



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017  
N.RF007

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

# INFO FISCO

www.redazionefiscale.it

La Nuova Redazione Fiscale

Pag. 1 / 7

<b>OGGETTO</b>	<b>INTEGRATIVE A FAVORE - UTILIZZO DEL CREDITO</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 5 D.L. 193/2016 (CONV CON MODIFICHE IN L. 223/2016)
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>17/01/2017</b>

*Sintesi: in relazione alla presentazione della dichiarazione integrativa a favore:*

- non sono applicabili sanzioni
- per il credito emergente occorre distinguere se la dichiarazione è presentata:
  - a) nel termine breve (termine per la presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo): il credito può essere utilizzato liberamente:
    - in detrazione dall'imposta di periodi successivi
    - in compensazione orizzontale (negli ordinari limiti del "monitoraggio dei crediti")
    - richiesto a rimborso
  - b) nel termine lungo: il credito può essere utilizzato
    - in detrazione dall'imposta di periodi successivi
    - in compensazione orizzontale con debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (negli ordinari limiti del "monitoraggio dei crediti")
    - richiesto a rimborso.

Nel caso di richiesta a rimborso del credito Iva emergente, in ogni caso è necessario sussistano i requisiti di cui all'art. 30 Dpr 633/72.

La presentazione di una **integrativa a favore** può comportare, in linea generale:

- a) un **minor debito**
- b) o un **maggior credito**

rispetto al quanto indicato nella dichiarazione originaria.

In sostanza:

- ⇒ emerge complessivamente un credito, dato dalla differenza tra:
  - ✓ il saldo indicato in dichiarazione integrativa
  - ✓ e quello indicato nella dichiarazione originaria
- ⇒ tale credito può sempre essere, alternativamente:
  - portato in **detrazione** nell'ambito della medesima imposta
  - utilizzato in **compensazione in F24** nei **modi ordinari** (nei limiti del "monitoraggio dei crediti")
  - chiesto a **rimborso**.

## UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEL CREDITO

Viene fatta una distinzione a seconda che la **dichiarazione integrativa** sia presentata:

- a) **nel termine breve** (entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo): si potrà utilizzare il **credito IVA emergente dalla dichiarazione integrativa** secondo le modalità ordinarie
- b) **nel termine lungo** (oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo ed entro il termine di decadenza del potere di accertamento): il credito emergente può essere utilizzato in compensazione in F24 per eseguire il versamento:

**CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI**

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

- in generale: di **debiti "maturati"** a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa
- in deroga: **anche di debiti maturati precedentemente** (in sostanza, non si applica il limite) se la correzione attiene alla **errata applicazione del principio di competenza**.



**"Maturazione" del debito:** si ritiene che l'utilizzo del credito sia **limitato a compensare debiti "sorti" nel periodo d'imposta post dichiarazione integrativa**.

**Esempio1**

Un contribuente procede all'integrazione del Mod. **Unico 2015** (periodo d'imposta 2014). Dalla presentazione dell'integrativa a favore, avvenuta nel mese di **novembre 2016**, emerge un maggior credito Irpef di €1.000.

In tale caso il maggior credito può essere utilizzato in compensazione a partire dal 1° gennaio 2017 (infatti la **dichiarazione integrativa è presentata oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo, cioè oltre il 30/09/2016**).

Analogo comportamento andrebbe tenuto nel caso si fosse integrato Unico 2014 (redditi 2013).

**Esempio2**

Nell'Esempio1 precedente, il maggior credito può essere utilizzato per pagare il saldo IRPEF 2016 e gli acconti 2017?

Il riferimento del Legislatore ai debiti maturati fa presumere che ciò sia possibile

**INDICAZIONE DEL CREDITO IN DICHIARAZIONE**

In relazione agli obblighi dichiarativi del credito, nel caso di **integrativa nel termine lungo**:

- vi è **l'obbligo di indicare l'importo del credito (IIDD o Iva) nella dichiarazione del periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa**
- è stato soppresso in sede di conversione del DL 193/2016 l'obbligo di fornire l'indicazione dell'importo già utilizzato.

