

CASI CONTROVERSI

Quadro RW: conviene il ravvedimento?

di **Giovanni Valcarenghi**

Ci siamo occupati, la scorsa settimana, del **tema delle sanzioni e delle modalità di compilazione del quadro RW**, alla luce delle modifiche apportate dalla legge n.97/2013 alla disciplina regolata dal D.L. 167/1990. Approfondendo ulteriormente l'analisi, ci siamo posti altri quesiti che attengono, in particolar modo, le **modalità di correzione ed integrazione** del quadro RW, visto che l'argomento è uno degli ultimi "scogli" che ci si pone negli studi alla luce della scadenza del 30 settembre.

Riflettiamo, allora, sulla opportunità di provvedere alla **regolarizzazione delle violazioni passate**, argomento che vale la pena di essere esplorato sia sotto l'aspetto strategico che in relazione al costo del rimedio.

Sul primo punto, appare chiaro che l'emersione (sia pure tardiva) è oggi riferibile esclusivamente alle posizioni dell'**anno 2011**, mentre restano preclusi ravvedimenti attinenti le omissioni o le incompletezze delle annualità pregresse; pertanto, ci pare opportuno riscontrare che l'invio di una dichiarazione integrativa è rassicurante per chi ha "pendente" la sola annualità 2011, mentre potrebbe rappresentare una **sorta di boomerang** nelle ipotesi in cui le mancanze si spingono anche in periodi più remoti. L'intervento, infatti, potrebbe suggerire all'Agenzia **ulteriori controlli** certamente pericolosi. Va valutato, peraltro, che se il contribuente possiede investimenti o attività finanziarie in **Paesi black list**, vale il raddoppio dei termini per l'accertamento e, quindi, non manca certo il tempo per poter esperire i controlli. In tali ipotesi, dunque, conviene solo effettuare la compilazione per l'anno 2012, ed abbandonarsi alla "fortuna" per quanto attiene il passato.

Sotto altro aspetto, quello del **costo del ravvedimento**, la casistica delle omissioni per più annualità, impone la necessità di valutare quale sia il carico sanzionatorio irrogato dall'Agenzia in caso di controllo, riscontrando se il medesimo, proprio in caso di ravvedimento, possa o meno variare; insomma, occorre verificare che il pagamento delle sanzioni ridotte per ravvedimento non divenga una inutile spesa.

Al riguardo, **l'articolo 12, comma 5, del D.Lgs. n.472/1997** prevede che, quando violazioni della stessa indole vengono commesse in periodi di imposta diversi, si applica la **sanzione base aumentata dalla metà al triplo**. Inoltre, se l'ufficio non contesta tutte le violazioni e non irroga la sanzione contemporaneamente rispetto a tutte, quando in seguito vi provvede determina la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni oggetto del precedente

provvedimento. Dopo **l'abrogazione dell'obbligo di compilazione** delle sezioni I e III del quadro RW (che, come sostenuto nel precedente intervento, riteniamo possa esplicare i propri effetti anche sulle dichiarazioni pregresse), invece, non dovrebbero più trovare applicazione le indicazioni del comma 1 del richiamato articolo 12, che prevede **l'applicazione della sanzione corrispondente alla violazione più grave, aumentata da un quarto al doppio**, per le ipotesi in cui chi, con una sola azione o omissione, viola diverse disposizioni, oppure commette, anche con più azioni o omissioni, diverse violazioni formali della medesima disposizione. Analogo ragionamento, va fatto per il comma 2, ove si ritrova il richiamo alle violazioni che pregiudicano o tendono a pregiudicare la **determinazione dell'imponibile** ovvero la **liquidazione periodica del tributo**.

Tenuto conto di quanto sopra, accade che se un contribuente proprietario di un immobile all'estero, ad esempio, abbia omesso la compilazione del quadro RW per tre annualità (2009 – 2010 – 2011), in caso di controllo del fisco subirà una sanzione normalmente pari al 4,5% (3% misura base, maggiorata del 50%), oppure del 9% (6% misura base, maggiorata del 50%), ove il bene sia collocato in **Paesi black list**.

Se si condivide tale ricostruzione, pertanto, nel caso sopra rappresentato avrebbe forse **poco senso proporre un ravvedimento operoso per l'anno 2011**, poiché il rimedio posto in essere determinerebbe, in caso di controllo sulle precedenti annualità, l'irrogazione della medesima sanzione sopra richiamata. Ovviamente, a diversa conclusione si giunge ove l'unica omissione sia quella relativa al 2011, in quanto, con il ravvedimento, si limiterebbe il costo ad 1/8 del 3% (o del 6% nel caso di Paese black list).

Rimane, infine, aperta ancora una questione, attinente alle **modalità di definizione agevolata** della sanzione irrogata dall'Ufficio, ai sensi del comma 3 dell'articolo 16 del D. Lgs. 472/1997. Al riguardo, risulta che la prassi adottata dagli uffici periferici non sia uniforme ma, tendenzialmente, si concretizzi nell'applicazione della **riduzione di 1/3** all'importo maggiore tra la somma dei minimi edittali previsti per ciascun anno, e la sanzione effettivamente irrogata (tenendo conto del cumulo). Anche tale comportamento a noi pare censurabile, in quanto l'articolo 16 non fa riferimento specifico alle **violazioni relative alle singole annualità** e, pertanto, in caso di unico atto di contestazione si può sostenere l'applicazione della riduzione alla sanzione effettivamente irrogata che, ove sia applicata la misura minima, risulta di **molto inferiore** rispetto alla somma delle sanzioni delle singole annualità.