|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|   | _assets/fnc-doc-assets-assets/logo-fnc.png |  |
| _assets/fnc-doc-assets-assets/icona-documento.png |  |  |
| Strumenti di lavoro | Roma, 30 settembre 2016 |
|  |  |
|  | **Check list – UNICO 2016 – Rimedi e controlli post invio. Adempimenti dell’intermediario**  |
|  |  |

Premessa

Il 30 settembre 2016 segna il termine ordinario di scadenza per l’invio del Modello Unico/2016. Dal 1° ottobre ed entro il 29 dicembre di questo stesso anno sarà possibile presentare la c.d. dichiarazione tardiva, ossia il Modello non inviato entro il termine ordinario, ma nei successivi 90 giorni.

Dal 1° ottobre inoltre è possibile presentare un eventuale Modello Unico con cui si va a correggere/integrare, una dichiarazione già presentata qualora ci si dovesse accorgere di aver commesso degli errori o delle omissioni. In particolare si tratta di:

* Modello Unico integrativo a favore;
* Modello Unico integrativo (a sfavore);
* Modello Unico integrativo (art. 2, co. 8-ter, DPR. n. 322/98).

Entro lo stesso 30 settembre 2016 era possibile (o è possibile se il termine non è trascorso) presentare un Modello Unico “correttivo nei termini”.

Nel documento andremo ad analizzare in primo luogo il sistema sanzionatorio previsto per omessa dichiarazione dei redditi soffermandoci sul ravvedimento operoso previsto per la c.d. “tardiva”.

Passeremo poi ad illustrare quali sono le responsabilità e gli obblighi in capo all’intermediario che assume l’impegno all’invio telematico del Modello, per passare, infine, ad illustrare il dettaglio dei possibili rimedi agli errori commessi in una dichiarazione già inviata, ponendo articolare attenzione al ravvedimento in caso di “dichiarazione integrativa” (a sfavore).

|  |
| --- |
| **UNICO 2016 – Rimedi e controlli post invio – Adempimenti intermediario** |
| **Termine ordinario di presentazione ed invio tardivo** | Il termine ordinario per la presentazione del Modello Unico/2016 (periodo d’imposta 2015) è fissato al 30 settembre 2016.Il legislatore fiscale considera “tardiva” e non omessa la dichiarazione dei redditi presentata entro 90 giorni dalla scadenza del predetto termine[[1]](#footnote-1).Con riferimento al Modello Unico/2016, dunque, è considerato tardivo (e non omesso) quello presentato entro il 29 dicembre 2016.È, invece, considerato omesso il Modello presentato oltre il 29 dicembre.Il sistema sanzionatorio prevede quanto segue (alla luce delle novità introdotte dal D. Lgs. 158/2015[[2]](#footnote-2)).

|  |
| --- |
| **Sistema sanzionatorio “Omessa dichiarazione dei redditi”** |
| ***Ipotesi*** | ***Sanzione*** |
| *Dichiarazione redditi omessa (con imposte dovute)* | Dal 120 al 240% delle imposte dovute con un minimo di 250 euro[[3]](#footnote-3) |
| *Dichiarazione redditi omessa (senza imposta dovuta)* | Da 250 euro a 1.000 euro (raddoppiabile per i soggetti obbligati alla tenuta della scritture contabili)[[4]](#footnote-4) |

Ad ogni modo, in caso di Modello Unico/2016 presentato oltre il 29/12/2016 ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo (ossia entro il 30/09/2017) e, comunque, prima dell’inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui si abbia avuto formale conoscenza, la sanzione applicabile va dal 60% al 120% dell’ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 200 euro. Qualora non siano dovute imposte la sanzione va, invece, da 150 euro a 500 euro (raddoppiabili per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili)[[5]](#footnote-5).Ritornando alla dichiarazione tardiva, ai sensi dell’art. 13, comma 1, lettera c), D.Lgs. n. 472/1997, il contribuente che presenta la dichiarazione oltre il 30 settembre ma entro il 29 dicembre può sanare autonomamente la propria posizione versando la sanzione ridotta pari a 1/10 del minimo previsto. Essendo il minimo previsto pari a 250,00, il contribuente si ravvede versando (con F24) l’importo di 25,00 euro[[6]](#footnote-6).Nel caso in cui dalla dichiarazione “tardiva”, dovesse scaturire un debito d’imposta e questo non sia stato versato alle scadenze ordinarie previste[[7]](#footnote-7), il contribuente deve versare (oltre alla sanzione di 25 euro per tardiva dichiarazione) anche:* l’imposta dovuta;
* la sanzione (con applicazione del ravvedimento);
* gli interessi al tasso legale annuo (attualmente pari allo 0,2%) per ogni giorni di ritardo.

