

ISTITUTI DEFLATTIVI

Dichiarazione dei redditi e ravvedimento: le Entrate rispondono ai quesiti

di Lucia Recchioni



Con la [risoluzione 82/E/2020](#), pubblicata il **24 dicembre**, l'Agenzia delle entrate ha risposto ad alcuni quesiti in materia di **ravvedimento operoso**.

Nello specifico le **problematiche** affrontate risultano essere le seguenti:

1. la corretta determinazione delle **sanzioni** da versare, ai fini del ravvedimento operoso, in caso di **tardiva trasmissione delle dichiarazioni** da parte dei **sogetti incaricati alla presentazione** in via telematica;
2. le violazioni da regolarizzare per beneficiare del ravvedimento operoso, in caso di **utilizzo** di un **credito derivante da una dichiarazione dei redditi**, successivamente corretta con esposizione di un **debito da versare**;
3. possibilità di qualificare come **“a favore”** una **dichiarazione integrativa** nella quale, oltre ad essere esposto un maggior **costo**, viene indicato anche un **maggior reddito**, ma che comunque si chiude con un **maggior credito**. Con riferimento a questa fattispecie viene poi chiesto anche quale sanzione deve essere applicata nel caso in cui, con la dichiarazione integrativa, si applichi la **cedolare secca ai canoni di locazione originariamente tassati, erroneamente, in via ordinaria**;
4. possibilità di **riportare**, nella prima dichiarazione utile, **l'eccedenza d'imposta risultante da una dichiarazione presentata oltre novanta giorni**, e, quindi, **omessa**;
5. **possibilità di compensare**, nell'ambito di una dichiarazione presentata oltre novanta giorni (e, dunque, omessa), il **credito Irpef con l'addizionale regionale a debito**;
6. **sanzioni da versare per regolarizzare l'omessa presentazione del quadro RW entro novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione;
7. **sanzioni da versare per regolarizzare l'omessa compilazione del quadro RW e il mancato versamento dell'Ivie e l'Ivafe**.

Con riferimento al **primo quesito** prospettato, l'Agenzia delle entrate ricorda preliminarmente che, ai sensi dell'[articolo 7 D.Lgs. 472/1997](#), la sanzione è **ridotta a metà** in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia **entro trenta giorni** dalla scadenza del relativo termine.

Questa disposizione ha **carattere generale**, e si applica ogniqualvolta la fattispecie non sia regolata da una diversa specifica previsione: da ciò ne consegue, dunque, che **anche nel caso di tardiva trasmissione da parte dei soggetti incaricati alla presentazione telematica** la sanzione può essere ridotta della metà, se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a trenta giorni. La **sanzione base**, così individuata, può poi, ulteriormente, essere **ridotta** nel rispetto delle ordinarie disposizioni in materia di **ravvedimento operoso**.

Si richiama, di seguito, un **prospetto di sintesi** delle sanzioni ridotte da versare per regolarizzare, mediante ravvedimento operoso, la **tardiva trasmissione della dichiarazione da parte degli intermediari**.

Tardiva trasmissione da parte dell'intermediario

Ravvedimento sanzioni per l'intermediario

Ritardo fino a 30 giorni	25 euro (1/10 di 258 euro)
Ritardo da 31 a 90 giorni	51 euro (1/10 di 516 euro)
Ritardo superiore a 90 giorni	Sanzione da 516 a 5.164 euro Ravvedimento non possibile

Con riferimento al **secondo** quesito prospettato, l'Agenzia delle entrate richiama i chiarimenti già offerti dalla [risoluzione 36/E/2018](#), riguardante l'utilizzo in compensazione di crediti Iva inesistenti: con la risoluzione in esame è stato infatti precisato che **la sanzione per infedele dichiarazione assorbe sia quella dell'omesso versamento del tributo che quella per la compensazione di crediti inesistenti**. Le stesse considerazioni possono essere estese anche all'utilizzo in compensazione di un **credito Irpef** risultate da una **dichiarazione dei redditi errata**.

