

Il Ravvedimento delle dichiarazioni dei redditi



Stefano Federico
Dottore Commercialista
Revisore Legale
federico@studiofederico.net
www.studiofederico.net

Termini di presentazione



Presentazione in termini



Correttiva in termini



Integrativa a favore del
contribuente



Integrativa a favore dell'Erario



Integrativa per modificare /
trasformare richiesta di rimborso

Correttiva nei termini

- Prima della scadenza del termine di presentazione →



- *un minor credito:* → *versare la differenza*

- *un maggior credito o un minor debito:* *la differenza può essere indicata a rimborso, o come credito compensabile*



Integrazione della dichiarazione

- Oltre i termini di presentazione della dichiarazione
- se è stata validamente presentata la dichiarazione originaria
- una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti integrando o rettificando la dichiarazione originaria



Integrativa a favore del contribuente

- per correggere errori od omissioni, che hanno determinato l'indicazione:
- di un maggior reddito; o, *comunque*:
- di un maggior debito d'imposta o di un minor credito;
- per correggere errori od omissioni non rilevanti;
- per la determinazione della base imponibile dell'imposta;
- per il versamento del tributo;



Nuovo art 2, c. 8 DPR 322/98

- E' possibile integrare le dichiarazioni dei redditi entro i termini di accertamento per correggere:
- Maggiore imponibile o maggiore imposta
- Minore imponibile o minore imposta

Nuovo art 2, c. 8 bis DPR 322/98

- L'eventuale credito può essere compensato
- Se integro oltre termine di presentazione della dichiarazione successiva  posso compensare il credito con debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.

Posizione AdE

per le dichiarazioni integrative a favore, presentate prima del 24 ottobre 2016, **si applica la normativa all'epoca vigente**, ossia di quella in essere alla data di presentazione del modello integrativo, in applicazione al principio generale dell'irretroattività della legge (art. 11 delle preleggi al Codice civile).



Question Time Camera

In una interrogazione parlamentare il sottosegretario del Mef Paola De Micheli, rispondendo ad un *question time* in commissione Finanze alla Camera, ha chiarito alcuni dubbi riguardanti le novità introdotte dal Decreto fiscale [n. 193/2016](#) in tema di dichiarazione integrativa a favore del contribuente, affermando che il termine lungo previsto per le integrative a favore dal predetto decreto non può trovare applicazione retroattiva e si applica esclusivamente alle dichiarazioni integrative presentate a partire dal 24 ottobre 2016, data di entrata in vigore del [D.L. n. 193/2016](#)

Si segnala che, contrariamente a tale impostazione, la Ctp Lodi del 16 gennaio 2017 aveva dichiarato applicabile la nuova normativa alle dichiarazioni integrative a favore presentate prima del 24 ottobre 2016.



Art. 2, c. 8 ter

- il comma 8-ter all'art. 2, D.P.R. n. 322/98, che prevede la possibilità di "trasformare" la richiesta di rimborso dei crediti delle imposte (IRPEF/IRES/IRAP), espressa nella relativa dichiarazione, in richiesta di utilizzo in compensazione degli stessi a condizione che:
- *il rimborso non sia stato già erogato, anche in parte;*
- *venga presentata una nuova dichiarazione, entro 120 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione.*
- *Attenzione -> nell'ipotesi di dichiarazione integrativa che, oltre alla modifica prevista dal predetto comma 8-ter, provveda anche alla correzione di errori od omissioni, deve essere compilata solamente la casella "Dichiarazione integrativa" oppure "Dichiarazione integrativa a favore", in relazione alle rettifiche apportate*

Sentenza Corte di Cassazione 30 giugno 2016,



- ***il comma 8-bis dell'art. 2 del D.P.R. 322/1998, che consente la dichiarazione integrativa a favore con compensazione dell'eventuale credito con modello F24, non costituisce un «di cui» del precedente comma 8, riguardante esclusivamente la dichiarazione integrativa a sfavore, ma una norma del tutto autonoma e specifica.***
- ***Pertanto, non sono operativi due binari temporali per la dichiarazione integrativa, uno breve (con possibilità di compensazione del credito) ed uno lungo (entro il termine di decadenza dell'accertamento) senza tale possibilità.***
- ***Il limite decadenziale, indipendentemente dalle modalità e termini di cui alla dichiarazione integrativa e dall'istanza di rimborso, si rende operativo anche alla possibilità per il contribuente di opporsi, in sede di contenzioso, alla maggiore pretesa tributaria.***
- ***Il contribuente ha sempre la possibilità di opporsi alla maggiore pretesa tributaria, dimostrando errori, di fatto o di diritto, commessi nella redazione della dichiarazione incidente sull'obbligazione tributaria.***

