uffici dell'agenzia, l'omesso versamento della sanzione ridotta non permette di considerare validamente presentata la dichiarazione.

**CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI**

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

ANNO D'IMPOSTA	MODELLO	SCADENZA PRESENTAZIONE (eccezione "non solari")	GIORNI	TERMINE DICHIARAZIONE TARDIVA (eccezione "non solari")
2016	REDDITI E IRAP	<b>31/10/2017</b>	<b>90</b>	<b>29/01/2018</b>
2015	UNICO (REDDITI/IVA/IRAP)	<b>30/09/2016</b>		<b>29/12/2016</b>

**Tardivi versamenti:** occorre, inoltre, regolarizzare gli eventuali **omessi versamenti** delle imposte dovute a saldo della dichiarazione nonché, eventualmente, della 1° e 2° rata di acconto già scadute delle imposte per l'anno successivo a quello di riferimento della dichiarazione.

**STUDI SETTORE:** il modello studi di settore non costituisce una dichiarazione "autonoma" (è parte integrante del Modello Redditi); pertanto non va applicata una specifica sanzione.

Con riferimento alla sanzione di € 2.000 prevista dall'art. 8 del D.Lgs. 471/1997 e relativa all'omessa presentazione del modello, l'Agenzia nella C.M. 41/2011 ha specificato che questa trova applicazione solo qualora *"il contribuente non provveda alla presentazione dello stesso con una dichiarazione integrativa"*, anche a seguito di specifico invito delle Entrate. Tale sanzione si applica anche in caso di presentazione (su richiesta dell'Ufficio) del modello degli studi di settore con dati incompleti o inesatti.

#### STUDI DI SETTORE: SANZIONE PER OMESSA PRESENTAZIONE DEL MODELLO

TIPOLOGIA	SANZIONE	FINO 2015	CONDIZIONE PER LA MAGGIORE SANZIONE	DAL 2016
Omessa presentazione del modello anche su specifico invito dell'Agenzia	VARIABILE	dal 150% al 300% della maggiore imposta dovuta o differenza del credito	Il maggior reddito, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, è superiore al 10% del reddito dichiarato	ABROGAZIONE
Omessa presentazione del modello anche su specifico invito dell'Agenzia	FISSA	€ 2.065	NESSUNA	€ 2.000

**MOD. F24 PER RAVVEDIMENTO:** ai fini della compilazione occorre:

- utilizzare il codice tributo **"8911"**
- indicare, quale periodo di riferimento, l'anno della violazione (ossia il **"2017"** per Redditi 2017)

**Esempio:** l'imprenditore Alfa provvede ad inviare entro il 29/01/2018 la dichiarazione dei redditi e Irap non inviate entro il 31/10/2017; si ravvede versando la sanzione per la tardività di € 50 (25 x 2).

SEZIONE ERARIO				
	codice tributo	rateazione/ regione/ prov./ mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	<b>8911</b>		<b>2017</b>	<b>50,00</b>
RITENUTE ALLA FONTE				

Anno cui si riferisce la violazione (**2017**) (in tal senso documento FNC del 30/09/16) o Anno d'imposta per cui si effettua il pagamento (**2016**) (istruzioni Agenzia al codice tributo)

#### TARDIVI VERSAMENTI

Il contribuente, come ammesso dalla prassi (CM 23/1999 e 11/2010), potrebbe, entro i 90 giorni, presentare la dichiarazione e versare le sanzioni, **ravvedendo i tardivi versamenti in un momento successivo**.

Le sanzioni del 30% da tardivo versamento sarebbero, in tal caso, ridotte da 1/8 a 1/6, a seconda di quando avviene il ravvedimento.

Sul punto non si rilevano indicazioni nella CM 42/2016 ove, quantomeno in via espressa, non è stata presa posizione sulla necessità che altresì il ravvedimento sui versamenti debba avvenire entro i 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione.

**SOGGETTI CON PERIODO A “CAVALLO”:** i termini di presentazione scadono all'ultimo giorno del **9° mese successivo** alla chiusura dell'esercizio. La **proroga** del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi e Irap **al 31/10/2017** ha interessato anche tali soggetti il cui termine ordinario di presentazione **ricade nel periodo 01/07/2017 - 30/09/2017**.