**Esempio3**

Nell'Esempio1 precedente, il maggior credito di €. 1.000:

- oltre a comparire nell'Unico 2015 integrativo
- dovrà essere riepilogato in Unico 2017 (cioè nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo 2016, anno in cui è stato presentato l'Unico 2015 integrativo).



**DUBBIO:** non è dato sapere se tale indicazione:

- ⇒ sarà fornita meramente "per memoria"
- ⇒ oppure se permetta di non presentare tutte le dichiarazioni "intermedie" (anch'esse integrative), al solo fine di **evidenziare il riporto del credito all'annualità successiva**.

**Esempio4**

Srl **integra nel 2016** il mod. **IVA 2014** (periodo 2013), facendo emergere un credito di €. 1.000, che utilizza (cod. trib. 6099 anno 2013) per compensare ritenute del 2017.

Indica il credito del mod. Iva 2017 (a quadro VN, secondo la bozza del modello pubblicata di recente sul sito dell'Agenzia Entrate).

Sarà, poi, tenuta a ripresentare anche le integrative del mod. Iva 2015 e 2016, al solo fine di riportare il credito?

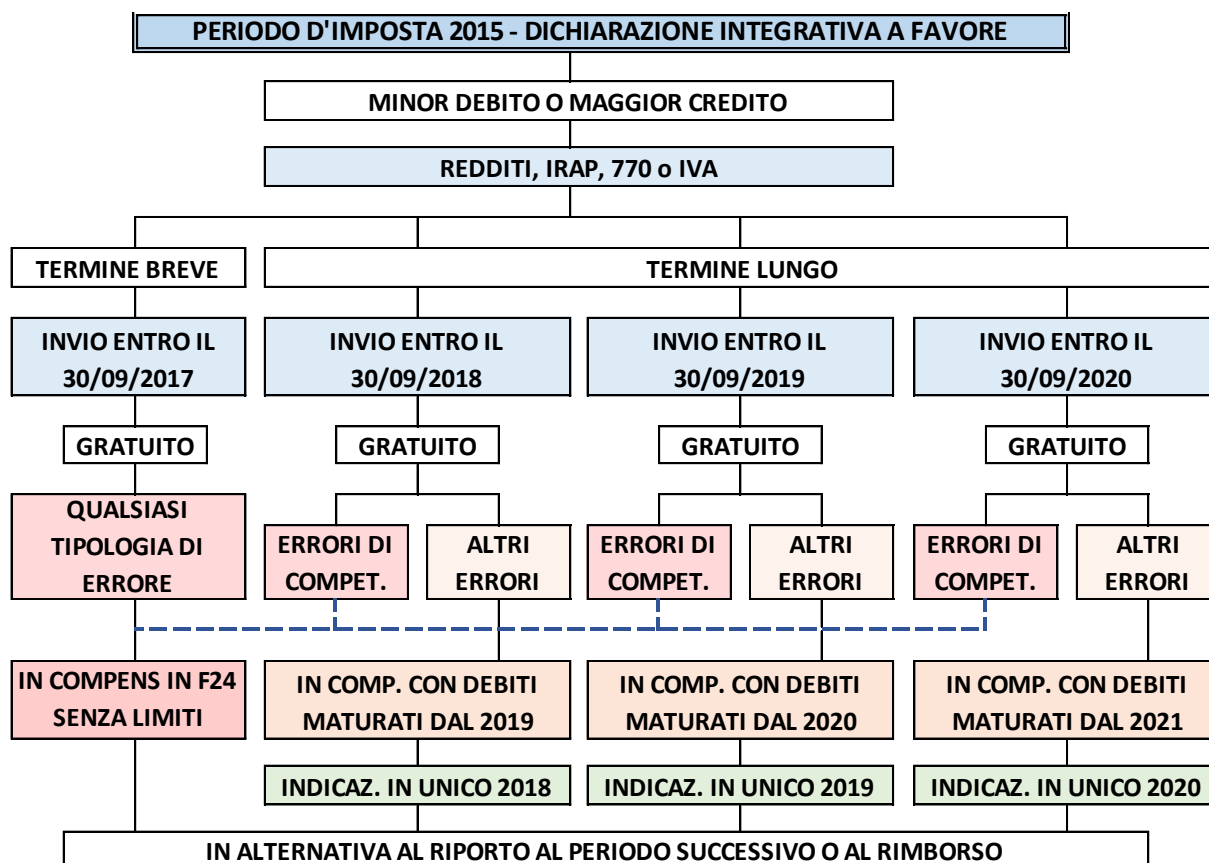
La risposta dovrebbe essere **negativa**; infatti, l'indicazione del credito nel mod. Iva 2017 dovrebbe permettere all'Agenzia di effettuare correttamente il controllo formale (incrociando il dato del rigo VN1 con l'indicazione in F24 dell'utilizzo del credito, in modo analogo a quanto avviene per gli avvisi bonari "a favore" del contribuente).

