



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF091

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE – IL QUADRO DI
RIFERIMENTI	ISTRUZIONI DICHIARAZIONI 2017; ART. 5 DL 193/2016
CIRCOLARE DEL	25/05/2017

Sintesi: La Manovra fiscale ha ampliato la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa “a favore” entro gli stessi termini previsti per la presentazione della dichiarazione integrativa a “sfavore”, disciplinando le modalità di utilizzo del credito in essa riveniente, prevedendo un meccanismo comune (ad imposte dirette, Iva e 770), distinguendo a seconda che la dichiarazione integrativa sia presentata:

- nel termine breve
- nel termine “lungo” (oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo): in tal caso vi è l’obbligo di compilazione del quadro DI nella dichiarazione presentata per il periodo d’imposta in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.

L’articolo 5 del DL 193/2016 (come convertito in L. 225/2016):

- **ha ampliato la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa “a favore”**
 - entro gli stessi termini previsti per l’invio della dichiarazione integrativa a “sfavore” (cioè entro i termini di “prescrizione” dell’annualità)
 - ai fini sia dei **redditi/irap/770** (art. 2 c. 8 e 8-bis Dpr 633/72) che, in modo del tutto omogeneo, ai fini **Iva** (art. 8 commi da 6-bis a 6-quater Dpr 322/98)
- **disciplinandone le modalità di utilizzo** del credito in essa riveniente.

In particolare in relazione alle dichiarazioni integrative presentate dal contribuente:

- **termini**: ha **equiparato il termine** per la presentazione **della dichiarazione integrativa “a favore”** a quelli previsti per le **dichiarazioni integrative “a sfavore”**, corrispondente al termine di decadenza dal potere di accertamento dell’annualità (art. 43 Dpr 600/73)
- **utilizzo del credito**: ha disposto che se il credito emergente (derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa) possa essere utilizzato:
 - **senza limiti**: nel caso in cui l’integrativa a favore, alternativamente:
 - derivi da **errore di competenza**
 - o venga presentata nel **“termine breve”** (entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo)
 - **per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d’imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa**: se la dichiarazione integrativa viene presentata nel “termine lungo”.

In quest’ultimo caso il **maggior credito** che deriva dalla dichiarazione integrativa:

- va indicato nel nuovo quadro “DI - dichiarazione integrativa”
- finalizzato ad **evitare la presentazione delle dichiarazioni “intermedie”** al fine del riporto del credito.

ATTENZIONE: in passato si poneva il problema di riportare il credito sull’ultima dichiarazione presentata, (al fine di rigenerarlo nella dichiarazione del periodo d’imposta in via di presentazione), con la presentazione di **tutte le dichiarazioni intermedie**.

Attualmente, al contrario, tale “rigenerazione” avviene con la compilazione del solo quadro DI.



In sostanza, si viene a creare un effetto analogo a quello richiesto dalla CM 16/2011 p.to 1.3 per poter utilizzare i crediti comunicati dall'Ufficio in caso di "Avviso di irregolarità a favore" del contribuente:

- "il contribuente (...) deve necessariamente esporlo nella prima dichiarazione utile, al fine di estenderne la validità equiparandola a quella dei crediti formati nello stesso periodo"
- per quanto, per espressa disposizione di legge, sia utilizzabile in compensazione orizzontale solo con debiti maturati a partire dal periodo successivo a quello di presentazione dell'integrativa (salvo il caso di errori sulla competenza).

Anno del Codice tributo: la "rigenerazione" del credito citata dovrebbe comportare che il codice tributo utilizzato per la compensazione del credito

- non sia quello del periodo d'imposta "integrato"
- ma quello dell'anno in cui è presentata l'integrativa (il controllo automatizzato dell'Ufficio, assume, peraltro, il dato del quadro RX di tale dichiarazione).

PRESCRIZIONE DELLE ANNUALITÀ: l'art. 1 c. 131 L. 208/2015, a valere **dal periodo d'imposta in corso al 31/12/2016** (periodo 2016 per i contribuenti con periodo coincidente con l'anno solare), ha ampliato i termini "ordinari" dei poteri di accertamento entro il **31/12 del 5° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione** (del 7° anno in caso di dichiarazione omessa o nulla).