**Esempio**

La Alfa srl ha un esercizio che va dal 01/12/2015 al 30/11/2016 ed è quindi tenuta a dichiarare redditi/Irap entro il 31/08/2017 (**termine prorogato al 31/10/2017**)  
Il termine entro cui può essere sanata l'eventuale omessa presentazione della dichiarazione dei redditi e Irap scade il 29/01/2018 (**identico ai soggetti solari**).

**DICHIARAZIONE INTEGRATIVA NEI 90 GIORNI**

La CM 42/2016 ha specificato che la dichiarazione “integrativa” inviata entro i 90 giorni dal termine è equiparata ad una dichiarazione “inesatta”.

**RAVVEDIMENTO:** l'infedele dichiarazione sanata entro i 90 giorni rientra, ai fini del ravvedimento, nell'ambito applicativo dell'art. 8 del D.Lgs. 471/1997 che prevede la sanzione da € 250 a € 2.000. Non trattandosi di tardiva dichiarazione, il ravvedimento non avviene ai sensi della lett. c) dell'art. 3 D.Lgs. 472/1997 (riduzione a 1/10), ma della lett. a-bis), **con riduzione a 1/9**.

Sul piano “operativo”, entro il prossimo 29/01/2018 occorre:

- ✓ presentare la **dichiarazione integrativa**
- ✓ versare le **sanzioni ridotte**, pari a **€ 27,78** (€ 250/9)
- ✓ sanare gli **eventuali tardivi versamenti** delle imposte dovute a saldo e in acconto, con **sanzione del 30% o del 15%** ridotta ai sensi dell'art.13 D.Lgs. 472/97 (non opera alcun “assorbimento” con la sanzione di cui sopra, in quanto applicata in misura fissa – CM 42/2016), pagando altresì gli interessi legali



**CODICE TRIBUTO:** non vi sono chiarimenti ufficiali al riguardo, pertanto sembra corretto l'utilizzo del codice della sanzione connessa al tributo in considerazione (se si tratta di IRPEF, si dovrebbe utilizzare il codice “8901”). In merito all'anno da indicare nell'F24, dovrebbe essere l'anno cui si riferisce la dichiarazione (quindi, nel nostro caso, il 2016). Invece, estendendo l'orientamento di prassi relativo all'annualità da indicare in caso di ravvedimento sulla dichiarazione tardiva (circ. DRE Veneto 5112/2010), bisognerebbe indicare l'anno di commissione della violazione (ovvero il 2017).

**DICHIARAZIONE OMESSA**

Qualora la dichiarazione:

- ➔ venisse presentata con un **ritardo superiore ai 90 giorni** (ossia dopo il 29/01/2018)
- ➔ oppure non venisse presentata

verrebbe considerata **omessa** e non più sanabile e si applicano le seguenti sanzioni:

OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	TIPO DI IMPOSTA	SENZA IMPOSTE DOVUTE	CON IMPOSTE DOVUTE
Oltre 90 giorni	REDDITI E IRAP	da € 250 a € 1.000	dal 120% al 240% dell'imposta, con un minimo di € 250



**Nota:** le sanzioni applicabili in presenza di imposte non dovute possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.

**CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI**

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

**SANZIONE RIDOTTA:** la dichiarazione presentata:

- **dopo 90 giorni** dalla scadenza del termine di presentazione
- **ma entro il termine** di presentazione della dichiarazione relativa **all'anno successivo**
- e, comunque, **prima che inizi un eventuale controllo fiscale**,

**comporta la riduzione a metà della sanzione "base"**, ossia va applicata nella seguente misura:

OMESSA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE OLTRE 90 GIORNI MA ENTRO IL TERMINE DELLA DICHIARAZIONE SUCCESSIVA E ANTE ACCERTAMENTI			
NORMATIVA	TIPO DI IMPOSTA	SENZA IMPOSTE DOVUTE	CON IMPOSTE DOVUTE
D.Lgs. 471/1997 art. 1	REDDITI E IRAP	da € 150 a € 500	dal 60% al 120% dell'imposta, con un minimo di € 200

### DICHIARAZIONE INFEDELE

La dichiarazione infedele si riscontra in presenza di violazioni che incidono sulla determinazione o sul pagamento del tributo; tuttavia, le sanzioni sono differenziate in caso di violazioni rilevabili:

- in sede di liquidazione automatica (art. 36-bis) o controllo formale (art. 36-ter)
- oppure solo previo accertamento ordinario.