QUADRO VN	1	2	3	4	5
DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE	Anno	Gruppo	Maggior credito	Codice fiscale	Modulo
VN1	2013		1.000,00		
VN2			,00		
VN3			,00		
VN4			,00		



**Istruzioni mod. Iva 2017 - bozza:** “4.2.11 QUADRO VN – DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE: Il quadro è riservato ai soggetti che hanno presentato nel 2016 una dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell’art. 8, co. 6-bis, d.P.R. n. 322 del 1998 (comma introdotto dall’art. 5 del D.L. n. 193 del 2016, convertito, con modificazioni, dalla Legge 1 dicembre 2016, n. 225), oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa (ad esempio, dichiarazione integrativa IVA 2014, relativa al 2013, presentata nel 2016)”

In modo del tutto analogo si esprimono le bozze di Unico SP ed SC pubblicate ad oggi dall’Agenzia Entrate.



RIPRODUZIONE VIETATA – [www.redazionefiscale.it](http://www.redazionefiscale.it)

### CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI DI COMPETENZA

La norma prevede la possibilità:

- ➔ nel caso di correzione di un errore di competenza (che comporti complessivamente sui 2 periodi d’imposta interessati) un minor debito/maggior credito
- ➔ di utilizzare il credito **anche per compensare debiti maturati nel medesimo periodo di presentazione della dichiarazione integrativa, o anteriormente.**

**Nota:** un concetto del tutto analogo era già stato fatto proprio dalla **CM 31/2013**.

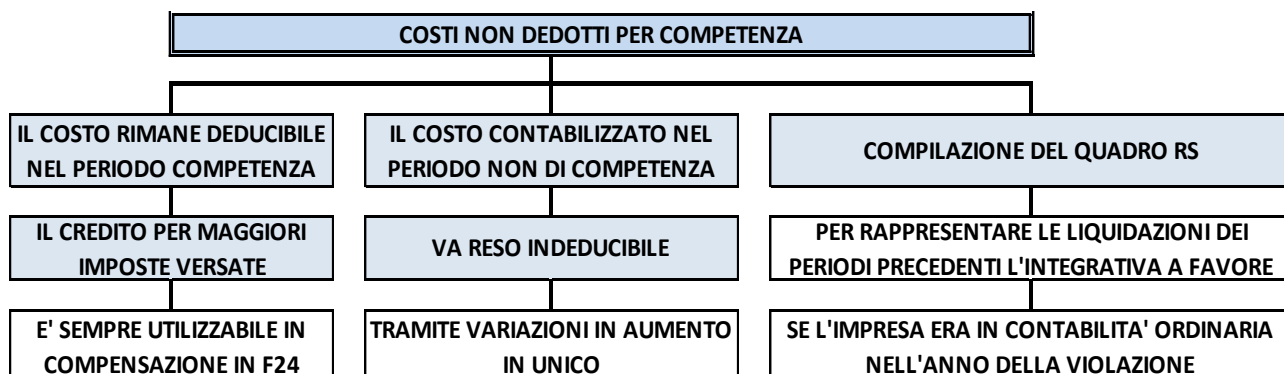
Quest’ultima aveva infatti previsto che le imprese in contabilità ordinaria (o partecipanti a imprese trasparenti in contabilità ordinaria):

