

DOTT. PIERANGELO GRASSI
Commercialista - Revisore Legale dei Conti

DECRETO FISCALE 193/2016: DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE

Come noto il DPR 322 del 1998 disciplina la presentazione delle dichiarazioni fiscali, sia ai fini delle imposte sui redditi, che ai fini IRAP e ai fini IVA nonché la presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta, modello 770.

Una norma particolare, ora oggetto di intervento da parte del decreto fiscale, è contenuta nel comma 8-bis del menzionato decreto n. 322, che permetteva, prima dell'intervento del decreto n.193 del 2016, di presentare una **dichiarazione così detta a favore** solo "non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo". L'eventuale credito che fosse risultato dalla dichiarazione integrativa poteva essere utilizzato in compensazione, in base a quanto disposto dal decreto legislativo n. 241 del 1997, e più precisamente dall'articolo 17.

In altre parole vi era tempo un anno per presentare una dichiarazione integrativa che fosse appunto a favore del contribuente e dalla quale fosse risultato un minore debito o un maggior credito rispetto alla dichiarazione originale.

Per completezza si evidenzia che, invece, per quanto riguarda la presentazione di una **dichiarazione a sfavore**, la norma ha sempre permesso la presentazione della dichiarazione integrativa fino al termine di scadenza per l'accertamento del periodo d'imposta a cui tale dichiarazione si riferiva.

Resta fermo, in tale ultimo caso, l'applicazione delle sanzioni ridotte così come determinate dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997 in materia di ravvedimento operoso.

Il decreto fiscale interviene proprio sull'articolo 2 del DPR n. 322 del 1998, e più precisamente sui commi 8 e 8-bis

ART. 2, DPR 322 del 1998

Comma 8 ante modifica	Comma 8 post modifica
Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del	Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del

decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 , utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.	decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 , utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.
Comma 8-bis ante modifica	Comma 8-bis post modifica
Le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti di imposta possono essere integrate dai contribuenti per 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, mediante dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 , utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. L'eventuale credito risultante dalle predette dichiarazioni può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.	L'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 8 può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza, nel caso in cui la dichiarazione oggetto di integrazione a favore sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito di cui al periodo precedente può essere utilizzato in compensazione, ai sensi del citato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a

	quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa; in tal caso, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa. Resta ferma in ogni caso per il contribuente la possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori, di fatto o di diritto, che abbiano inciso sull'obbligazione tributaria, determinando l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o, comunque, di un minore credito
--	---

Il novellato comma 8 dispone, ***a far tempo dal 3 dicembre di quest'anno***, nella versione post modifiche apportate dalla legge di conversione, n. 225 , del decreto fiscale n. 193 , che le dichiarazioni dei redditi, dell'IRAP e dei sostituti d'imposta possono essere integrate sia per correggere errori od omissioni che abbiano comportato:

- l'indicazione di un minore imponibile (dichiarazione a sfavore),
- l'indicazione di un maggiore imponibile (dichiarazione a favore),
- l'indicazione di un minore debito d'imposta (dichiarazione a sfavore),
- l'indicazione di un maggiore debito d'imposta (dichiarazione a favore),
- l'indicazione di un maggiore credito d'imposta (dichiarazione a sfavore),
- l'indicazione di un minore credito d'imposta (dichiarazione a favore).

E' ora possibile, in altre parole, la presentazione della dichiarazione sia a favore che a sfavore del contribuente, in un unico termine che viene così indicato: "non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600".

Resta inteso che dovranno essere applicate le sanzioni, ancorché ridotte in base a quanto stabilito dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, che disciplina il così detto ravvedimento operoso.

Lo studio rimane a disposizione per ogni approfondimento in materia.