INTEGRATIVE (A SFAVORE ED A FAVORE)	Periodo d'imposta	Invio delle Dich.	Termine Breve	Termine Lungo				
			30/09/13		31/12/16			
	2011	2012	2013	2014	2015	2016		prescri- zione
			1° anno	2° anno	3° anno	4° anno		

INTEGRATIVE (A SFAVORE ED A FAVORE)	Periodo d'imposta	Invio delle Dich.	Termine Breve	Termine Lungo				
			30/09/18		31/12/22			
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	prescri- zione
			1° anno	2° anno	3° anno	4° anno		

COMPILAZIONE DEL MODELLO DI

	Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1	1	2	3	di cui (4	5
DI2				,00)	,00
				,00	,00

Col.	DESCRIZIONE
1	Compilato in caso di operazioni straordinarie che abbiano estinto il dante causa
2	Codice tributo relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa
3	Periodo d'imposta che stato oggetto di integrazione a favore
4 (di cui)	Credito risultante dalla dichiarazione integrativa nel caso di correzione di errori di competenza
5	Importo totale del credito (derivante sia da errori di competenza di cui alla col. 4 che per altri motivi)



Errori di competenza: la procedura prevista dalla CM 31/2013 in presenza di errori di competenza risulta superata (CM 8/2017); coerentemente, è stato soppresso l'apposito prospetto del quadro RS.

DICHIARAZIONI INTEGRATIVE NEL "BREVE TERMINE"

Se la dichiarazione integrativa è presentata **entro il termine per la trasmissione di quella dell'anno successivo**:

- il credito emergente viene indicato nel quadro RN al rigo 19
- nei rigi successivi ne sarà indicata la compensazione effettuata



Esempio1: la Alfa Srl ha omesso la registrazione di costi per trasferte nel periodo 2015, versando una maggiore Ires per €. 1.000. L'Unico SC 2016 originario riportava un credito IRES di €. 6.000.

A marzo 2017 (termine breve):

- ha proceduto ad inviare l'Unico 2016 integrativo (gratuito), che espone il nuovo credito di €. 7.000
- da tale data ha iniziato ad utilizzare in compensazione in F24 anche il maggior credito di €. 1.000.

Mod. Unico SC 2016 integrativo presentato a marzo 2017

	Imposta rateizzata	Eccedenze utilizzate	
RN23 Imposta a debito	1	2	3
	,00	,00	7.000 ,00
RN24 Imposta a credito			,00

Mod. Redditi SC 2017 da presentare il 2/10/2017

RN19 Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	7.000 ,00
RN20 Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24	7.000 ,00

DICHIARAZIONI INTEGRATIVE NEL "LUNGO TERMINE"

Se la dichiarazione integrativa è presentata **oltre il termine della dichiarazione del periodo successivo** (cioè nel cd. "termine lungo"):

- il **maggior credito** che deriva dalla dichiarazione integrativa (ove non chiesto a rimborso)
- si indica a quadro "DI - dichiarazione integrativa" del mod. Redditi relativo all'anno in cui è presentata l'integrativa**
- potendo essere utilizzato in tale dichiarazione.



Errori di competenza: la procedura prevista dalla CM 31/2013 in presenza di errori di competenza risulta superata (CM 8/2017); coerentemente, è stato soppresso l'apposito prospetto del quadro RS.

Esempio2: la Alfa Srl ha omesso la registrazione di un costo di €. 10.000 nel periodo 2014; l'Ires a debito è passata da €. 25.000 ad €. 22.250 (maggiore Ires versata di €. 2.750); a **dicembre 2016** la Srl ha proceduto presentare la **dichiarazione integrativa** (Unico SC 2015):

Mod. Unico SC 2015 (presentato a dicembre 2016)

	Imposta rateizzata	Eccedenze utilizzate	
RN23 Imposta a debito	1	2	3
	,00	,00	22.250 ,00
RN24 Imposta a credito			,00

SEZIONE I Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione	Credito trasferito al consolidato
RX1 IRES	1	2	3	4	
	,00	,00	,00	,00	

2.750

2.750

Mod. Redditi SC 2017 presentato il 2/10/2017

min 2010; max 2014

quota utilizzabile per debiti
sorti anche ante 2017

Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1 1	2003	3 2014	di cui (4) ,00	5 2.750 ,00

Il credito è utilizzabile per versare il saldo Ires 2016/acconti Ires 2017 (in quanto **debito "maturato" nel 2017, e cioè nell'anno successivo a quello di presentazione dell'integrativa, il 2016.** - CM 8/2017).