- fosse presentata l’ultima “dichiarazione emendabile” (quella cadente nel termine breve)

- la quale doveva riepilogare (a quadro RS) le variazioni intervenute nei periodi di imposta precedenti a partire dal periodo in cui era stata commessa la violazione (maggior ricavo o minor costo) che aveva implicato un maggior debito/minor credito rispetto al dovuto
- tenendo conto dell'irrelevanza dell'eventuale imputazione in un periodo d'imposta successivo.

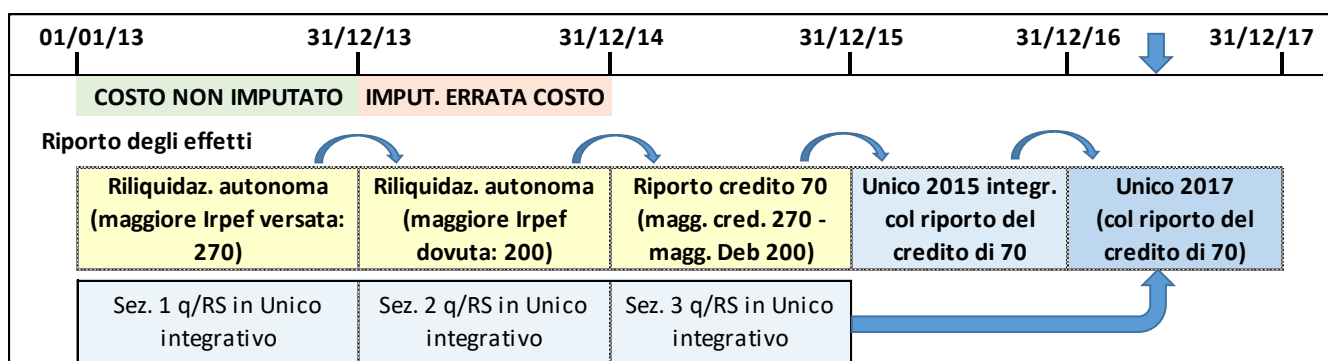
In tal modo, il credito che così riveniva andava considerato maturato "nel termine breve", e, dunque, liberamente utilizzabile in compensazione dal contribuente.

In attesa di chiarimenti ufficiali per valutare se tali modalità operative rimangano ancora valide, occorre rilevare che il concetto risulterà esteso **anche ai contribuenti in contabilità semplificata**.



#### Esempio5

Imprenditore individuale con costo del 2013 contabilizzato nel 2014; a dicembre 2016 ha presentato l'integrativa di Unico PF 2016 (ultima dichiarazione all'epoca emendabile):



In questo caso si ritiene che il credito a riporto di 70:

- non vada indicato in modo particolare in Unico PF 2017 (ma ordinariamente a quadro RN come credito dell'anno precedente)
- il credito in F24 debba indicare quale anno di riferimento non quello in cui è sorto il credito (il 2013), ma l'anno dell'ultima dichiarazione emendabile (2015), considerata la "rigenerazione" del credito intervenuta.

#### RIMBORSO DEL MAGGIOR CREDITO IVA

Nel caso in cui la dichiarazione integrativa richiesta a rimborso il credito, viene ora disposto che

- ➔ indipendentemente che la dichiarazione integrativa sia presentata **nel termine lungo o meno**
- ➔ per poter ottenere il rimborso **occorre comunque rispettare i requisiti di cui art. 30 Dpr 633/72** (o art. 34 per i produttori agricoli):

- limite di importo: il credito a rimborso deve eccedere € 2.582 (se il contribuente non è cessato)
- requisito dell'aliquota media, Delle operazioni non imponibili, ecc.



