

Ebook gratuito

RAVVEDIMENTO OPEROSO 2016 TUTTE LE NOVITÀ



Autori: Rita Martin

FISCO [7]

Sommario

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Premessa | 3 |
| Modalità di calcolo | 3 |
| Tipologie di ravvedimento..... | 4 |
| Ravvedimento per omesso o insufficiente versamento | 5 |
| Violazioni formali | 5 |
| Violazioni sostanziali | 6 |
| L'omessa dichiarazione..... | 7 |
| Altre casistiche..... | 7 |
| La correzione della dichiarazione | 10 |
| Dichiarazione correttiva nei termini..... | 10 |
| Correzione di un modello 730..... | 10 |
| Modello 730 integrativo..... | 10 |
| Modello Unico PF correttivo nei termini..... | 11 |
| Dichiarazione Integrativa..... | 11 |
| Ravvedimento operoso e sostituto d'imposta (CU e 770) | 12 |
| Le sanzioni applicate in riferimento alla Certificazione Unica..... | 12 |
| Le sanzioni applicate in riferimento al modello 770 | 12 |
| Omesso o insufficiente versamento delle ritenute | 12 |
| Violazioni formali - presentazione della dichiarazione correttiva/integrativa..... | 13 |
| Violazioni sostanziali - presentazione della dichiarazione correttiva/integrativa..... | 13 |
| Omessa presentazione della dichiarazione | 14 |
| Operazioni di conguaglio del modello 730 | 14 |
| Le locazioni..... | 16 |
| Omessa/tardiva registrazione del contratto..... | 16 |
| Insufficiente dichiarazione del valore del canone | 17 |
| Tardivo versamento dell'imposta di registro per le annualità successive | 17 |
| Errata indicazione dei dati in F24 Elide o F23 | 17 |
| Occultamento del canone | 17 |
| Opzione per la cedolare secca | 19 |
| Registrazione tardiva del contratto | 19 |
| Registrazione in annualità successive, a determinate condizioni, usufruendo della c.d. remissione in bonis..... | 19 |
| Mancata comunicazione di risoluzione del contratto | 20 |
| Imu e Tasi | 20 |

Premessa

Il soggetto che effettua violazioni tributarie ha la possibilità, mediante l'istituto del ravvedimento operoso, di sanare spontaneamente omissioni e irregolarità di versamento, beneficiando di specifiche riduzioni delle sanzioni amministrative.

A partire dal 1° gennaio 2015, a seguito di quanto stabilito dalla Legge 190/2014, è stato consentito al contribuente, esclusivamente per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, un maggiore lasso di tempo per potersi ravvedere, durante tutta la durata del periodo di accertamento, e la possibilità di utilizzare tale beneficio anche nel caso in cui la violazione sia già stata constatata.

Il ravvedimento è precluso se vengono notificati:

- atti di accertamento o di liquidazione
- comunicazioni recanti somme dovute ai sensi dell'art. 36-*bis* e 36-*ter* del DPR 600/73 e dell'art. 54-*bis* del DPR 633/72.

Non possono essere ravveduti omessi o insufficienti versamenti di debiti contributivi e assicurativi (Inps, Inail).

Sono tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, e pertanto ravvedibili con la nuova normativa:

- Irpef
- addizionali regionali e comunali all'Irpef
- Ires
- Irap
- cedolare secca
- imposte sostitutive indicate in dichiarazione dei redditi
- ritenute d'acconto o d'imposta
- Iva
- imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni
- tassa vidimazione libri sociali
- tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte degli intermediari
- errata compilazione di F24 e F23
- tardiva o infedele presentazione dell'elenco clienti/fornitori.

Non sono invece amministrati dall'Agenzia, e pertanto non possono usufruire del nuovo ravvedimento:

- Imu, Tasi, Tari
- diritto camerale.

Modalità di calcolo

Per il calcolo del ravvedimento operoso sono dovute:

- l'imposta non versata
- gli interessi legali, calcolati con maturazione giornaliera
- la sanzione ridotta.

Tali importi non possono essere rateizzati.

La misura degli interessi moratori ha subito modifiche continue nel corso degli ultimi anni, fino ad essere stabilita, a decorrere dal 1° gennaio 2016, nella misura del 0,2% dal D.M. 11 dicembre 2015 (0,5% per l'anno 2015). Il calcolo avviene moltiplicando la somma dovuta per il tasso d'interesse e per i giorni che decorrono da quello successivo al termine ultimo di versamento a quello dell'effettivo pagamento.

Si ricorda che, così come indicato nella Circolare 50/2002, se il termine ultimo per fruire del ravvedimento è un giorno festivo o un sabato, il versamento può essere effettuato il primo giorno lavorativo successivo. Parimenti, nel caso in cui la scadenza originaria cada di sabato o in un giorno festivo, viene automaticamente spostata al giorno lavorativo successivo.

Inoltre, non rileva l'anno bisestile: l'anno va sempre considerato di 365 giorni (Risoluzione 296/2008).

Se trattasi di ravvedimento di imposte che scaturiscono dalle dichiarazioni reddituali, la cui ordinaria scadenza è il 16 giugno ma che possono essere posticipate al 16 luglio applicando la maggiorazione dello 0,40%, il termine iniziale per il calcolo dei giorni del ravvedimento decorre dalla data entro la quale si è scelto di effettuare il pagamento; se tale data è posteriore al 16 luglio, va calcolato sull'importo maggiorato.

Esempio

Omesso versamento del I acconto Irpef 2014 di euro 500,00 entro la data del 16 giugno 2015; il contribuente regolarizza il 30 settembre 2015

Calcolo dei giorni:

| | | |
|-----------------------------------|---|------------|
| ✓ dal 17 giugno al 30 giugno | = | 14 giorni |
| ✓ dal 1 luglio al 31 luglio | = | 31 giorni |
| ✓ dal 1 agosto al 31 agosto | = | 31 giorni |
| ✓ dal 1 settembre al 30 settembre | = | 30 giorni |
| per un totale di | | 106 giorni |

Calcolo dell'importo da versare:

| | | |
|----------------------|---|-----------------------------------------|
| ✓ importo a debito | = | 500 euro |
| ✓ maggiorazione 0,40 | = | 2 euro (maggiorazione dal 16/6 al 16/7) |
| totale da ravvedere | | 502 euro |

Tabella riepilogativa - tasso degli interessi legali

| Periodo | % interessi |
|-----------------------|-------------|
| 1.1.2010 - 31.12.2010 | 1% |
| 1.1.2011 - 31.12.2011 | 1,5% |
| 1.1.2012 - 31.12.2013 | 2,5% |
| 1.1.2014 - 31.12.2014 | 1% |
| 1.1.2015 - 31.12.2015 | 0,5% |
| 1.1.2016 | 0,2% |

Tipologie di ravvedimento

Affinché il ravvedimento operoso abbia effetto è necessario versare:

- l'eventuale imposta o maggiore imposta non versata
- la sanzione ridotta, in riferimento alla regolarizzazione da effettuare
- gli interessi legali a maturazione giornaliera.