- l'attività accertativa degli uffici si esplica nei termini di decadenza di cui al articolo 43 del D.P.R. n. 600 del 1973, calcolati a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa, in relazione e nei limiti degli elementi "rigenerati" in tale dichiarazione.
- Il contribuente, tuttavia, esercita tale facoltà con la necessaria consapevolezza del pieno controllo da parte degli uffici delle annualità a cui è riferibile la sussistenza dei presupposti che fondano la richiesta e di quelle successivamente interessate.

Dichiarazione integrativa a sfavore



- Errori non rilevabili da controllo formale
- Errori non rilevabili da controllo formale

Errori rilevabili da controllo formale

- Solo sanzione per omesso versamento
- Ravvedimento art 13, Dlgs 472/97
- Non trova applicazione sanzione € 250



Errori **NON** rilevabili da controllo formale

- Dich. Presentata nei 90 gg  Non Infedele
- Sanzione art. 8, Dlgs 471/97 (violazione relative al contenuto e alla documentazione della dichiarazione)



- » Sanzione amministrativa da € 250 a 2000
- » Possibilità di ravvedimento

Errori **NON** rilevabili da controllo formale



- Dich. Presentata **OLTRE 90 GG**  **Dichiarazione Infedele**
- **Sanzione tra 90% e 180%, assorbe quella per omesso versamento**
- **Art.1, c.2, Dlgs 471/97**
- **Violazioni prodromiche (omessa fatturazione), no cumulo giuridico art 12 Dlgs 472/97**



Infedeltà dichiarativa

- *La sanzione di cui al comma precedente è **aumentata** della metà quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di **documentazione falsa** o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente*
- *la sanzione è **ridotta** di un terzo quando la maggiore imposta o il minore credito accertati sono inferiori al **3 %** dell'imposta e del credito dichiarati e comunque complessivamente inferiori a euro **30.000***

Infedeltà cedolare secca



- *Nelle ipotesi di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, se nella dichiarazione dei redditi il canone derivante dalla locazione di immobili ad uso abitativo non è indicato o è indicato in misura inferiore a quella effettiva, si applicano in misura raddoppiata, rispettivamente, le sanzioni amministrative di infedeltà dichiarativa*

Acconti da dichiarazione integrativa

- Nel caso in cui il contribuente presenti una dichiarazione integrativa da cui emerga una maggiore imposta dovuta, con conseguente determinazione di acconti dovuti per l'anno d'imposta successivo in misura superiore, non potrà essere irrogata la sanzione per carente versamento dell'acconto se la dichiarazione integrativa è presentata successivamente al termine di versamento del secondo acconto. In ogni caso, anche quando l'integrazione avvenga prima del citato termine, il primo acconto non sarà sanzionabile quando con il secondo acconto si verserà la differenza dovuta calcolata con riferimento alla dichiarazione integrata.



Il quadro è utilizzato dai soggetti che, nel corso del 2020, hanno presentato una o più dichiarazioni integrative, ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa.

Quadro DI

	Codice fiscale										Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili		Maggior credito
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	2	3	4	5	6
DI1														,00	,00
DI2														,00	,00
DI3														,00	,00
DI4														,00	,00
DI5														,00	,00
DI6														,00	,00
DI7														,00	,00
DI8														,00	,00
DI9														,00	,00
DI10														,00	,00
DI11														,00	,00
DI12														,00	,00
DI13														,00	,00
DI14														,00	,00
DI15														,00	,00
DI16														,00	,00
DI17														,00	,00
DI18														,00	,00
DI19														,00	,00
DI20														,00	,00