Per completezza espositiva, la tabella che segue riporta le diverse forme di ravvedimento cui è possibile ricorrere per rimediare all’omesso/insufficiente versamento dell’imposta.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Tipologia** | **Regolarizzazione** | **Sanzione** |
| Ravvedimento sprint | Entro i primi 14 giorni  | 0,1% per ciascun giorno di ritardo |
| Ravvedimento breve | Oltre i 14 giorni ma entro 30 giorni  | 1,5% |
| Ravvedimento intermedio | Oltre i 30 giorni ma entro 90 giorni | 1,67% |
| Ravvedimento lungo | Oltre i 90 giorni ma entro il termine di presentazione dichiarazione relativa anno nel corso del quale è stata commessa la violazione | 3,75% |
| Ravvedimento lunghissimo | Entro il termine presentazione della dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione | 4,29% |
| Oltre il termine per la presentazione dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione | 5% |
| Ravvedimento posto pvc | Se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione nel PVC (Processo verbale di constatazione) | 6% |

 |
| **Adempimenti intermediario** | Gli intermediari incaricati[[8]](#footnote-8) dal dichiarante sono obbligati a trasmettere, per via telematica, all’Agenzia delle entrate, sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante stesso sia quelle predisposte da quest’ultimo e per le quali hanno assunto l’impegno alla presentazione.Sulla base delle disposizioni contenute nel D.P.R. n. 322/1998 e successive modificazioni, l’intermediario abilitato (incaricato dal dichiarante), deve:* rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o all’assunzione dell’incarico per la sua predisposizione, l’impegno a trasmettere per via telematica all’Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall’incaricato della trasmissione seppure rilasciato in forma libera[[9]](#footnote-9);
* rilasciare altresì al dichiarante, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione, l’originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall’Agenzia delle entrate, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione attestante l’avvenuto ricevimento[[10]](#footnote-10);
* conservare copia delle dichiarazioni trasmesse, anche su supporti informatici, per lo stesso periodo previsto dall’art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, ai fini dell’eventuale esibizione in sede di controllo.

Al contribuente spetta il compito di verificare il puntuale rispetto dei suddetti adempimenti, segnalando eventuali inadempienze a qualsiasi ufficio della regione in cui è fissato il proprio domicilio fiscale e rivolgersi eventualmente ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.**LA RESPONSABILITÀ DELL’INTERMEDIARIO**Ai sensi dell’art. 7-bis D.Lgs. 241/1997 in caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni da parte dell’intermediario incaricato, a carico di questi si applica la sanzione amministrativa da euro 516 a euro 5.164[[11]](#footnote-11). Tuttavia, anche per l’intermediario, viene a configurarsi tardiva dichiarazione quando questa è trasmessa oltre il termine del 30 settembre ma entro il 29 dicembre (quindi entro 90 giorni dal termine ordinario)[[12]](#footnote-12). Mentre si configura “omessa dichiarazione” qualora la trasmissione non sia effettivamente prodotta nei termini di legge o sia stata scartata dal sistema Entratel e l’intermediario stesso non l’abbia ritrasmessa nel termine dei successivi 5 giorni[[13]](#footnote-13).Tuttavia, in merito alla sanzionabilità dell’intermediario occorre tener presente quanto segue:* se l’intermediario trasmette il Modello UNICO entro 30 giorni dalla data di assunzione dell’impegno, in tale ipotesi l’intermediario non è sanzionabile ma lo è solo il contribuente[[14]](#footnote-14);
* se l’intermediario trasmette il Modello UNICO oltre 30 giorni dalla data di assunzione dell’impegno, in tale ipotesi l’intermediario è sanzionabile[[15]](#footnote-15).