Possono essere ravveduti tutti i tributi relativi a imposte dirette, Iva e altre imposte indirette, ritenute, alcuni tributi locali.

Verifichiamo nel dettaglio le varie modalità di ravvedimento.

Ravvedimento per omesso o insufficiente versamento

In questo caso è possibile usufruire di più tipologie di ravvedimento, in funzione del periodo trascorso tra la scadenza ordinaria del versamento e quella effettiva.

Il D.Lgs. 185/2015 ha apportato, in questo caso, alcune modifiche al D.Lgs. 471/97 prevedendo, a partire dal 1° gennaio 2016, in caso di versamento tardivo:

- il ravvedimento sprint, con sanzione, per ogni giorno di ritardo, pari a 1/10 della sanzione prevista per i pagamenti eseguiti entro 14 giorni dalla violazione; quindi 1/10 dell'1% cioè 0,1% per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno
- il ravvedimento breve, con sanzione pari a 1/10 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 30 giorni dalla violazione; quindi 1/10 del 15%, cioè l'1,5%
- il ravvedimento intermedio, con sanzione pari a 1/9 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 90 giorni dalla violazione; quindi 1/9 del 15%, cioè l'1,67%
- il ravvedimento lungo, con sanzione pari a 1/8 della sanzione prevista se il versamento è eseguito dal 91° giorno successivo la violazione ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro un anno dall'omissione o dall'errore; quindi 1/8 del 30%, cioè il 3,75%
- il ravvedimento ultrannuale, previsto per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, con sanzione pari a 1/7 della sanzione prevista, a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/7 del 30%, cioè il 4,29%
- il ravvedimento lunghissimo, previsto per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, con sanzione pari a 1/6 della sanzione prevista, se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, oltre due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/6 del 30%, cioè il 5%.

Tali disposizioni, come detto, sono applicabili dal 1° gennaio 2016, ma è consentita l'applicazione del principio del *favor rei*; in questo modo il contribuente potrà beneficiare delle nuove sanzioni più convenienti anche per regolarizzare violazioni commesse in anni precedenti.

Violazioni formali

Sono tali le infrazioni che non incidono sulla determinazione o sul pagamento dell'imposta; normalmente sono commesse in sede di dichiarazioni annuali; a titolo esemplificativo, le più frequenti sono:

- dichiarazione redatta su modelli non conformi a quello approvato
- omissione o errata indicazione di dati rilevanti per l'individuazione del contribuente o del suo legale rappresentante
- omissione o errata indicazione di dati rilevanti al fine della determinazione del tributo
- omissione o errata indicazione di ogni dato determinante per l'effettuazione dei controlli.

Per la regolarizzazione di tali errori ci si avvale del ravvedimento operoso e della contestuale presentazione della dichiarazione integrativa.

Violazioni meramente formali sono invece quelle che non arrecano danno alle azioni di controllo o sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e del suo versamento.

| Violazione | | Sanzione |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Non incidente sulla determinazione/versamento del tributo, ma incidente sull'attività di accertamento | Violazione formale | Da 250 a 2.000 euro; Possibilità di ravvedimento; Presentazione della dichiarazione integrativa |
| | | |

| | | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Non incidente sulla determinazione/versamento del tributo e non incidente sull'attività di accertamento | Violazione meramente formale | Nessuna sanzione; Nessun ravvedimento; Eventuale regolarizzazione prima dell'attività di controllo |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Violazioni sostanziali

Sono tali le violazioni che incidono sulla determinazione o sul pagamento del tributo.

Fanno parte di questa fattispecie di violazioni gli errori e le omissioni rilevabili in sede di liquidazione o di controllo formale delle imposte dovute (artt. 36-*bis* e 36-*ter* DPR 600/72 o art.54-*bis* DPR 633/72) quali, ad esempio:

- indicazione di maggiori crediti d'imposta
- indicazione di maggiori ritenute subite
- indicazioni di maggiori detrazioni d'imposta spettanti
- indicazioni di maggiori oneri deducibili/detraibili spettanti
- errori materiali nel calcolo degli imponibili
- errori materiali nel calcolo delle imposte dovute.

Tali violazioni sono ravvedibili prima della notifica dell'avviso con l'applicazione del ravvedimento operoso.

In tal caso avremo:

- una sanzione pari a 1/9 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 90 giorni dalla violazione; quindi 1/9 del 15%, cioè l'1,67%
- una sanzione pari a 1/8 della sanzione prevista se il versamento è eseguito dal 91° giorno successivo la violazione ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro un anno dall'omissione o dall'errore; quindi 1/8 del 30%, cioè il 3,75%
- una sanzione pari a 1/7 della sanzione prevista, a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/7 del 30%, cioè il 4,29%
- una sanzione pari a 1/6 della sanzione prevista, se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, oltre due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/6 del 30%, cioè il 5%.

Qualora l'errore sia rilevato a seguito del controllo formale, la sanzione applicata è pari al 30%, ridotta a 1/3 (10%) se il pagamento avviene entro i 30 giorni successivi la notifica di liquidazione automatica, ovvero a 2/3 (20%) se il pagamento avviene entro 30 giorni successivi la notifica del controllo formale di cui all'art. 36-*ter* DPR 600/72

Infedele dichiarazione, in caso di errori non rilevabili in sede di liquidazione o di controllo formale quali, ad esempio:

- indicazione di indebite deduzioni/detrazioni
- errata/omessa indicazione di redditi.

Per tali errori:

- è prevista la sanzione dal 90% al 180% delle imposte dovute
- tale sanzione è aumentata – dal 135% al 270% – della metà in presenza di condotte fraudolente (es. documenti falsi)
- la sanzione è invece ridotta di 1/3 – dal 60% al 120% – se la maggiore imposta è inferiore al 3% dell'imposta dichiarata
- la sanzione è ridotta a euro 250,00 nel caso non vi sia stato alcun danno erariale a seguito della condotta fraudolenta.

In tal caso avremo:

- una sanzione pari a 1/9 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 90 giorni dalla violazione; quindi 1/9 del 90%, cioè il 10%
- una sanzione pari a 1/8 della sanzione prevista se il versamento è eseguito dal 91° giorno successivo la violazione ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro un anno dall'omissione o dall'errore; quindi 1/8 del 90%, cioè il 11,25%
- una sanzione pari a 1/7 della sanzione prevista, a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/7 del 90%, cioè il 12,86%
- una sanzione pari a 1/6 della sanzione prevista, se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, oltre due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/6 del 90%, cioè il 15%.

L'omessa dichiarazione

La dichiarazione non presentata entro i termini ordinari (30 settembre dell'anno successivo) è considerata omessa.

Tale situazione può essere sanata con la presentazione di una dichiarazione tardiva entro i 90 giorni successivi (entro il 29 dicembre) versando le eventuali imposte dovute con ravvedimento per omesso versamento e la sanzione dovuta per omessa dichiarazione pari a 1/10 del minimo, quindi 1/10 di 250,00, cioè euro 25.

Nel caso di tardiva presentazione del modello Unico comprensivo di redditi e Iva, la sanzione è pari a euro 25 per ciascuna dichiarazione (1/10 del minimo pari a euro 250), quindi euro 50.