**REGOLARIZZAZIONE:** è possibile sanare tale violazione:

- **presentando "integrativa"** entro la dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione
- **versando** la maggior imposta dovuta/minor credito spettante e la sanzione ridotta.

### VIOLAZIONI DIVERSE DA QUELLE DEGLI ARTT. 36-BIS E 36-TER

**Casistica:** costituiscono esempi di dichiarazione "infedele", la dichiarazione in cui:

- non è stato determinato correttamente il reddito d'impresa (indicati minori ricavi, maggiori costi o costi indeducibili) o di lavoro autonomo
- non è dichiarato il reddito di un fabbricato o è dichiarato in maniera errata (fabbricato locato di cui viene dichiarata solo la rendita) o un reddito diverso (non è stato compilato il quadro RL in caso di plusvalenza da cessione di un terreno edificabile)
- sia stata computata illegittimamente in detrazione l'IVA (infedele dichiarazione Iva; la correzione dei redditi per minor costo dedotto non comporta, al contrario, sanzioni).

### DICHIARAZIONE INFEDELE: SANZIONI ANCHE PER COMPORTAMENTI FRAUDOLENTI, SIMULATI, RAGGIRI E ARTIFICI

NORMATIVA	TIPO DI IMPOSTA	FINO AL 2015: SANZIONE BASE	DAL 2016: SANZIONE BASE	DAL 2016: AUMENTO DELLA SANZIONE
D.Lgs. 471/97 art. 1 commi da 2 e 5	REDDITI E IRAP	dal 100% al 200% della maggiore imposta e/o differenza del credito	dal 90% al 180% della maggiore imposta e/o differenza del credito	dal 135% al 270% della maggiore imposta e/o differenza del credito se deriva da falsa fatturazione o operazioni inesistenti

TIPO DI IMPOSTA	SANZIONE BASE	Riduzione della sanzione per il dichiarato e il danno all'erario	Riduzione della sanzione per errori di competenza e danno all'erario	Sanzione in assenza di danno per l'erario
REDDITI E IRAP	dal 90% al 180% della maggiore imposta e/o differenza del credito	dal 60% al 120% se la maggiore imposta o minor credito sono inferiori al 3% del dichiarato e comunque inferiori a € 30.000	dal 60% al 120% se l'infedeltà derivi dall'errata imputazione di competenza di costi e ricavi, purché il componente positivo abbia già concorso alla determinazione del reddito dell'anno in accertamento	Sanzione di € 250,00

### CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

**RAVVEDIMENTO OPEROSO**

È possibile sanare le suddette violazioni:

- **presentando** dichiarazione “*integrativa*”
- **versando** la **maggiore imposta** dovuta (o il minor credito spettante), gli **interessi** (0,1%) con maturazione giorno per giorno e la **sanzione ridotta** nelle seguenti misure:

1/9 del 90% <b>(10%)</b>	se la maggiore imposta viene versata <b>entro 90 giorni</b> dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione oggetto di regolarizzazione
1/8 del 90% <b>(11,25%)</b>	se la maggiore imposta viene versata <b>entro il termine</b> di presentazione della dichiarazione relativa <b>l'anno in cui è stata commessa la violazione</b>
1/7 del 90% <b>(12,86%)</b>	se la maggiore imposta viene versata <b>entro il termine</b> di presentazione della dichiarazione relativa <b>all'anno successivo</b> a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione
1/6 del 90% <b>(15%)</b>	se la maggiore imposta viene versata <b>oltre il termine di presentazione della dichiarazione</b> relativa <b>l'anno successivo</b> a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione
1/5 del 90% <b>(18%)</b>	se la maggiore imposta viene versata dopo la consegna del PVC



**Minor credito:** non va versato nel caso in cui lo stesso

- sia stato **chiesto a rimborso**
- e **non sia stato ancora rimborsato** al momento della regolarizzazione

Inoltre, in base alla nuova formulazione dell'**art. 5 c. 4 D.Lgs. 471/1997**, la **sanzione del 90% per infedele dichiarazione** (o del 30% per dichiarazione irregolare ex art. 36-bis/36-ter Dpr 600/73) trova applicazione **solo nel caso in cui la parte di credito non spettante sia già stata utilizzata in compensazione** (nel caso di credito non utilizzato ora non vi sarebbe alcuna sanzione).