**Nota:** in passato si poteva verificare che il contribuente, privo dei requisiti per il rimborso, presentasse successivamente una dichiarazione integrativa a favore, richiedendo il rimborso.

In tal caso l'Ufficio, riscontrata la correttezza della dichiarazione integrativa, in generale non procedeva a verificare i requisiti di cui all'art. 30 Dpr 633/72.

### UTILIZZO DEL CREDITO

#### IMPOSTE SUI REDDITI, IRAP E 770

#### IVA

Il **credito riveniente** (minor debito o maggiore credito rispetto alla Dichiarazione originaria) **può essere utilizzato in modo differenziato a seconda che la dichiarazione integrativa sia presentata:**

nel "termine breve"	nel "termine lungo"	nel "termine breve"	nel "termine lungo"
secondo le modalità ordinarie	in F24 per compensare debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (salvo errori di competenza)	secondo le modalità ordinarie	Il credito IVA riveniente può essere: a) portato in detrazione in liquidazione periodica/dich. annuale b) utilizzato in compensazione in F24
		Se chiesto a rimborso, vanno rispettati i requisiti dell'art. 30 Dpr 633/72	

#### Esempio6

#### INVIO NEL TERMINE BREVE

Il sig. Rossi, trimestrale, ha presentato il 30/09/2016 il **mod. Iva 2016** con indicazione di un debito di € 6.000.

Si accorge di aver omesso la registrazione di una fattura d'acquisto di dicembre 2015; il **20/04/2017** procede dunque a presentare l'integrativa che riporta un debito di € 5.000, con il conseguente insorgere di un credito di € 1.000.

Il contribuente potrà utilizzare tale maggior credito:

- non solo nella liquidazione periodica del 2° trimestre 2017 (in detrazione)
- ma anche in compensazione in F24 (con ritenute d'acconto o altri debiti) fin da subito (cod. 6099 anno 2015).

Al contrario, non potrà richiederne il rimborso in quanto l'importo è inferiore a € 2.582.

#### Esempio7

#### INVIO NEL TERMINE BREVE – RIMBORSO

Nell'Esempio3 precedente si ponga ora che il contribuente abbia presentato la dichiarazione originaria con un'istanza di rimborso di un'eccedenza Iva di € 6.000 per presenza di aliquota media sulle vendite < del 10% a quella sugli acquisti.

In tal caso:

- in alternativa alle possibilità indicate in precedenza
- potrà chiedere ulteriormente a rimborso l'importo di € 1.000, per un rimborso complessivo di € 7.000.

#### Esempio8

#### INVIO NEL "TERMINE LUNGO"

Sempre in relazione agli esempi precedenti, si ponga, infine, che il sig. Rossi presenti la dichiarazione integrativa il **20/04/2018**.

In tal caso il maggior credito di € 1.000 potrà essere, alternativamente:

#### CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

- utilizzato in **compensazione orizzontale in F24 con debiti maturati dal 2019** in poi
- riportato in detrazione in liquidazione periodica del 2° trim. 2018 (o nel mod. Iva 2019)
- chiesto a rimborso nel caso dell'Esempio2 (presenza dei requisiti ex art. 30 Dpr 633/72).

### MONITORAGGIO DEI CREDITI IIDD ED IVA

Il DL 193/2016 non dispone alcunché in relazione all'obbligo di monitoraggio dei crediti:

- ➔ sia ai fini dei redditi
- ➔ sia ai fini dell'Iva.

Ciò comporta che gli ordinari obblighi di monitoraggio continueranno a trovare applicazione anche sulle dichiarazioni integrative (presentate nel termine lungo o breve), in ragione del periodo d'imposta di introduzione del relativo obbligo.



**Nota:** l'unico monitoraggio introdotto in periodi d'imposta ancora "integrabili" è quello relativo alle imposte dirette, all'Irap ed al 770. Al contrario, il credito Iva vi sarà sempre soggetto.