È utile, in questa sede ricordare che, qualora l’omessa presentazione risulti imputabile solo all’intermediario (esempio: impegno assunto oltre il 30/09 ma entro il 29/12 e dichiarazione trasmessa dopo quest’ultima data) questi risulterà soggetto all’apposita sanzione amministrativa da 516 a 5.164 euro, prevista dall’art. 7-bis, D.Lgs. n. 241/1997 senza, tuttavia, liberare il contribuente dalle specifiche sanzioni applicabili nei suoi confronti. Infatti, in tema di omessa dichiarazione, è tenuto al pagamento delle sanzioni il contribuente che non ha vigilato sull’operato del commercialista, ad esempio, chiedendo la copia delle ricevute attestanti l’avvenuta presentazione delle dichiarazioni e la non punibilità del contribuente, ai sensi dell’art. 6 del D.Lgs. n. 472 del 1997, dipende dalla dimostrazione in sede contenziosa che il mancato o tardivo pagamento del tributo è dipeso da fatto esclusivamente addebitabile al professionista incaricato, denunciato all’Agenzia delle Entrate[[16]](#footnote-16).  |
| **Rimedi agli errori di Unico già inviato** | Se dopo l’invio del Modello, ci si accorgesse di aver commesso degli errori, è possibile rimediare attraverso:* *Dichiarazione (Modello Unico) correttiva nei termini* (con cui si corregge un Modello Unico già presentato inviandone uno nuovo (corretto in tutte le sue parti) entro il 30 settembre dello stesso anno (quindi con riferimento al Modello Unico/2016, la correttiva nei termini avviene entro il 30/09/2016);
* *Dichiarazione (Modello Unico) integrativa a favore* (con cui si vanno a correggere errori od omissioni, che abbiano determinato l’indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d’imposta o di un minor credito[[17]](#footnote-17);
* *Dichiarazione (Modello Unico) integrativa* (con cui correggere errori od omissioni che abbiano determinato l’indicazione di minor reddito o, comunque, di un minor debito d’imposta o di un maggior credito. Pertanto, dal Modello Unico integrativo scaturisce un maggior debito d’imposta o un minor credito rispetto al Modello Unico che si va a correggere)[[18]](#footnote-18);
* *Dichiarazione Integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR. n. 322/98)*, con cui si cambia la scelta tra richiesta a rimborso e utilizzo in compensazione fatta del Modello Unico già presentato.

|  |
| --- |
| **Correzione errori Modello Unico/2016** |
| **Tipologia di dichiarazione** | **Termine di presentazione** | **Cosa deve fare il contribuente** |
| Correttiva nei termini | Entro il 30/09/2016 | * Se dalla correttiva scaturisce un maggior debito d’imposta, occorre che il contribuente versi (con F24) la maggiore imposta dovuta (con ravvedimento);
* Se dalla correttiva scaturisce un minor credito d’imposta occorre versare la differenza (con ravvedimento);
* Se dalla correttiva scaturisce un minor debito o un maggior credito d’imposta la differenza può essere chiesta a rimborso o utilizzata in compensazione
 |
| Integrativa a favore | Entro il 30/09/2017 | L’eventuale minor debito o maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa può essere chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione |
| Integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR. n. 322/98), | Entro 120 giorni dal 30/09/2016[[19]](#footnote-19) | Modificare la scelta al quadro RX (da rimborso a compensazione) |

 |
| **Ravvedimento da Unico integrativo (a sfavore)** | Come anticipato, la dichiarazione (Modello Unico) integrativa (a sfavore) è da presentarsi per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l’indicazione di minor reddito o, comunque, di un minor debito d’imposta o di un maggior credito.La dichiarazione integrativa a sfavore è da presentarsi entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria (dunque, con riferimento al Modello Unico/2016, entro il **31/12/2020**)**.**Prima della Legge di Stabilità 2015, il contribuente poteva presentare la dichiarazione integrativa a “sfavore” sempre entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui era stata presentata la dichiarazione originaria ma ravvedendosi non oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo.A decorrere dal 01/01/2015, invece, per via delle novità introdotte dalla Legge di Stabilità 2015 in merito al ravvedimento operoso, fermo restando che la dichiarazione integrativa a (sfavore) può essere presentata sempre entro il predetto termine, il ravvedimento è possibile nei nuovi limiti temporali e a condizione che non sia stato notificato avviso di accertamento (o comunicazione di irregolarità). La tabella che segue illustra, dunque, le diverse ipotesi di ravvedimento con le differenti misure sanzionatorie, laddove in sede di ravvedimento si proceda anche alla presentazione di una dichiarazione integrativa in cui sono rideterminati gli imponibili e le relative imposte:

