
Dichiarazioni integrative a favore e non: quali sanzioni?

Data Articolo: 28 Ottobre 2016

Autore Articolo: Elisa Fontana

I contribuenti che hanno presentato una **dichiarazione ordinaria/tardiva**, ossia una dichiarazione valida ai fini della liquidazione delle imposte possono, per **correggere eventuali errori/omissioni** commessi, presentare una **dichiarazione integrativa**. Esistono diverse tipologie di dichiarazioni integrative, ciascuna delle quali è finalizzata a sanare errori ed omissioni che prevedono sanzioni specifiche. Vediamo dunque come e quanto costa correggere una dichiarazione.

Le **dichiarazioni integrative** si distinguono in:

- **Integrative a favore:** dichiarazioni che comportano una minore base imponibile, minori imposte a debito e/o maggiori imposte a credito rispetto a quelle calcolate nella dichiarazione ordinaria. Ad oggi tali dichiarazioni possono essere inviate entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo; la normativa, però, è destinata a cambiare: l'art. 5 del D.L. 193/2016 ha, infatti, modificato l'art.2, comma 8-bis del D.P.R. 322/1998, uniformando i termini di presentazione delle integrative a favore a quelli delle integrative.

- **Integrative:** dichiarazioni che comportano una maggiore base imponibile, maggiori imposte a debito e/o minori imposte a credito rispetto a quelle calcolate nella dichiarazione ordinaria. Tali dichiarazioni possono essere inviate entro il 31.12 del 4° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione originaria. La legge di stabilità 2016 ha esteso tali termini di presentazione a partire dall'anno di imposta 2016 aumentandoli di 1 anno (quindi si potrà presentare la dichiarazione integrativa entro il 31.12. del 5° anno successivo).

Passiamo ora ad esaminare le sanzioni previste per ciascuna tipologia di dichiarazione.

Dichiarazioni Integrative a favore

Tali dichiarazioni vengono presentate per correggere:

- Errori/omissioni che hanno comportato nella dichiarazione ordinaria una maggiore base imponibile, un maggior debito o un minor credito di imposta;
- Errori/omissioni **meramente formali**, ossia che non ostacolano il controllo da parte degli organi preposti;

- Errori/omissioni **formali**, ossia che ostacolano il controllo da parte degli organi preposti.

Per i primi due casi non sono previste sanzioni, mentre è prevista una sanzione da 250 € a 1.000 € sanabile mediante ravvedimento operoso per la terza ipotesi di errore.

Dichiarazioni Integrative

Più complessa è la trattazione delle sanzioni relative alle dichiarazioni integrative, ossia alle dichiarazioni da cui emerge una base imponibile più elevata, un maggior debito o un minor credito rispetto alla dichiarazione ordinaria. Si deve infatti fare un distinguo tra:

- errori rilevabili da controllo automatizzato o formale (artt. 36 bis e 36 ter DPR 600/1973);
- errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale (dichiarazione infedele) e presentazione della dichiarazione entro 90 giorni;
- errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale (dichiarazione infedele) e presentazione della dichiarazione oltre 90 giorni. In questo caso si deve fare un ulteriore distinguo tra **esigua evasione** e **NON esigua evasione**, laddove per *esigua evasione* si intende che il maggior debito o il minor credito non sia superiore del 3% rispetto a quello calcolato nella dichiarazione ordinaria e che, in ogni caso, tale differenza non sia superiore a € 30.000.

Nel primo caso, la sanzione è pari al 30% della maggiore imposta o del minor credito, sanabile mediante ravvedimento operoso:

Violazioni rilevabili da liquidazione	Sanzione	Ravvedimento
Errori rilevabili da controllo formale o automatizzato (caso 1)	30% di maggior imposta/minor credito	1/8 del 30% - entro 30.09.2017 1/7 del 30% - entro 30.09.2018 1/6 del 30% - oltre 30.09.2018 1/5 del 30% - dopo consegna PVC

Nel secondo e terzo caso, le sanzioni sono le seguenti:

Dichiarazione infedele	Sanzione	Ravvedimento
Presentazione entro 90 giorni (caso 2)	1/9 di € 250	Sanzione fissa € 27,78 + ravvedimento maggior imposta/minor credito 1/8 del 30% - entro 30.09.2017 1/7 del 30% - entro 30.09.2018 1/6 del 30% - oltre 30.09.2018 1/5 del 30% - dopo consegna PVC
Presentazione oltre 90 giorni (caso 3)	Dal 60% al 120% di maggior imposta / minor credito	Ipotesi di esigua evasione 1/8 del 60% - entro 30.09.2017 1/7 del 60% - entro 30.09.2018 1/6 del 60% - oltre 30.09.2018 1/5 del 60% - dopo consegna PVC
Presentazione oltre 90 giorni (caso 3)	Dal 90% al 180% di maggior imposta / minor credito	Ipotesi di NO esigua evasione 1/8 del 90% - entro 30.09.2017 1/7 del 90% - entro 30.09.2018 1/6 del 90% - oltre 30.09.2018 1/5 del 90% - dopo consegna PVC

Casi particolari

- **canoni di locazione da cedolare secca:** se è stato indicato un canone inferiore, le sanzioni risultano raddoppiate, ossia dal 180% al 360% della maggiore imposta/minor credito;
- **quadro RW:** in questo caso le sanzioni sono calcolate sulla base degli importi NON dichiarati e non sulle imposte dovute e si deve tenere conto se quanto non dichiarato è detenuto o meno in Paesi Black list; vi sono:
 - **sanzioni per il solo quadro RW;**
 - **sanzioni per integrativa contenente altri quadri oltre l'RW.**

Sanzioni per il solo quadro RW	Sanzioni per ulteriori quadri diversi da RW	Termine
Paesi NO Black list – 1/8 di 3%	NO maggiori imposte – 1/8 di € 250 (€ 31,25)	Entro 30.09.2017
Paesi SI Black list – 1/8 di 6%	SI maggiori imposte NO Black list 1/8 di (90% + 1/3) = 15%	
	SI maggiori imposte SI Black list 1/8 di (90% * 2) = 180%	
Riduzione 1/7	Riduzione 1/7	Entro 30.09.2018
Riduzione 1/6	Riduzione 1/6	Oltre 30.09.2018
Riduzione 1/5	Riduzione 1/5	Dopo consegna PVC

Elisa Fontana - Centro Studi CGN