Quindi, dal 2016 solo in presenza di un credito d'imposta non spettante ed utilizzato in compensazione è necessario determinare e versare la sanzione ridotta ai fini del ravvedimento operoso, facendo riferimento, altresì, alla sanzione dal 100% al 200% di cui al co. 5, art. 13, D.Lgs. 471/1997 (e non quella del 90%).

**RAVVEDIMENTO ENTRO 90 GG:** se la dichiarazione infedele viene regolarizzata entro 90 giorni, la sanzione applicabile è quella prevista dall'art. 8 del D.Lgs. 471/1997 (**da € 250 a € 2.000**) con la conseguenza che la sanzione da versare per il ravvedimento è pari a € 27,78 (€ 250/9), cui si aggiunge quella ridotta per l'eventuale omesso/insufficiente versamento.

**VIOLAZIONI ACCERTABILI EX ARTT. 36-BIS E 36-TER**

Non configura l'ipotesi di dichiarazione infedele la dichiarazione che presenta una minore imposta o un maggior credito derivante dai seguenti errori rilevabili dai controlli formali dell'Agenzia:

- meri errori c.d. “formali”
- errori materiali e di calcolo



**Errori “formali”:** rientrano tra tali violazioni:

- gli omessi versamenti erroneamente riportati in dichiarazione
- oneri detraibili (es.: spese mediche) o deducibili (es.: contributi previdenziali) non spettanti
- l'indicazione di ritenute d'acconto (confrontate col 770 del sostituto d'imposta) non spettanti
- l'indicazione di crediti d'imposta (crediti del quadro RU) non spettanti



**SANZIONI:** qualora sia riscontrato un omesso/carente versamento, dipendente da errori materiali o di calcolo rilevabili in sede di liquidazione o di controllo formale delle imposte, si applica la sanzione del 30%, passibile di ravvedimento, delle somme non versate.

Per effetto di quanto degli artt. 2 e 3 del D.Lgs. 462/1997 la predetta **sanzione (30%)** è ridotta a:

- **1/3** (10%) nel caso in cui le somme dovute siano pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'esito della liquidazione automatica (art.36-bis, DPR.600/1973)
- **2/3** (20%) nei casi in cui le somme dovute siano pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'esito del controllo formale (art.36-ter, DPR.600/1973)



#### **CUMULO GIURIDICO - VALUTAZIONE DI CONVENIENZA**

Particolare attenzione va posta alla valutazione tra attendere l'accertamento piuttosto che sanare la violazione con il ravvedimento operoso. Infatti, esiste una connessione tra la fattispecie dell'infedele dichiarazione e le eventuali irregolarità prodromiche (omessa fatturazione, omessa registrazione, omesso rilascio di scontrini o ricevute) definita giuridicamente "progressione".

La **progressione comporta l'applicazione di 1 sola sanzione** secondo lo schema del **cumulo giuridico**: le singole violazioni, infatti, non rilevano come tali, ma rimangono assorbite nella violazione più grave.

Questo significa che nelle ipotesi in cui l'Amministrazione accertasse la violazione, applicherebbe la sanzione più grave aumentata da 1/4 al doppio mentre, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda sanare la violazione con il ravvedimento operoso dovrebbe regolarizzare ogni singola violazione.

#### **OMESSA/INFEDELE DICHIARAZIONE DEI CANONI DI LOCAZIONE**

Le sanzioni connesse all'omessa/infedele dichiarazione dei redditi da locazione ad uso abitativo risultano particolarmente gravose se riguardano gli **immobili locati in regime di cedolare secca**.