- in **colonna 1**, in caso di operazioni straordinarie, il codice fiscale del soggetto cui si riferisce la dichiarazione integrativa se diverso dal dichiarante (ad esempio, in caso di incorporazione qualora la dichiarazione integrativa dell'incorporata sia stata presentata dall'incorporante);
- in **colonna 2**, il codice tributo relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa;
- in **colonna 3**, l'anno relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa (ad esempio, per la dichiarazione integrativa Redditi 2018, indicare 2017);
- in **colonna 4**, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa **per i casi di correzione di errori contabili di competenza**, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa. Tale importo non deve essere ricompreso nel credito da indicare in colonna 5 e va sommato all'ammontare della eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione
- in **colonna 5**, il credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa, per i casi **diversi da quelli riguardanti la correzione di errori contabili** di competenza, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa. Tale importo concorre alla liquidazione della corrispondente imposta, a debito o a credito, risultante dalla presente dichiarazione. Il risultato di tale liquidazione va riportato nella colonna 1 (se a debito) o 2 (se a credito) del relativo rigo della sezione I del quadro RX.

Dichiarazione tardiva

- La dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine (tardiva presentazione), a norma dell'art. 2, comma 7, del D.P.R. 22.7.1998, n. 322, si **deve considerare valida** (con applicazione delle sanzioni predette).



- *non può risultare un'imposta dovuta ma, eventualmente, un'imposta dichiarata e non versata (da assoggettare alla sanzione del 30% - art. 13 del D.Lgs. 471/1997).*
- *Sanzione € 250 Art 1,c.1, Dlgs 471/97*

Dichiarazione omessa



- Dichiarazione non presentata nei termini o
- è stata presentata con ritardo superiore a 90 giorni *oppure senza la sottoscrizione del contribuente e non sia stata regolarizzata entro 30 giorni dall'invito dell'Ufficio*



- Sanzione art 1, Dlgs 471/97:
- **€ 250,00 e € 1.000,00, se non è dovuta imposta (*possibile aumento fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili*);**
- **tra il 120% ed il 240%, se è dovuta imposta (*con un minimo di € 250,00*).**



- Se la dichiarazione dei redditi omessa viene presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione inerente al periodo di imposta successivo, la sanzione base si riduce del 50% (dal 60% al 120%) con un minimo di € 200,00.
- sanzione in misura fissa -> da un minimo di € 150,00 ad un massimo di € 500,00, se non è dovuta imposta (*possibile aumento fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili*);



- Attenzione -> La riduzione della sanzione si rende operativa solamente se il soggetto interessato non è stato interessato da attività amministrativa di accertamento (compresa la formale conoscenza del medesimo).



Monitoraggio fiscale

- Art 5 D.L. 167/1990 (modificato da L.97/2013)
- **dal 3% al 15% di quanto non dichiarato e detenuto in Stati non black list;**
- **dal 6% al 30% di quanto non dichiarato e detenuto in Stati black list;**
- **€ 250, in caso di presentazione del quadro RW tardivo, ossia entro 90 giorni dal termine ordinario.**

- Sanzioni di natura tributaria (Circ. 38/e 2013)
- Applicabile ravvedimento operoso
 - Art . 3 Dlgs 472/1997
- Principio di legalità : sanzioni delle vecchie sezioni I e III non comminabili
- Principio favor rei : sanzione più favorevole per vecchie violazioni

AIUTI DI STATO SC2021 pag. 166

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione hanno beneficiato di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti "de minimis") nonché di quelli subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, disciplinati dall'articolo 10 del Regolamento. Il prospetto va compilato anche dai soggetti che hanno beneficiato nel periodo d'imposta di aiuti fiscali nei settori dell'agricoltura e della pesca e acquacoltura, da registrare nei registri SIAN e SIPA.

Il prospetto deve essere compilato con riferimento agli aiuti di Stato i cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione.

ATTENZIONE *Il prospetto va compilato con riferimento agli aiuti specificati nella "Tabella codici aiuti di Stato" già indicati nei relativi quadri (ad esempio, nel quadro RF) del presente modello di dichiarazione, compreso il quadro RU. L'indicazione degli aiuti nel prospetto, infatti, è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi. Il presente prospetto va compilato anche in caso di aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione ma non fruiti nel medesimo periodo.*

Articolo 8 DI 471/97- Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni

- si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000

Grazie per l'attenzione