Se contestualmente devono essere versate anche le imposte, queste possono essere ravvedute secondo le regole standard.

Nel caso in cui vi sia la tardiva presentazione della sola dichiarazione e le imposte risultino regolarmente versate, la sanzione minima applicata sarà pari a 1/10 di 150, quindi euro 15.

La dichiarazione non regolarizzata risulta pertanto omessa:

- se presentata con un ritardo superiore a 90 giorni
- se presentata senza la sottoscrizione del contribuente e se questa non viene regolarizzata entro i 30 giorni successivi dall'invito dell'Ufficio.

Se la dichiarazione omessa è presentata oltre il termine dei 90 giorni successivi la scadenza ordinaria, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo è applicata:

- la sanzione dal 60% al 120% delle imposte dovute, con un minimo di euro 200 se sono dovute imposte e di euro da 150 a 500 se non sono dovute imposte
- la sanzione dal 120% al 240% delle imposte dovute con un minimo di euro 250 se sono dovute imposte e di euro da 250 a 1.000 se non sono dovute imposte.

Questi i casi più frequenti; analizziamo ora categorie residuali di errori e/o violazioni.

Altre casistiche

1. **Utilizzo di un credito esistente in misura superiore a quella spettante**
In questo caso viene applicata la sanzione corrispondente al 30% del credito utilizzato.
2. **Compensazione di crediti inesistenti**
In questo caso è applicata la sanzione dal 100% al 120% del credito utilizzato, senza possibilità di alcuna riduzione.
3. **Violazioni in materia di *reverse charge***

Nel caso in cui cessionario/committente non ponga in essere gli adempimenti previsti, la sanzione applicabile distingue tra:

- o fattura risultante in contabilità (sanzione da euro 500 a 20.000)
- o fattura non risultante in contabilità (sanzione dal 5% al 10%, minimo euro 1.000)

In caso di omessa fatturazione, la sanzione applicata va dal 5% al 10%, con un minimo di euro 500.

In caso di irregolare assolvimento dell'imposta, è applicata la sanzione da euro 250 a 10.000. Se viene determinato il dolo è applicata la sanzione dal 90% al 180%.

4. **Richiesta di rimborso Iva difforme dal contenuto della dichiarazione**
È applicata la sanzione del 30% del credito rimborsato, se non maturato successivamente. Sono comunque dovuti gli interessi maturati.
5. **Omessa fatturazione**
Applicazione della sanzione dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato/registrato.
Applicazione, in alternativa, della sanzione ridotta da euro 250 a 2.000 se l'omessa o ritardata registrazione non ha inciso sulla liquidazione periodica Iva.
6. **Dichiarazioni d'intento**, in caso di violazione da parte del fornitore dell'esportatore abituale che effettua la cessione senza aver verificato l'avvenuta trasmissione della dichiarazione d'intento.
Applicazione della sanzione da euro 250 a 2.000.
7. **Contratti di locazione** – risoluzione oltre il termine dei 30 giorni in caso di cedolare secca.
Applicazione della sanzione fissa di euro 67, ridotta a euro 35 se la comunicazione viene presentata entro 90 giorni.
8. **Imposta di registro**
L'omessa registrazione comporta la sanzione compresa tra il 60% e il 120% delle imposte dovute, con un minimo di euro 200.
9. **Certificazione Unica**
In caso di omessa, errata o tardiva CU oltre i 60 gg., è dovuta una sanzione di euro 100,00 per ogni certificazione omessa, tardiva, errata, con un massimo di euro 50.000,00; non è ammesso il cumulo giuridico. La sanzione non è prevista se l'invio avviene entro i 5 gg. dal termine.
In caso di trasmissione tardiva della CU entro i successivi 60 gg. è dovuta una sanzione ridotta a 1/3 per ogni CU (euro 33,33) con un massimo di euro 20.000,00.

TABELLA RIASSUNTIVA

| Violazione | Sanzione ridotta | Termine ravvedimento |
|-----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Omesso versamento | 1/10 del minimo: 0,1% sino al 14° giorno 1,5% dal 15° al 30° giorno | Entro 30 giorni dalla violazione |
| | 1,67% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dalla violazione |
| | 3,75% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa |
| | 4,29% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 5% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| Violazioni meramente formali | Nessuna | Presentazione della dichiarazione integrativa prima dell'attività di controllo |
| Violazioni formali | 27,78% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 31,25% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 35,71% pari a 1/7 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 41,67% pari a 1/6 del minimo | Presentazione della dichiarazione integrativa prima dell'attività di controllo |
| Violazioni sostanziali rilevabili in sede di controllo 36-bis e 36-ter | 1,67% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 3,75% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 4,29% pari a 1/7 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 5% pari a 1/6 del minimo | Presentazione della dichiarazione integrativa prima dell'attività di controllo |
| Violazioni sostanziali non rilevabili in sede di controllo 36-bis e 36-ter | 10% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 11,25% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 12,86% pari a 1/7 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 15% pari a 1/6 del minimo | Presentazione della dichiarazione integrativa prima dell'attività di controllo |
| Dichiarazione tardiva | 25 euro pari a 1/10 del minimo + sanzione del 3/3,75% sull'imposta dovuta | Entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria di presentazione della dichiarazione (entro il 29/12) |
| | 25 euro pari a 1/10 del minimo senza sanzioni se non dovuta imposta | |

È TEMPO DI
ISEE
UNIVERSITÀ



Un servizio utile ai tuoi clienti e con l'App Quokky è ancora più facile!

Proponi l'App Quokky agli studenti per l'ISEE Università

- ✓ Ti invieranno i documenti senza recarsi in studio
- ✓ Gestire i documenti diventerà per loro un gioco
- ✓ Fidelizzerai clienti a cui potrai poi offrire altri servizi

Vuoi saperne di più e conoscere tutti i vantaggi?
Associati a CGN, è gratuito!

CLICCA QUI

La correzione della dichiarazione

In molti casi, l'utilizzo del ravvedimento operoso comporta contestualmente la presentazione di una dichiarazione correttiva o integrativa.

Presupposto per la presentazione di tale integrazione è l'aver già presentato validamente una dichiarazione ordinaria, Unico o 730.

Dichiarazione correttiva nei termini

È possibile integrare o correggere i dati risultanti da una dichiarazione ordinaria già validamente presentata, provvedendo a inviare, entro il medesimo termine e cioè entro il 30/9, una dichiarazione correttiva che andrà a sostituire quella precedente.

Dalla dichiarazione Unico o Irap correttiva può risultare:

- un minor credito o un maggior debito, in questo caso va versata la differenza mediante ravvedimento
- un maggior credito o un minor debito, in questo caso la differenza potrà essere utilizzata in compensazione o chiesta a rimborso
- entrambe le casistiche, anche in riferimento a imposte diverse; in questo caso il maggior debito o il minor credito deve essere versato, mentre il credito può essere richiesto a rimborso o utilizzato per compensare altre imposte.