Infatti, fermo restando che per il **regime ordinario di locazione di immobili abitativi** restano ferme le sanzioni viste in precedenza per l'omessa/infedele dichiarazione, nel caso di locazione immobile abitativo con opzione per la cedolare secca le sanzioni applicabili (che sono quindi raddoppiate) sono le seguenti (D.Lgs. 471/1997, art. 1, co. 7):

- dal **240% al 480%** dell'imposta in caso di omessa dichiarazione del canone con **minimo € 500**
- dal **180% al 360%** in caso di infedele dichiarazione del canone.

Si ritiene che la sanzione raddoppiata sia circoscritta, sia in caso di dichiarazione infedele che di dichiarazione completamente omessa, alla quota di reddito derivante dalle locazioni non dichiarate.

#### **RAVVEDIMENTO OPEROSO**

La violazione può essere sanata mediante ravvedimento operoso.

Pertanto, sempre che la dichiarazione sia presentata tempestivamente:

a)	se il ravvedimento avviene entro 90 gg, sono valide le modalità della dichiarazione integrativa
b)	se il <b>canone non è stato dichiarato</b> , si ritiene che l'applicazione del co. 7, art. 1, D.Lgs. 471/1997, operi solo se il contribuente, registrando tardivamente il contratto, opti per la cedolare secca sanando la violazione; in tal caso: <ul style="list-style-type: none"> <li>• occorre versare la sanzione del 240% dell'imposta evasa ridotta</li> <li>• il versamento di imposte, interessi e sanzioni deve avvenire entro il termine per la dichiarazione dell'anno o degli anni successivi a quello in cui l'errore è stato commesso</li> </ul>
c)	se il <b>canone di locazione è stato indicato in misura inferiore a quella effettiva</b> , si è in presenza di una dichiarazione infedele e quindi non ci sono differenze rispetto al punto b) se non per il fatto che la base su cui computare la riduzione della sanzione è il 180% dell'imposta.

## DICHIARAZIONE IRREGOLARE

Alcune violazioni anche se non integrano l'infedeltà della dichiarazione, possono dare luogo all'inesattezza della stessa e portare all'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 8 D.Lgs. 471/1997. In tal caso, occorre distinguere tra violazioni:

<b>MERAMENTE FORMALI</b>	che <b>non arrecano pregiudizio</b> all'attività di controllo dell'Ufficio
<b>FORMALI</b>	che <b>arrecano pregiudizio</b> all'attività di controllo dell'Ufficio

### VIOLAZIONI MERAMENTE FORMALI

In presenza di violazioni **"meramente"** formali:

- non si applica alcuna sanzione
- non è necessario utilizzare il ravvedimento operoso



**D.Lgs. 472/1997, art. 6 co. 5-bis:** *"non sono (...) punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo".*

Qualora si intenda, comunque, sanare la violazione prima dell'inizio delle attività di controllo, è sufficiente presentare dichiarazione **"integrativa"**.

### VIOLAZIONI FORMALI

Si tratta delle **violazioni che non incidono** sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta ma che ostacolano l'attività di controllo dell'Ufficio tra cui, principalmente:

<b>Modello non conforme</b>	Dichiarazione non redatta in conformità al modello approvato dalle Entrate
<b>Dati contribuente</b>	Omessa o errata/incompleta indicazione dei dati relativi l'individuazione del contribuente o del suo rappresentante
<b>Altri elementi</b>	Omessa/errata indicazione di ogni altro elemento prescritto per l'eseguire i controlli (es.: mancata compilazione di un quadro "descrittivo")
<b>Conservazione atti e documenti</b>	Mancata conservazione di atti e documenti ovvero mancata esibizione o trasmissione degli stessi all'Ufficio richiedente.

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

### **RAVVEDIMENTO OPEROSO**

Il contribuente può sanare tali violazioni:

- **presentando** la dichiarazione **"integrativa"**
- **versando** la sanzione ridotta, come segue:

RAVVEDIMENTO	TERMINE PER LA REGOLARIZZAZIONE	SANZIONE
<b>INTERMEDIO</b>	Entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione	€ 27,78 (€ 250/9)
<b>LUNGO</b>	Dal 91° giorno al termine di presentazione della dichiarazione relativa l'anno in cui è commessa la violazione	€ 31,25 (€ 250/8)
<b>ULTRANNUALE</b>	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	€ 35,71 (€ 250/7)
<b>LUNGHISSIMO</b>	Oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativo all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione	€ 41,67 (€ 250/6)
<b>DOPO PVC</b>	Se la sanatoria avviene dopo la constatazione nel "PVC"	€ 50,00 (€ 250/5)

**Esempio**

Il sig. Bianchi, imprenditore individuale, ha presentato il Modello Redditi 2017 entro il 31/10/2017 senza allegare il modello degli studi di settore.

