

Ravvedimento quadro RW: ecco sanzioni e termini

Data Articolo: 08 Ottobre 2019

Autore Articolo: Rita Martin

Quali sono le conseguenze nel caso in cui il contribuente non abbia dichiarato le attività patrimoniali e finanziarie detenute all'estero? Quali sono le sanzioni? E come è possibile rimediare?

Tramite l'istituto del ravvedimento operoso è possibile, per il contribuente che ha commesso omissioni ovvero irregolarità nella compilazione della dichiarazione dei redditi, porre rimedio volontariamente beneficiando di una riduzione delle sanzioni applicate; ciò significa che è possibile sanare tutti gli errori ed omissioni anche se incidenti nella determinazione del tributo. Al fine di accedere a tale regime premiale, il contribuente deve versare l'imposta, la sanzione e gli interessi connessi alla violazione nonché inviare la dichiarazione omessa ovvero integrare la dichiarazione a suo tempo inviata in caso di dimenticanza di alcuni elementi.

Il cd. ravvedimento operoso ha subito un importante aggiornamento da parte della Legge 190/2014 e sull'argomento l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con alcuni documenti di prassi.

L'Agenzia delle Entrate già con la circolare n. 9/E/2002 e poi con le successive circolari (si segnala tra le altre la n.11/E/2010 le cui regole per l'applicazione del ravvedimento sono tuttora in vigore e la circolare [n. 38/E/2013](#) ha precisato che l'istituto del ravvedimento operoso ([D.Lgs. n. 472/1997](#)) è applicabile anche alle sanzioni relative al quadro RW.

Tale quadro dall'anno d'imposta 2013 è un quadro non più relativo alla sola indicazione di attività posseduta all'estero (ossia adempimento per il solo monitoraggio degli investimenti detenuti all'estero), in quanto le imposte Ivie ed Ivafe (introdotte dall'art. 16 D.L. n. 201/2011 devono essere liquidate in tale quadro.

La violazione di tale obbligo dichiarativo ([art. 5 D.L. n.167/1990](#) come rinnovato dall'[art. 9 Legge. n.97/2013](#)) è soggetta a sanzioni amministrative che si possono così riassumere:

- **Paesi “white list”**: sanzione amministrativa che varia dal 3% al 15% dell'ammontare degli importi non dichiarati;
- **Paesi “black list”**: sanzione amministrativa che varia dal 6% al 30% dell'ammontare degli importi non dichiarati (le sanzioni di cui all'[art. 1 del D.lgs. n 471/1997](#) sono raddoppiate in quanto opera una presunzione che gli investimenti esteri detenuti in tali paesi siano costituiti mediante redditi sottratti a tassazione ed inoltre sono previsti il raddoppio dei termini sia per l'accertamento che per l'irrogazione delle sanzioni - [art. 12 comma 2 e 2-bis\) D.L. n. 78/2009](#));
- **presentazione della dichiarazione entro 90 giorni dal termine della presentazione della dichiarazione**

ordinaria: sanzione di € 250.

Sul punto è intervenuta anche la [Fondazione Nazionale dei commercialisti con apposita circolare datata 15 luglio 2015](#), nella quale sono previste cinque distinte ipotesi:

Dichiarazione tardiva o integrativa di quella da presentarsi entro il 30 settembre dell'anno

In relazione a tale casistica, si precisa che rientra in tale ipotesi quella presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario per la dichiarazione dei redditi, sia che quest'ultima sia stata omessa, sia che la dichiarazione sia stata integrata con il quadro RW non presentato alla scadenza o presentato in maniera non completa. Tale equiparazione del profilo sanzionatorio della dichiarazione integrativa o tardiva è stata sostenuta dall'Agenzia delle Entrate stessa con le [risoluzioni n. 325/E/2002](#) e n. [82/E/2009](#) oltre alla già ricordata [circolare n. 11/E/2010](#).

In tale situazione, il contribuente dovrà versare:

- sanzioni per la dichiarazione pari ad € 25 (1/10 di € 250) a condizione che non siano dovute imposte;
- sanzione ex [art. 13 D.lgs. n. 471/97](#) (*sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato*);
- sanzioni per omessa compilazione quadro RW: € 25, 1/10 di € 250.

Dichiarazione integrativa presentata oltre il termine di 90 giorni ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione

La seconda casistica (dichiarazione integrativa presentata oltre il termine di 90 giorni, ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, ossia entro il 30 settembre dell'anno successivo), **il contribuente sarà tenuto a versare:**

- € 31,25 se non sono dovute imposte (1/8 di € 250);
- 12,50% (1/8 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- 25% (1/8 del 200% se le attività estere non indicate nel quadro RW sono detenute presso paesi "black list") dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;

- sanzione per l'omessa presentazione del quadro RW: 0,38% o 0,75% (1/8 del 3% o del 6% degli importi non indicato nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in paesi "black list").

Dichiarazione integrativa presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione

Per la dichiarazione integrativa presentata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo, **saranno dovute le seguenti sanzioni:**

- € 35,71 se non sono dovute imposte (1/7 di € 250);
- 14,29% (1/7 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- 28,57% (1/7 del 200% se le attività estere non indicate nel quadro RW sono detenute presso paesi "black list") dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- sanzione per l'omessa presentazione del quadro RW: 0,43% o 0,86% (1/7 del 3% o del 6% degli importi non indicato nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in paesi "black list").

Dichiarazione integrativa presentata oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione e sino alla decadenza dal potere di accertamento da parte degli uffici

Per la dichiarazione integrativa presentata oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione e sino alla decadenza dal potere di accertamento da parte degli uffici (casistica n.4), **sono previste le seguenti sanzioni:**

- € 41,66 se non sono dovute imposte (1/6 di € 250);
- 16,67% (1/6 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- 33,33% (1/6 del 200% se le attività estere non indicate nel quadro RW sono detenute presso paesi "black list") dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;

- sanzione per l'omessa presentazione del quadro RW: 0,5% o 1% (1/6 del 3% o del 6% degli importi non indicato nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in paesi "black list").

Dichiarazione integrativa presentata successivamente alla constatazione della violazione e sino alla notifica dei relativi atti di liquidazione ed accertamento

Per la dichiarazione integrativa presentata successivamente alla constatazione della violazione e sino alla notifica dei relativi atti di liquidazione ed accertamento (casistica n.5), **il contribuente dovrà versare:**

- € 50,00 se non sono dovute imposte (1/5 di € 250);
- 20% (1/5 del 100% aumentato di 1/3 se i redditi sono prodotti all'estero) dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- 40% (1/5 del 200% se le attività estere non indicate nel quadro RW sono detenute presso paesi "black list") dell'imposta dovuta a titolo di sanzione oltre al pagamento dell'imposta ed interessi;
- sanzione per l'omessa presentazione del quadro RW: 0,6% o 1,2% (1/5 del 3% o del 6% degli importi non indicato nel quadro RW a seconda che le attività siano detenute o meno in paesi "black list").

Si ricorda che per poter applicare i maggiori termini previsti dalle lettere b-bis), b-ter) e b-quater) (dell'art. 13, comma 1 D.Lgs. n. 472/97) è necessaria la presentazione valida della dichiarazione per il periodo considerato, in quanto anche [la legge finanziaria 2015](#) non ha modificato la lettera c) dello stesso [comma 1, art. 13 D.Lgs. n. 472/97](#), che sana l'omissione della dichiarazione solo nell'ipotesi di presentazione della stessa entro 90 giorni dalla scadenza del termine originario.

Rita Martin – Centro Studi CGN