L'importo, in ogni caso, deve essere:

- maggiorato dello 0,40%
- versato mediante ravvedimento, con sanzione e interessi.

modello Unico PF:

| TIPO DI DICHIARAZIONE | Redditi | | | | | | | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 22 co. 9 bis DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|-----------------------|---------|-----------|-----------|-----------|------------------|-----------|---|------------------------|------------------------------------|---------------------------|----------------------------------------------------------|--------------------|
| | Iva | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | | | | | | |
| | | | | | | | X | | | | | |

modello IRAP:

| TIPO DI DICHIARAZIONE | CODICE REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA | | REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA | | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|-----------------------|-------------------------------------|--|------------------------------|--|------------------------|------------------------------------|---------------------------|-----------------------------------------------------------|--------------------|
| | | | | | | | | | |
| | | | | | X | | | | |

Correzione di un modello 730

Per correggere un modello 730 il contribuente può presentare un modello 730 integrativo, ovvero un modello Unico correttivo nei termini.

Modello 730 integrativo

Il modello 730 integrativo di tipo "1" può essere utilizzato nei casi in cui il contribuente riscontri un errore o un'omissione che comporti un maggior credito o un minor debito.

Il modello 730 integrativo va presentato sempre da un Caf o da un professionista abilitato, anche nel caso in cui il contribuente abbia provveduto personalmente alla compilazione del 730 ordinario.

| CONTRIBUENTE | | Dichiarante | Coniuge dichiarante | Dichiarazione congiunta | Rappresentante o tutore |
|------------------------------------------------|--|----------------------------------------|---------------------|-------------------------------------|-------------------------|
| CODICE FISCALE DEL CONTRIBUENTE (obbligatorio) | | Soggetto fiscalmente a carico di altri | | 730 integrativo (vedere istruzioni) | 730 senza sostituto |
| | | | | 1 | |
| | | | | | Quadro K |
| CODICE FISCALE DEL RAPPRESENTANTE O TUTORE | | | | | |

Il 730 integrativo, da presentarsi entro la data del 25 ottobre, può essere:

- di tipo "1" nel caso in cui la rettifica comporti un maggior credito o un minor debito, rispetto alla dichiarazione 730 ordinaria
- di tipo "2" nel caso in cui la rettifica riguardi esclusivamente il sostituto d'imposta

- di tipo "3" se riguarda entrambi i casi sopra descritti.

Per i codici "2" - "3" il contribuente dovrà rivolgersi al medesimo Caf/professionista che ha trasmesso la dichiarazione ordinaria.

Modello Unico PF correttivo nei termini

La scelta per la compilazione di un modello Unico correttivo nei termini può essere:

- facoltativa, nel caso in cui la rettifica comporti un maggior credito o un minor debito (alternativa al 730 integrativo)
- obbligatoria, nel caso in cui la rettifica comporti un maggior debito o un minor credito.

In quest'ultimo caso, nel modello Unico PF (2016) dovrà essere compilato il rigo RN42, al fine del ricalcolo corretto della liquidazione d'imposta, indicando quanto riportato nel rigo 91 del 730/3

| RN42 Irfef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016 | 730/2016 | | | |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------------------------|--------------------------|
| | Trattenuto dal sostituto rigo 91 col.7 | Credito compensato con Mod F24 rigo 91 col.4 | Rimborsato rigo 91 col.5 | Rimborsato da UNICO 2016 |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Trascorso il termine ammesso per l'invio della dichiarazione correttiva nei termini, è possibile presentare una dichiarazione integrativa.

Dichiarazione Integrativa

La dichiarazione integrativa può essere:

Integrativa, se la rettifica comporta un maggior debito o un minor credito.

Tale dichiarazione può essere presentata utilizzando il ravvedimento operoso:

- entro il 29/12 del medesimo anno in cui è stata presentata la dichiarazione ordinaria, versando la differenza a debito, maggiorata di interessi e applicando la sanzione ridotta del 1,5%+1,67%
- entro il 30/9 dell'anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, versando la differenza a debito, maggiorata di interessi e applicando la sanzione ridotta del 3,75%
- entro ed oltre il 30/9 del secondo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, versando la differenza a debito, maggiorata di interessi e applicando la sanzione ridotta del 4,29% o 5%.

| TIPO DI DICHIARAZIONE | 730/2016 | | | | | | | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|--------------------------|----------|-----|--------------|--------------|--------------|---------------------|-----------|---------------------------|------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| | Redditi | Iva | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | | | | | |
| | | | | | | | | | | X | | |

Integrativa a favore, se la rettifica comporta un minor debito o un maggior credito, da presentarsi entro il 30/9 dell'anno successivo al quale è stata commessa la violazione.

Tale dichiarazione va presentata anche nel caso in cui la rettifica riguardi errori od omissioni che non vanno a modificare l'imposta calcolata nella dichiarazione ordinaria e che non siano di ostacolo agli organi di controllo.

| TIPO DI DICHIARAZIONE | 730/2016 | | | | | | | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|--------------------------|----------|-----|--------------|--------------|--------------|---------------------|-----------|---------------------------|------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| | Redditi | Iva | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | | | | | |
| | | | | | | | | X | | | | |

Integrativa art.2, per la sola trasformazione della richiesta di rimborso dei crediti in richiesta di utilizzo in compensazione. Tale dichiarazione può essere presentata entro i 120 gg. successivi alla scadenza ordinaria e cioè entro il 27 gennaio successivo.

| TIPO DI DICHIARAZIONE | | | | | | | | | | | | |
|--------------------------|---------|-----|--------------|--------------|--------------|---------------------|-----------|---------------------------|------------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| | Redditi | Iva | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 9 bis, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
| | | | | | | | | | | | X | |

Ravvedimento operoso e sostituto d'imposta (CU e 770)

Possono essere sanate con l'istituto del ravvedimento operoso le seguenti violazioni effettuate dal sostituto d'imposta:

1. omessi o insufficienti versamenti delle ritenute
2. errori formali, non incidenti cioè sulla determinazione del tributo
3. errori sostanziali, incidenti cioè sulla determinazione e sul pagamento del tributo
4. omessa presentazione della dichiarazione
5. operazioni di conguaglio del 730.

Le sanzioni applicate in riferimento alla Certificazione Unica

Anche le sanzioni per violazioni in materia di CU sono state modificate dal D.Lgs. 158/2015 e pertanto:

- in caso di omessa, errata o tardiva CU oltre i 60 gg., è dovuta una sanzione di euro 100,00 per ogni certificazione omessa, tardiva, errata, con un massimo di euro 50.000,00; non è ammesso il cumulo giuridico. La sanzione non è prevista se l'invio avviene entro i 5 gg. dal termine
- in caso di trasmissione tardiva della CU entro i successivi 60 gg. è dovuta una sanzione ridotta a 1/3 per ogni CU (euro 33,33) con un massimo di euro 20.000,00.