### DISPOSIZIONI IN MATERIA DI UTILIZZO DEI CREDITI

RIF.	OGGETTO		INTERVENTO				DECORR.
Decreto Semplificaz. 2015 (Dlgs. 175/14)	RIMBORSI IVA	ANNUALE e/o INFRANN.	≤ €. 30.000 (*)	qualsiasi	Libero	con la pres. della Dich. Iva (o del mod. TR)	dal 2015 (periodo Iva 2014)
			> €. 30.000 (*)	sogg. a rischio	Visto in Dich. Iva (o mod. TR)		
				sogg. non a rischio	Garanzia		
Legge di Stab. 2014 (L. 147/13)	COMP. ORIZZ. CREDITI IIDD	- IRPEF e add., IRES, IRAP - Ritenute (da mod. 770) - Imposte sostitutive	≤ €. 15.000	Libero	dal 1/01 dell'anno success.	dal 2014 (per. d'imp. 2013)	
			> €. 15.000	Visto nella relativa Dich.			
Manovra estiva 2009 (DL 78/10)	COMPENS. ORIZZ. CREDITO IVA	ANNUALE	≤ €. 5.000	libero	dal 1/01 dell'anno success.		dal 2010 (per. d'imp. 2009)
			≤ €. 15.000		dal 16 del mese succ. alla presentaz. della Dich. Iva		
			> €. 15.000	Visto	dal 16 del mese succ. alla pres. della Dich. Iva vistata		
		INFRANN.	≤ €. 5.000	libero	dal giorno success. al trim.		
			≤ €. 15.000		dal 16 del mese succ. alla presentaz. del mod. TR (*)		
			> €. 15.000				

(\*) Così aumentato dall'art. 7-quater c. 32 DL 193/2016 dal precedente limite di €. 15.000

#### Esempio9

#### CREDITO IRES SUPERIORE DA €. 15.000

La Alfa Srl ha presentato Unico 2013 ed Unico 2014 con un credito di €. 10.000 per entrambe.

A settembre 2016 procede a presentare una dichiarazione integrativa per entrambi i periodi, integrando un credito di Ires per €. 6.000; in tal caso:

- l'Unico SC 2013 integrativo non andrà vistato (anche se l'integrazione ha portato il credito ad €. 16.000 destinato in compensazione in F24, posto che il monitoraggio è intervenuto dal periodo 2013 in poi)
- l'Unico SC 2014 integrativo andrà, invece, vistato se il credito è portato in compensazione.

#### CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it





### **VIOLAZIONE AL PRINCIPIO DI COMPETENZA**

Posta la modalità di presentazione dell'integrativa, con riporto del credito nell'ultima dichiarazione emendabile (v. paragrafi precedenti):

- l'eventuale visto andrà apposto su quest'ultima
- senza che, peraltro, obblighi a controllare anche la formazione del credito nell'anno in cui si è violata la competenza (è necessario il solo controllo del corretto riporto alle annualità successive)

#### **Esempio10**

La Beta Srl ha violato il principio di competenza sul periodo 2013; in esito a ciò la società:

- al 10/09/2016 ha presentato Unico SC 2015 (ultimo Unico emendabile a tale data) dove ha indicato a quadro RS riporto del credito di € 20.000 dal periodo 2013 al periodo 2014
- al 30/09/2016 ha indicato in Unico 2016 il riporto sul periodo 2015; supponendo che la dichiarazione fosse addebito di € 2.000, andrà a posto il visto di conformità ad Unico 2016 (non ad Unico 2015) laddove il credito residuo Ires di € 18.000 fosse destinato in compensazione orizzontale.

**Da domani è disponibile la**  
**RIVISTA TELEMATICA**  
**dedicata al**  
**COLLEGATO FISCALE**  
**e**  
**LEGGE DI BILANCIO 2017**

**RIVISTA TELEMATICA**

REDAZIONE FISCALE

**NOVITA' DI INIZIO 2017**  
**LEGGE DI BILANCIO 2017 E**  
**DECRETO COLLEGATO**



(AGGIORNATO AL 16/01/2017)

EDIZIONI  
**REDAZIONE**  
**FISCALE**