Per questo motivo, in conclusione, **deve essere ravveduta soltanto la sanzione dal 90 al 180% della maggior imposta dovuta**, ai sensi dell'[articolo 1, comma 2, D.Lg. 471/1997](#) (da calcolare sugli importi del minor credito utilizzato e del maggior debito da versare), mentre **non deve essere ravveduta anche quella prevista nel caso di compensazione di crediti inesistenti** di cui al successivo [articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997](#) (fissata nella misura **dal 100 al 200% dei crediti stessi**). Resta fermo, ovviamente, l'obbligo di **versamento del minor credito utilizzato** nel modello F24 e del **maggior debito risultante dalla dichiarazione**.

Particolare rilievo assume poi la risposta alla **terza** domanda, con riferimento alla quale l'Agenzia delle entrate precisa che **“solo la presentazione di una dichiarazione integrativa interamente a favore del contribuente non è soggetta ad alcuna sanzione. È, invece, dovuta la**

sanzione amministrativa da 250 euro a 2.000 euro qualora la dichiarazione integrativa sia presentata per correggere errori od omissioni sia a favore che a sfavore del contribuente ed il risultato finale della stessa sia comunque rappresentato da un maggior credito”.

Per quanto riguarda, invece, **l'errata tassazione, in via ordinaria, del canone di locazione** da assoggettare a **cedolare secca**, l'Agenzia delle entrate chiarisce che **non è dovuta alcuna sanzione** se il contribuente ha comunque tenuto un **comportamento coerente con la volontà di optare** per il regime della cedolare secca e, con una **dichiarazione integrativa**, si limita ad **applicare l'imposta sostitutiva, senza indicare maggiori redditi originariamente omessi**.

Passando, invece, all'analisi del **quarto quesito**, viene chiarito che il **credito emergente da una dichiarazione presentata dopo novanta giorni (e, dunque, omessa) può essere soltanto chiesto a rimborso**: il recupero del credito indicato è infatti consentito solo previo **riscontro da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'effettività dello stesso**, con eventuale richiesta al contribuente della **documentazione contabile ed extracontabile necessaria al suddetto riscontro**.

Non è possibile procedere alla compensazione tra eccedenze d'imposta a credito e a debito emergenti, contestualmente, da una **dichiarazione omessa**

Qualora il medesimo **credito** sia, invece, **riportato nella dichiarazione successiva**, validamente presentata, ai fini del riconoscimento dello stesso tornano applicabili i chiarimenti resi con la [circolare 21/E/2013](#): il contribuente, dunque, potrà chiedere **l'attestazione dell'esistenza contabile** del credito nel momento successivo alla **liquidazione delle dichiarazioni**, dopo il **ricevimento della comunicazione di irregolarità**, producendo la **necessaria documentazione agli uffici dell'Agenzia delle Entrate** entro il prescritto termine di **trenta giorni**.

Con riferimento, infine, alla **tardiva presentazione del modulo RW**, l'Agenzia delle entrate richiama i chiarimenti offerti con la [circolare 11/E/2010](#), ricordando che, se la dichiarazione dei redditi è stata presentata **nei termini e correttamente**, è consentita la compilazione del **solo frontespizio e modulo RW**, anche oltre il termine previsto.

Per quanto riguarda, invece, i **profili sanzionatori**:

- se la presentazione del modulo RW avviene **entro i novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, si applica la **sanzione di 258 euro** ([articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990](#)) nonché la **sanzione del 30%**, per omesso versamento, di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), se l'omissione ha prodotto anche **effetti sostanziali sulle imposte dovute a titolo di Ivie e Ivafe** (in tale ipotesi restano dovuti, oltre alla quota **capitale**, anche i relativi **interessi**);
- se la presentazione del modulo RW avviene **oltre i novanta giorni** dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione, **dal 90 al 180%**, di cui all'[articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) (senza che la stessa sia maggiorata di 1/3 ovvero raddoppiata perché l'Ivie e l'Ivafe non derivano da “redditi” prodotti all'estero),

nonché la sanzione di cui all'[articolo 5, comma 2](#), primo o secondo periodo, D.L. 167/1990 (ovvero con la sanzione dal 3 al 15% dell'ammontare degli importi non dichiarati, oppure dal 6 al 30% in caso di attività negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato).

Tutte le sanzioni da ultimo richiamate possono essere ridotte ricorrendo all'**istituto del ravvedimento operoso**.