Le sanzioni applicate in riferimento al modello 770

Omesso o insufficiente versamento delle ritenute

A partire dal 1° gennaio 2016 è previsto:

- il ravvedimento sprint, con sanzione, per ogni giorno di ritardo, pari a 1/10 della sanzione prevista per i pagamenti eseguiti entro 14 giorni dalla violazione; quindi 1/10 dell'1% cioè 0,1% per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno
- il ravvedimento breve, con sanzione pari a 1/10 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 30 giorni dalla violazione; quindi 1/10 del 15%, cioè l'1,5%
- il ravvedimento intermedio, con sanzione pari a 1/9 della sanzione prevista se il versamento è eseguito entro i 90 giorni dalla violazione; quindi 1/9 del 15%, cioè l'1,67%
- il ravvedimento lungo, con sanzione pari a 1/8 della sanzione prevista se il versamento è eseguito dal 91° giorno successivo la violazione ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro un anno dall'omissione o dall'errore; quindi 1/8 del 30%, cioè il 3,75%
- il ravvedimento ultrannuale, previsto per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, con sanzione pari a 1/7 della sanzione prevista, a condizione che il versamento sia eseguito entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, entro due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/7 del 30%, cioè il 4,29%
- il ravvedimento lunghissimo, previsto per i soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, con sanzione pari a 1/6 della sanzione prevista, se il versamento è eseguito oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, ovvero, se non prevista dichiarazione, oltre due anni dall'omissione o dall'errore; quindi 1/6 del 30%, cioè il 5%.

Per tali disposizioni è consentita l'applicazione del principio del *favor rei*; in questo modo il contribuente potrà beneficiare delle nuove sanzioni più convenienti anche per regolarizzare violazioni commesse in anni precedenti.

Violazioni formali - presentazione della dichiarazione correttiva/integrativa

Ai sensi dell'art.8 c.3 del D.Lgs. 471/97, le violazioni di carattere formale quali, ad esempio, l'omessa o inesatta indicazione dei dati del sostituto o del contribuente, sono punite con la sanzione da euro 500 a 4.000.

Le sanzioni formali che non sono di ostacolo all'attività di accertamento non sono sanzionate se regolarizzate prima dell'accertamento stesso.

Negli altri casi è prevista l'applicazione della sanzione ridotta pari a:

- 1/9 di euro 500, cioè euro 55,56, per la regolarizzazione entro 90 giorni
- 1/8 di euro 500, cioè euro 62,50, per la regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione
- 1/7 di euro 500, cioè euro 71,43, per la regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo nel corso del quale è stata commessa la violazione
- 1/6 di euro 500, cioè euro 83,33, per la regolarizzazione oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo nel corso del quale è stata commessa la violazione.

Violazioni sostanziali - presentazione della dichiarazione correttiva/integrativa

Tali violazioni, incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, sono punite con la sanzione che va dal 90% al 180% delle ritenute non versate, con un minimo di euro 250.

Tale sanzione è aumentata della metà se viene riscontrato il dolo, e ridotta di 1/3 se l'ammontare delle ritenute non versate riferibili alla differenza tra l'ammontare dei compensi, interessi e altre somme accertate/dichiarate è inferiore al 3% delle ritenute riferibili all'ammontare dei compensi/somme dichiarate e comunque inferiore a euro 30.000.

- a. In caso di ritenute non versate relative a somme non dichiarate, si applica la sanzione ridotta pari a:
 - 1/8 del 90%, cioè 11,25%, se il versamento viene effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione
 - 1/7 del 90%, cioè 12,86%, se il versamento viene effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione
 - 1/6 del 90%, cioè 15%, se il versamento viene effettuato oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione
 - 1/5 del 90%, cioè 18%, se il versamento viene effettuato dopo la consegna del P.V.C.
- b. In caso di omessa indicazione di un percipiente, è applicata la sanzione di euro 50 per percipiente.
- c. In caso di ritenute non versate relative a somme non dichiarate, con l'aggiunta della mancata indicazione del percipiente, la sanzione di euro 50 può essere sanata applicando la riduzione pari a:
 - 1/9 di euro 50, cioè euro 5,56 entro i 90 giorni
 - 1/8 di euro 50, cioè euro 6,25 entro un anno
 - 1/7 di euro 50, cioè euro 6,25 entro due anni
 - 1/6 di euro 50, cioè euro 8,33, oltre i due anni
 - 1/5 di euro 50, cioè euro 10,00, dopo la consegna del P.V.C.

Se la dichiarazione infedele è regolarizzata entro i 90 giorni, l'Agenzia delle Entrate, con Comunicato stampa del 18 dicembre 2015 ha stabilito che la presentazione della dichiarazione integrativa entro i 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione (cioè entro il prossimo 21 novembre per l'anno 2016) integra la violazione di cui all'art.8; ne consegue che il

contribuente dovrà versare, a titolo di ravvedimento, la sanzione pari a euro 55,56 (1/9 di euro 500) oltre alla sanzione ridotta per omesso versamento, pari a 4,29%.

Nel caso di ritenute versate entro il termine di presentazione della dichiarazione ordinaria, relative a compensi e altre somme non dichiarati, è applicata la sanzione di cui all'art. 2 c. 3 del D.Lgs. 471/97 che va da euro 250 a 2.000.

La sanzione ridotta, in questo caso, è pari a:

- 1/9 di euro 250, cioè euro 27,78 entro i 90 giorni
- 1/8 di euro 250, cioè euro 31,25 entro un anno
- 1/7 di euro 250, cioè euro 35,71 entro due anni
- 1/6 di euro 250, cioè euro 41,67, oltre i due anni
- 1/5 di euro 250, cioè euro 50,00, dopo la consegna del P.V.C

Omessa presentazione della dichiarazione

Per l'omessa presentazione della dichiarazione è applicata la sanzione che va dal 120% al 240% dell'ammontare delle ritenute non versate, con un minimo di euro 250.

Se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, la sanzione è applicata nella misura che va dal 60% al 120% con un minimo di euro 200.

Se le ritenute non dichiarate sono state interamente versate, è applicata la sanzione da euro 250 a 2.000.

Rimane valida la sanatoria mediante la presentazione della dichiarazione tardiva entro i 90 giorni dalla scadenza ordinaria.

In questo caso è applicata la sanzione di euro 15 (1/10 del minimo). Nel caso in cui non siano state versate le ritenute è applicato anche il ravvedimento per l'omesso/parziale versamento pari a:

- 4,29% se il versamento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in corso nel quale è avvenuta la violazione
- 5% se il versamento avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in corso nel quale è avvenuta la violazione
- 6% se il versamento avviene dopo la consegna del P.V.C.

Per il modello 770:

- la dichiarazione correttiva nei termini va presentata entro il 31 luglio;
- la dichiarazione integrativa a favore entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo
- la dichiarazione integrativa entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ricorrendo al ravvedimento operoso.

Operazioni di conguaglio del modello 730

Nel modello 730-3 sono esposte le imposte a debito o a credito del contribuente, quale risultato dell'elaborazione del modello 730 stesso.

Le operazioni di conguaglio sono poi effettuate dal sostituto d'imposta sulle retribuzioni del mese di luglio o di agosto.

Successivamente il sostituto provvede al versamento delle imposte entro il giorno 16 del mese successivo alle operazioni di conguaglio.