|  |
| --- |
| **Ravvedimento integrativa (a sfavore)** |
| ***TERMINE RAVVEDIMENTO*** | ***ERRORI RILEVABILI IN SEDE DI APPLICAZIONE DEGLI ARTICOLI 36-BIS E 36-TER DEL DPR N. 600/73[[20]](#footnote-20)*** | ***ERRORI RILEVABILI IN SEDE DI ACCERTAMENTO (OMESSA E/O ERRATA INDICAZIONE DI REDDITI)[[21]](#footnote-21)*** |
| Entro il 29/12/2016[[22]](#footnote-22)  | 3,33% (1/9 di 30%) | 10% (1/9 di 90%) |
| Entro il 30/09/2017[[23]](#footnote-23)  | 3,75% (1/8 di 30%) | 11,25% (1/8 del 90%) |
| Entro il 30/09/2018[[24]](#footnote-24)  | 4,29% (1/7 di 30%) | 12,86% (1/7 del 90%) |
| Dopo il 30/09/2018[[25]](#footnote-25) | 5% (1/6 di 30%) | 15% (1/6 del 90%) |

L’integrativa a sfavore può essere presentata anche per rettificare, in base alle comunicazioni inviate dall’Agenzia delle Entrate, una dichiarazione già presentata.Quindi, se ad esempio il contribuente riceve dall’Agenzia delle Entrate un avviso in cui gli viene comunicata l’omessa indicazione di alcuni redditi nel Modello Unico/2013 (redditi 2012) e lo stesso contribuente riconosce la sua colpa, questi può avvalersi del ravvedimento operoso. A tal fine, deve presentare una dichiarazione integrativa e versare le maggiori imposte dovute, gli interessi calcolati al tasso legale e la sanzione per dichiarazione infedele, calcolata in misura ridotta[[26]](#footnote-26).  |
| **CHECK-LIST**  |
| **Modello Unico/2016 presentato nei termini (ossia entro il 30/09/2016)**  | SI NO  |
| **In caso di risposta negativa al precedente punto** | Presentato oltre il 30/09 ma entro il 29/12 (Tardivo)Presentato oltre il 29/12 (Omesso)  |  |
| **Modello UNICO predisposto dal contribuente**  | SI NO |
| **Vademecum documentazione da rilasciare al dichiarante** |  impegno a trasmettere per via telematica all’Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall’incaricato della trasmissione seppure rilasciato in forma libera  originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall’Agenzia delle entrate, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione attestante l’avvenuto ricevimento |
| **Verifica responsabilità dell’intermediario (dichiarazione tardiva o omessa) in funzione della data di assunzione dell’impegno** | Invio eseguito entro 30 giorni dalla data dell’impegnoInvio eseguito oltre 30 giorni dalla data dell’impegno |
| **Verifica se nel Modello Unico inviato siano stati commessi errori/omissioni che necessitano di correzioni** | Modello Unico correttivo nei terminiModello Unico integrativo a favoreModello Unico integrativo (a sfavore)Modello Unico integrativo (art. 2, co. 8-ter, DPR. n. 322/98) |

1. L’articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/98, dispone che “sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo”. [↑](#footnote-ref-1)
2. Che ha modificato l’art. 1 D. Lgs. n. 471/1997. [↑](#footnote-ref-2)
3. Prima della riforma la sanzione andava dal 120% al 240% delle imposte dovute con un minimo di 258 euro. [↑](#footnote-ref-3)
4. Prima della riforma la sanzione andava da 258 euro a 1.032 euro (raddoppiabile per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili). [↑](#footnote-ref-4)
5. Prima del D. Lgs. 158/2015, le sanzioni andavano dal 120% al 240% delle imposte dovute con un minimo di 258 euro. [↑](#footnote-ref-5)
6. Il codice tributo da utilizzare è “8911” e nel campo anno di riferimento occorre indicare quello in cui la violazione è stata commessa (ossia 2016). Inoltre è utile tener presente che la sanzione va applicata per ciascuna dichiarazione inclusa nel modello. Quindi, se ad esempio, il Modello Unico omesso si componeva di dichiarazione redditi e dichiarazione IVA e entrambe state inviate tardivamente, la sanzione sarà pari a 50 euro. [↑](#footnote-ref-6)
7. 16 giugno (o 18 luglio con maggiorazione dello 0,40%) oppure 6 luglio (o 22 agosto con maggiorazione dello 0,40%) a seconda che si tratti rispettivamente di soggetti beneficiari o meno della proroga disposta dal DCPM del 15 giugno 2016. [↑](#footnote-ref-7)
8. Gli intermediari che possono essere incaricati alla presentazione del Modello Unico per conto del dichiarante sono quelli individuati ai sensi dell’art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, ossia:

gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;

gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;

gli iscritti negli albi degli avvocati;

gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al D.Lgs. 21 gennaio 1992, n. 88;

le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all’art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;

le associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;

i Caf – dipendenti;

i Caf – imprese;

i notai iscritti nel ruolo indicato nell’art. 24 della legge 16 febbraio 1913, n. 89;

coloro che esercitano abitualmente l’attività di consulenza fiscale;

gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Sono altresì obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999 e tutti i successivi decreti emanati ai sensi dell’art. 3, comma 3, lett. e) del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni. Tali soggetti possono assolvere all’obbligo di presentazione telematica delle dichiarazioni avvalendosi, altresì, di società partecipate dai consigli nazionali, dagli ordini, collegi e ruoli individuati nei predetti decreti, dai rispettivi iscritti, dalle associazioni rappresentative di questi ultimi, dalle relative casse nazionali di previdenza e dai singoli associati alle predette associazioni. [↑](#footnote-ref-8)
9. La data di tale impegno, unitamente alla personale sottoscrizione e all’indicazione del proprio codice fiscale (ossia quello dell’intermediario), dovrà essere successivamente riportata nello specifico riquadro “Impegno alla presentazione telematica” presente nel frontespizio della dichiarazione per essere acquisita in via telematica dal sistema informativo centrale. [↑](#footnote-ref-9)
10. Tale comunicazione di ricezione telematica costituisce per il dichiarante prova di presentazione della dichiarazione e dovrà essere conservata dal medesimo, unitamente all’originale della dichiarazione e alla restante documentazione per il periodo previsto dall’art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, in cui possono essere effettuati gli eventuali controlli. [↑](#footnote-ref-10)
11. A differenza di quanto previsto per il contribuente, per l’intermediario incaricato la sanzione è da intendersi per Modello UNICO e non per singola dichiarazione di cui lo stesso modello si compone (Risoluzione n. 105/2004 dell’Agenzia delle Entrate). [↑](#footnote-ref-11)
12. L’intermediario può ravvedersi trasmettendo il Modello UNICO entro 90 giorni dal termine ordinario (quindi entro il 29/12) e versando la sanzione di 51 euro (1/10 di 516,00) per ciascun “Modello” omesso (e non per numero di dichiarazioni di cui si compone il modello). La sanzione va versata con codice tributo 8924. [↑](#footnote-ref-12)
13. In relazione alla verifica della tempestività delle dichiarazioni presentate per via telematica, si considerano tempestive le dichiarazioni trasmesse entro il termine ordinario ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni successivi alla data contenuta nella comunicazione dell’Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto (Circolare MEF n. 195/E del 24 Settembre 1999). [↑](#footnote-ref-13)
14. Ad esempio, l’intermediario in data 10 ottobre 2016 assume l’impegno a trasmettere il Modello Unico/2016 e lo invia il 5 novembre. [↑](#footnote-ref-14)
15. Ad esempio, l’intermediario in data 10 ottobre 2016 assume l’impegno a trasmettere il Modello Unico/2016 e lo invia il 2 dicembre. [↑](#footnote-ref-15)
16. Questo emerge anche dalla sentenza n. 299/02/2014 della Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo. [↑](#footnote-ref-16)
17. La dichiarazione integrativa a favore si presenta anche quando bisogna correggere errori od omissioni non rilevanti per la determinazione della base imponibile, dell’imposta, né per il versamento del tributo e che non siano di ostacolo all’esercizio dell’attività di controllo. [↑](#footnote-ref-17)
18. L’integrativa a sfavore può essere presentata anche per rettificare, in base alle comunicazioni inviate dall’Agenzia delle Entrate, una dichiarazione già presentata. [↑](#footnote-ref-18)
19. I 120 giorni scadono il 28 gennaio 2017, che essendo sabato si slitta al 30 gennaio. [↑](#footnote-ref-19)
20. Sanzione piena pari al 30%. [↑](#footnote-ref-20)
21. La sanzione per “infedele dichiarazione” va dal 90% al 180% della maggiore imposta o della differenza di credito (prima della riforma introdotta dal D. Lgs. 158/2015, la sanzione per infedele dichiarazione andava dal 100% al 200%). [↑](#footnote-ref-21)
22. Ossia entro 90 giorni. [↑](#footnote-ref-22)
23. Ossia entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione. [↑](#footnote-ref-23)
24. Ossia entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo in cui è stata commessa la violazione. [↑](#footnote-ref-24)
25. Ossia oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione. [↑](#footnote-ref-25)
26. Trattandosi di regolarizzazione che avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all’anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, troverà applicazione la sanzione del 15%. [↑](#footnote-ref-26)