Poiché tale modello è parte integrante della dichiarazione dei redditi, la violazione rientra nella fattispecie della dichiarazione irregolare che può essere sanata:

- presentando "integrativa" comprensiva del modello studi di settore;
- versando la sanzione ridotta, con il codice tributo "8911".

**OMESSA/INCOMPLETA COMPILAZIONE RW**

Per le violazioni costituite dalla mancata/incompleta compilazione del quadro RW è prevista l'applicazione di sanzioni differenziate a seconda che il Paese nel quale siano detenute le attività o gli investimenti sia o meno "Black list"; in particolare, è applicabile una sanzione:

- ➔ dal 3% al 15% dell'ammontare dell'importo non dichiarato, detenuto in Stati non Black list
- ➔ dal 6% al 30% dell'ammontare dell'importo non dichiarato, detenuto in Stati Black list

Tuttavia, occorre segnalare che:

- in caso di dichiarazione "tardiva" (ovvero presentata entro 90 giorni dal termine ordinario) è prevista l'applicazione di una sanzione pari **ad € 258** (D.L. 167/1990, art. 5, co. 2);
- la violazione è sanabile mediante ravvedimento operoso.



**Nota:** il modulo RW non è considerato un'autonoma dichiarazione ma un obbligo tributario con la conseguenza che se il contribuente presenta la dichiarazione nei termini senza compilare il modulo, questo può essere oggetto di autonomo ravvedimento anche dopo i 90 giorni. In tal caso, il ravvedimento ha come base di computo le sanzioni "proporzionali" dell'art. 5 del D.L. 167/1990 e non la sanzione fissa di € 258.

VIOLAZIONE	SANZIONE
OMESSA / INCOMPLETA COMPILAZIONE QUADRO RW	<ul style="list-style-type: none"> <li>• dal 3% al 15% di quanto non dichiarato, <b>detenuto in Stati non Black list</b></li> <li>• dal 6% al 30% di quanto non dichiarato, <b>detenuto in Stati Black list</b></li> <li>• € 258 in caso di dichiarazione tardiva (entro 90 giorni dal 31/10/2017)</li> </ul>

**RAVVEDIMENTO OPEROSO:** la regolarizzazione della violazione entro i 90 giorni comporta l'applicazione della sanzione ridotta **pari a € 28,67** sia quando si ravvede il solo modulo RW sia quando, unitamente ad esso, si ravvede la tardiva presentazione della dichiarazione dei redditi.

**CODICE TRIBUTO:** come già visto, il codice tributo si ritiene essere "8911", con indicazione dell'anno in cui è stata commessa la violazione (il "2017" se si tratta di modulo RW relativo al modello Redditi 2017).

Fattispecie	Sanzione dichiarativa	RW	Art.13 D.Lgs. 472/97
dichiarazione non presentata (sanata entro i 90 giorni)	€ 25 (€ 250/10)	€ 28,67 (€ 258/9)	lett. c) (Redditi) + lett. a-bis) (RW)
dichiarazione presentata <b>senza RW</b> (corretta entro 90 gg)	€ 27,78 (€ 250/9) (*)		lett. a-bis)
dichiarazione <b>con modulo RW</b> infedele (corretta entro 90 gg)			

(\*) la sanzione va corrisposta solo se, unitamente alla violazione da RW, sussistono anche violazioni da dichiarazione infedele (ad esempio, indebita deduzione di costi).



**Nota:** occorre ravvedere anche i tardivi versamenti o le violazioni relative all'IVIE ed IVAFE (si ricorda che l'omessa evidenziazione di tali imposte nell'ambito di "Redditi PF 2017", si ritiene non configuri la "dichiarazione infedele" in quanto trattasi di imposte "patrimoniali" e non "reddituiali").