Omesso versamento del conguaglio a debito

In caso di mancato versamento, in tutto o in parte, delle somme a debito, viene applicato il ravvedimento secondo quanto indicato nella tabella sottostante, aggiungendo gli interessi legali a maturazione giornaliera nella misura dello 0,2%.

| Art.13 c.1 D.Lgs. 472/97 | Termini | Riduzione | Sanzione ridotta |
|--------------------------|--------------------------------|-----------|------------------|
| | Entro 15 giorni dalla scadenza | | 0,1% al giorno |
| Lettera a) | Entro 30 giorni dalla scadenza | 1/10 | 1,5% |

| | | | |
|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|
| Lettera a-bis) | Entro 90 giorni dalla scadenza | 1/9 | 1,67% |
| Lettera b) | Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione | 1/8 | 3,75% |
| Lettera b-bis) | Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è commessa la violazione | 1/7 | 4,29% |
| Lettera b-ter) | Oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è commessa la violazione | 1/6 | 5% |

Omessa effettuazione del conguaglio a debito

La violazione è punita con la sanzione da euro 258 a 2.582 e può essere sanata con la sanzione ridotta a:

- 1/9 di 258, cioè 28,67 entro 90 giorni
- 1/8 di 258, cioè 32,25 entro 1 anno
- 1/7 di 258, cioè 36,86 entro 2 anni
- 1/6 di 258, cioè 43 oltre i 2 anni
- 1/5 di 258, cioè 51,60 dopo la consegna del P.V.C

Se a tale violazione si aggiunge anche quella dell'omesso versamento, si applicheranno entrambe le sanzioni.

TABELLA RIASSUNTIVA

| Violazione | Sanzione ridotta | Termine ravvedimento |
|--------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Omesso versamento ritenute | 1/10 del minimo: 0,1% sino al 14° giorno 1,5% dal 15° al 30° giorno | Entro 30 giorni dalla violazione |
| | 1,67% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dalla violazione |
| | 3,75% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa |
| | 4,29% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 5% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| Omessa effettuazione ritenute | 2,22% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dalla violazione |
| | 2,50% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa |
| | 2,26% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 3,33% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| Violazioni meramente formali | Nessuna | Presentazione della dichiarazione integrativa prima dell'attività di controllo |
| Violazioni formali | 55,56% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 62,50% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa |
| | 71,43% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 83,33% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |

| | | |
|----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Violazioni sostanziali; ritenute non versate e somme non dichiarate | 55,56% pari a 1/9 del minimo + 4,29% pari a 1/7 del minimo per mancato/omesso versamento | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 11,25% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 12,86% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 15% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| Violazioni sostanziali; ritenute versate e somme non dichiarate | 27,78% pari a 1/9 del minimo | Entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione che si desidera correggere |
| | 31,25% pari a 1/8 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 35,71% pari a 1/7 del minimo | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| | 41,67% pari a 1/6 del minimo | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa |
| Dichiarazione tardiva | 15 euro pari a 1/10 del minimo + sanzione del 4,29/5% sull'imposta dovuta | Entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria di presentazione della dichiarazione |

Le locazioni

Le omissioni sanzionabili nel campo delle locazioni sono:

1. omessa/tardiva registrazione del contratto
2. insufficiente dichiarazione del valore del canone
3. tardivo versamento dell'imposta di registro per le annualità successive
4. errata indicazione dei dati in F24 Elide o F23 (prima e successive annualità)
5. occultamento del canone (prima e successive annualità)

Omessa/tardiva registrazione del contratto

In questo caso la sanzione va dal 120% al 240% dell'imposta dovuta; se la violazione è sanata nei 30 giorni la sanzione è dimezzata con un minimo di euro 200, maggiorata degli interessi leali a maturazione giornaliera.

Tuttavia, anche l'omessa registrazione del contratto di locazione viene sanata tramite una registrazione tardiva, utilizzando il ravvedimento operoso, entro:

- 30 giorni dalla violazione, versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 6% con un minimo di euro 20 (rispettivamente 1/10 di 60% e 1/10 del minimo di euro 200)
- 90 giorni dalla violazione, versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 12% (1/10 di 120%)
- 1 anno dalla violazione, versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 15% (1/8 di 120%)
- 2 anni dalla violazione, versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 17,14% (1/7 di 120%)
- oltre 2 anni dalla violazione, versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 20% (1/6 di 120%)
- dopo la consegna del P.V.C., versando l'imposta dovuta e una sanzione ridotta del 24% (1/5 di 120%).

Insufficiente dichiarazione del valore del canone

Nel caso di insufficiente indicazione del canone, quindi di una base imponibile non congrua, la sanzione applicabile va dal 100% al 200% del valore non dichiarato, maggiorata degli interessi leali a maturazione giornaliera.

Normalmente sono gli Uffici ad accertare tale tipologia di violazioni; nell'atto di rettifica viene imposto il pagamento della maggiore imposta dovuta, sanzione e interessi.

Anche in questo caso è ammesso il ravvedimento da parte del contribuente, da effettuarsi prima dell'avviso di accertamento. La sanzione applicata è pari a:

- 1/9 del 100%, cioè 11,11% entro 90 giorni
- 1/8 del 100%, cioè 12,50% entro 1 anno
- 1/7 del 100%, cioè 14,29% entro 2 anni
- 1/6 del 100%, cioè 16,67% oltre i 2 anni
- 1/5 del 100%, cioè 20% dopo la consegna del P.V.C.

Il versamento avviene dopo la presentazione di una dichiarazione di integrazione e dopo il ricevimento dell'avviso di liquidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Tardivo versamento dell'imposta di registro per le annualità successive

Per le annualità successive alla prima, le cessioni, le proroghe o le risoluzioni per le quali l'imposta di registro è versata in ritardo, sono applicate le sanzioni pari a:

- 0,1% giornaliero entro 15 giorni
- 1,5% entro i 30 giorni
- 1,67% entro i 90 giorni
- 3,75% entro un anno
- 4,29% entro due anni
- 5% oltre i due anni.

Errata indicazione dei dati in F24 Elide o F23

Le irregolarità commesse dal contribuente in sede di compilazione del modello F24 Elide e che non incidono sul pagamento del tributo possono riguardare:

- l'errata indicazione del codice fiscale
- l'errata indicazione del codice tributo
- l'errata indicazione del periodo di riferimento
- l'errata indicazione della ripartizione tra più tributi.

Per non incorrere in comunicazioni di irregolarità è possibile presentare Istanza di correzione in carta semplice in qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, allegando il modello F24 Elide errato, ovvero mediante Civis.

Per il modello F24 Elide non è possibile utilizzare il servizio Civis.

Occultamento del canone

L'occultamento del corrispettivo relativo al canone di locazione è punito con la sanzione dal 200% al 400% della maggiore imposta di registro dovuta.

Contestualmente è dovuta la maggiore imposta sui redditi eventualmente rettificata, anch'essa maggiorata delle sanzioni (dal 120% al 240% in caso di omessa dichiarazione, minimo euro 250 – dal 90% al 180% in caso di dichiarazione inferiore); le sanzioni sono raddoppiate se il canone è assoggettato a cedolare secca.

Il ravvedimento, in caso di locazioni a tassazione ordinaria, prevede, **per la mancata indicazione del canone** l'applicazione della sanzione pari a:

- 20% (1/10 di 200%) entro 30 giorni
- 22,22% (1/9 di 200%) entro 90 giorni
- 25% (1/8 di 200%) entro 1 anno
- 28,57% (1/7 di 200%) entro 2 anni
- 33,33% (1/6 di 200%) oltre 2 anni

- 40% (1/5 di 200%) dopo la consegna del P.V.C.

Il ravvedimento, in caso di locazioni tassazione ordinaria, prevede, **per l'indicazione del canone in misura inferiore** l'applicazione della sanzione pari a:

- 27,78% (1/9 di euro 250) entro 90 giorni, più le sanzioni ridotte del 1,67/3,75
- 11,25% (1/8 di 90%) entro 1 anno
- 12,86% (1/7 di 90%) entro 2 anni
- 15% (1/6 di 90%) oltre 2 anni
- 18% (1/5 di 90%) dopo la consegna del P.V.C.

Il ravvedimento, in caso di locazioni a cedolare secca, prevede, **per la mancata indicazione del canone** l'applicazione della sanzione pari a:

- 13,33% (1/9 di 120%) entro 90 giorni, con un minimo di euro 44,44
- 15% (1/8 di 120%) entro 1 anno, con un minimo di euro 50
- 34,29% (1/7 di 240%) entro 2 anni, con un minimo di euro 71,43
- 40% (1/6 di 240%) oltre 2 anni, con un minimo di euro 83,33
- 48% (1/5 di 240%) dopo la consegna del P.V.C., con un minimo di euro 100

Il ravvedimento, in caso di locazioni a cedolare secca, prevede, **per l'indicazione del canone in misura inferiore** l'applicazione della sanzione pari a:

- 20% (1/9 di 180%) entro 90 giorni
- 22,50% (1/8 di 180%) entro 1 anno
- 25,71% (1/7 di 180%) entro 2 anni
- 30% (1/6 di 180%) oltre 2 anni
- 36% (1/5 di 180%) dopo la consegna del P.V.C.

TABELLA RIASSUNTIVA

| IMPOSTA DI REGISTRO | | | | | | |
|-----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|------------------------|------------------|------------------------|---------------------|
| Violazione | Sanzione | Ravvedimento | | | | |
| | | Entro 30 gg. | Entro 90 gg. | Entro 1 anno | Entro 2 anni | Oltre 2 anni |
| Omessa registrazione contratto | 120%-240% dell'imposta dovuta, ridotta alla metà se entro i 30 gg. con un minimo di euro 200 | 6% (minimo 20 euro) | 12% | 15% | 17,14% | 20% |
| Omessi versamenti annualità successive/cessioni, risoluzione/proroghe | 30% dell'imposta dovuta, ridotta della metà entro i 90 giorni | 1,5% (entro i 14 gg. 0,1% giornaliero) | 1,67% | 3,75% | 4,29% | 5% |
| Insufficiente versamento dell'imposta | 100%-200% dell'imposta non versata | 11,11% | 11,11% | 12,50% | 14,29% | 16,67% |
| Occultamento parziale del canone | 200%-400% della maggiore imposta dovuta | 20% | 22,22% | 25% | 28,57% | 33,33% |
| Errata compilazione F24 Elide | | Istanza di correzione | | | | |
| IMPOSTE SUI REDDITI | | | | | | |
| Tipologia di tassazione/errore omissione | Sanzione | Ravvedimento | | | | |
| | | Entro 30 gg. | Entro 90 gg. | Entro 1 anno | Entro 2 anni | Oltre 2 anni |
| Cedolare secca, canone non indicato | 240%-480% dell'imposta dovuta – minimo euro 500 | 13,33% min. euro 44,44 | 13,33% min. euro 44,44 | 15% min. euro 50 | 34,29% min. euro 71,43 | 40% min. euro 83,33 |

| | | | | | | |
|----------------------------------------------------------------|-------------------------|----------------------------------------|----------------------------|--------|--------|-----|
| Cedolare secca, canone indicato in misura inferiore | 180%-360% | 20% | 20% | 22,50% | 25,71% | 30% |
| Irpef, canone non indicato o in misura inferiore | 90%-180% | 27,78 euro + 1,67% o 3,75% | 27,78 euro + 1,67% o 3,75% | 11,25% | 12,86% | 15% |
| Tutti, con canone dichiarato e versamento tardivo dell'imposta | 30% dell'imposta dovuta | 1,5% (entro i 14 gg. 0,1% giornaliero) | 1,67% | 3,75% | 4,29% | 5% |

Opzione per la cedolare secca

L'opzione per la cedolare secca deve essere esercitata in sede di registrazione del contratto, di proroga dello stesso o per le annualità successive alla prima, attraverso la presentazione del modello RLI.

L'opzione può essere esercitata anche:

1. in caso di registrazione tardiva del contratto
2. in annualità successive, a determinate condizioni, usufruendo della c.d. *remissione in bonis*
3. in caso di mancata comunicazione della risoluzione del contratto

Registrazione tardiva del contratto

L'opzione esercitata in sede di registrazione tardiva del contratto assoggettato a cedolare secca è ammessa nella Circolare 26/2011, dove è precisato:

"anche in caso di registrazione tardiva, a seguito dell'esercizio dell'opzione per il regime alternativo, il locatore non sarà tenuto al versamento dell'imposta di registro. Tuttavia, le parti contraenti restano comunque tenute al versamento delle sanzioni commisurate all'imposta di registro calcolata sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto, ancorché il pagamento di detta imposta, per effetto dell'opzione, sia sostituito dal pagamento della cedolare secca."

Va quindi calcolata l'imposta di registro dovuta sul corrispettivo pattuito dovuto per l'intera durata del contratto; su tale importo va calcolata la sanzione.

Sanzioni:

- 1/10 del 60%, cioè il 6% con un minimo di euro 20,00, entro i 30 gg.
- 1/10 di 120%, cioè 12%, entro i 90 gg.
- 1/8 di 120%, cioè 15%, entro 1 anno
- 1/7 di 120%, cioè 17,14%, entro 2 anni
- 1/6 di 120%, cioè 20%, oltre 2 anni
- 1/5 di 120%, cioè 24%, dopo la consegna del P.V.C.

L'esercizio tardivo dell'opzione, esercitato oltre il termine previsto per l'annualità successiva, determina l'impossibilità di accesso.

Rimane l'obbligo, ai fini dell'agevolazione, dell'invio della raccomandata postale all'inquilino.

Registrazione in annualità successive, a determinate condizioni, usufruendo della c.d. remissione in bonis

La c.d. **remissione in bonis** è stata istituita dall'art. 2 c. 1 del D.L. 16/2012, con lo scopo di regolarizzare alcuni obblighi di preventiva comunicazione previsti dalla legge o altri adempimenti meramente formali, necessari al fine di poter usufruire di determinate detrazioni o altri benefici fiscali.

La Circolare 47/2012 ha espletato tale possibilità anche nel caso in cui il contribuente opti tardivamente per la cedolare secca presentando il modello RLI.

La possibilità non è ammessa nel caso in cui debba essere applicata come "ripensamento" a una scelta precedentemente effettuata.

NON può essere utilizzata dal contribuente che ha già effettuato il versamento dell'imposta di registro.

La *remissione in bonis* può essere effettuata in sede di tardiva registrazione del contratto, in caso di presentazione del modello RLI.

Non è applicabile in caso di mancato invio della comunicazione preventiva (raccomandata) al conduttore.

La sanzione applicata è fissa pari a euro 250,00 e non compensabile, né ravvedibile.

Va versata a mezzo F24 con il codice tributo 8114.

Mancata comunicazione di risoluzione del contratto

La mancata presentazione della comunicazione per la risoluzione di un contratto assoggettato a cedolare secca, entro i 30 giorni previsti dalla normativa, è sanzionata con il versamento dell'imposta di euro 67,00 in misura fissa, ridotta a euro 35,00 se versata entro i 30 giorni successivi alla violazione.

Tuttavia, è ammessa la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso, versando:

- 1/10 di euro 35, cioè euro 3,5, entro i 30 gg.
- 1/10 di euro 67, cioè euro 6,7, entro i 90 gg.
- 1/8 di euro 67, cioè euro 8,38, entro 1 anno
- 1/7 di euro 67, cioè euro 9,57, entro 2 anni
- 1/6 di euro 67, cioè euro 11,17, oltre 2 anni
- 1/5 di euro 67, cioè euro 13,40, dopo la consegna del P.V.C.

Imu e Tasi

Può essere oggetto di ravvedimento operoso anche l'omesso o insufficiente versamento di Imu e/o Tasi e la violazione la dichiarazione Imu/Tasi infedele od omessa.

La sanzione applicata per la dichiarazione infedele od omessa va dal 50% al 100% della maggiore imposta dovuta, con un minimo di euro 50.

Si allega direttamente la **TABELLA RIASSUNTIVA**

| Violazione | Sanzione ridotta | Termine |
|---------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| Mancato o insufficiente versamento di saldo e/o acconto | 0,1% per ogni giorno | Entro il 14° giorno dalla violazione |
| | 1/10 del minimo = 1,5% | Dal 15° al 30° giorno dalla violazione |
| | 1/9 del minimo = 1,67% | Dal 31° al 90° giorno dalla violazione |
| | 1/8 del minimo = 3,75% | Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa |
| Tardiva presentazione della dichiarazione | 1/10 del minimo = euro 5 se non dovuta alcuna imposta | Entro 90 giorni dalla scadenza per la presentazione |
| | 1/10 del minimo = 10% se dovuta imposta | |
| Dichiarazione <i>infedele</i> | 1/9 del minimo = 5,56% | Entro i 90 giorni successivi la scadenza di presentazione della dichiarazione |
| | 1/8 del minimo = 6,25% | Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa |

MODELLI F23, F24 ELIDE, F24 ERRATI

Per la regolarizzazione di errori di compilazione dei modelli di versamento che non incidono sulla determinazione del tributo dovuto, è possibile presentare Istanza di correzione, ovvero procedere alla correzione con il canale Civis per gli utenti abilitati Entratel o Fisconline.

FAC SIMILE DI ISTANZA DI CORREZIONE MODELLO F24

CORREZIONE MEDIANTE IL CANALE "CIVIS"

Le irregolarità commesse dal contribuente in sede di compilazione del modello di versamento che non incidono sul pagamento del tributo possono riguardare:

- l'errata indicazione del codice fiscale
- l'errata indicazione del codice tributo
- l'errata indicazione del periodo di riferimento
- l'errata indicazione della ripartizione tra più tributi.

F24 a zero

I contribuenti hanno la possibilità di utilizzare in compensazione crediti e debiti, sia se il risultato della stessa è un debito, sia se, a seguito della compilazione, l'importo totale risulta a zero.

Il modello F24 a zero va sempre presentato entro le scadenze previste, mediante invio esclusivamente telematico con Entratel o Fisconline.

L'omessa presentazione viene punita mediante l'applicazione della sanzione amministrativa di euro 100, ridotta a 50 se la regolarizzazione avviene entro 5 giorni.

Anche per tale violazione è ammesso il ravvedimento operoso, secondo le seguenti disposizioni:

- 1/9 di euro 50, cioè euro 5,56 se si adempie entro i 5 giorni lavorativi successivi la scadenza ordinaria
- 1/9 di euro 100, cioè euro 11,11 se si adempie entro i 90 giorni lavorativi successivi la scadenza ordinaria
- 1/8 di euro 100, cioè euro 12,50 se si adempie entro un anno dalla scadenza ordinaria
- 1/7 di euro 100, cioè euro 14,29 se si adempie entro due anni dalla scadenza ordinaria
- 1/6 di euro 100, cioè euro 16,67 se si adempie oltre due anni dalla scadenza ordinaria
- 1/5 di euro 100, cioè euro 20 se si adempie dopo la consegna del P.V.C.

Il versamento va effettuato utilizzando il codice tributo 8911, indicando quale anno di riferimento l'anno d'imposta per il quale si effettua il pagamento.

TABELLA RIASSUNTIVA C.D. REMISSIONE IN BONIS

La remissione in bonis è applicata in caso di ravvedimento di pure dimenticanze relative a comunicazioni o di adempimenti eseguiti tardivamente per poter fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali (ad esempio opzione per la trasparenza fiscale).

Nel capitolo "Locazioni" è stata trattata l'applicabilità per la cedolare secca, che è regolamentata dalla Circolare 47/2012.

Ai fini di poter fruire del beneficio è necessario:

- che non siano iniziate ispezioni o verifiche che ne constatino la violazione
- il possesso dei requisiti in capo al contribuente
- la presentazione della richiesta entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile
- il versamento contestuale della sanzione di euro 250,00 con codice tributo 8114; l'importo non è ravvedibile, né compensabile.

| Comunicazione | Termine ordinario | Termine di regolarizzazione |
|------------------------------------|---------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| Comunicazione fine lavori all'Enea | 90 giorni dalla fine dei lavori | 30/9 del medesimo anno, se il termine scade tra il 1/1 e il 30/9; |
| | | 30/9 dell'anno successivo, se il termine scade tra il 1/10 e il 31/12 |

| | | |
|-----------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| Modello EAS | 60 giorni dalla costituzione | 30/9 dello stesso anno, con costituzione dal 1/1 al 1/8 |
| | | 30/9 dell'anno successivo, con costituzione dal 2/8 al 31/12 |
| | Entro il 31/3 dell'anno successivo a quello in cui vi è stata la variazione | 30/9 dello stesso anno |
| Regime di trasparenza | 30/9 del primo anno di validità | 30/9 dell'anno successivo |
| Consolidato fiscale | 30/9 del primo anno di validità | 30/9 dell'anno successivo |
| Tonnage tax | 30/9 del primo anno di validità | 30/9 dell'anno successivo |
| Liquidazione Iva di gruppo | 16/25 dell'anno di applicazione | 30/9 dello stesso anno |
| Opzione Irap a valori di bilancio | opzione: 30/9 dell'anno di validità | 30/9 dell'anno successivo |
| | revoca: 30/9 dell'anno di efficacia | |