Caso A) si ponga che la società presenti un **debito per Ires 2016 di € 10.000**: il rigo RX1 riporterà un **saldo a debito di € 7.250**, da versare nei termini ordinari.

Mod. Redditi SC 2017 presentato il 2/10/2017

RN23	Imposta a debito	1	Imposta rateizzata	2	Eccedenze utilizzate	3	10.000	,00
RN24	Imposta a credito							,00
SEZIONE I								
Debiti e/o crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione								
RX1	IRES	1	Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione	2	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	3	Eccedenza di versamento a saldo	
			7.250	,00		,00		,00

Caso B) si ponga ora che la Srl presenti un **credito Ires 2016 a RN di € 13.000**: il rigo RX1 col 2 riporterà un **credito di € 15.750** (cioè € 13.000 + 2.750) liberamente utilizzabile in compensazione orizzontale (con la successiva apposizione del visto di conformità/sottoscrizione alternativa).

Mod. Redditi SC 2017 presentato il 2/10/2017

Codice fiscale				Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito								
DI1	1			2	2003	3	2014	di cui (4		,00)	5	2.750	,00
...															
RN23	Imposta a debito				Imposta rateizzata		Eccedenze utilizzate								
	1							2					3		
RN24	Imposta a credito													13.000	,00
...															
															
RX1	IRES				Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione		Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione		Eccedenza di versamento a saldo						
	1							2					3		
					Credito di cui si chiede il rimborso		Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione		Credito trasferito al consolidato						
	4							5					6		

Si noti che la Srl **non è tenuta a ripresentare anche la dichiarazione "intermedia"** (Unico 2016) al fine di riportare il maggior credito di € 2.750 dell'integrativa.

Inoltre si ritiene che per l'utilizzo di tale credito in compensazione orizzontale (cioè per gli interi € 15.575) la Srl debba **indicare in F24** quale periodo di riferimento **l'anno "2016"** (e non "2014") in corrispondenza del codice tributo "2003" (Ires), in quanto il credito si è rigenerato sul periodo 2016.



Esempio3: nell'Esempio2 precedente si ponga ora che l'Unico SC 2015 originario fosse già a credito per €. 5.000; in tal caso nulla cambia nel meccanismo:

- la dichiarazione integrativa di Unico 2015 indicherà un maggior credito per complessivi €. 7.750 (cioè €. 5.000 + 2.750) a RN24 ed a rigo RX1 col. 1

Mod. Unico SC 2015 (presentato a dicembre 2016)

RN23	Imposta a debito	Imposta rateizzata		Eccedenze utilizzate	
		1		2	3
			,00		,00
RN24	Imposta a credito				7.750 ,00

SEZIONE I Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione		Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione	Credito trasferito al consolidato
		1	2	3	4	
RX1	IRES	7.750 ,00	,00	,00	7.750 ,00	

- tale maggior credito va riportato nel quadro DI della dichiarazione dell'anno nella quale si è inviata l'integrativa (la compilazione è identica al caso precedente).



Esempio4: negli Esempi 2 e 3 precedenti si ponga, infine, che l'Unico SC 2015 integrativo sia inviato nei primi mesi del 2017; in tal caso:

- premesso che gli adempimenti indicati rimangono inalterati
- la società:
 - dovrà riportare il credito di €. 2.750 a quadro DI del **mod. Redditi 2018** (relativo al periodo 2017, anno in cui è presentata l'integrativa sul periodo 2014)
 - potrà utilizzare tale credito in detrazione dell'Ires in tale dichiarazione o in compensazione orizzontale a partire dal 1/01/2017.



Esempio5: Srl ha commesso un **errore di competenza nel 2011**, che ha comportato il versamento delle seguenti maggiori imposte:

- Ires: 2.750
- Irap: 390

Il credito è utilizzabile liberamente fin dalla data di presentazione della integrativa (non si applica l'obbligo di compensazione con debiti maturati nel periodo)

La Srl ha presentato l'Unico SC 2012 integrativo il **15/11/2016**, utilizzando il credito Ires **nel 2016** (e non solo dal 2018) al 30/11/2016 in compensazione col 2° acconto Irap 2016.

Mod. Redditi 2017

DI1	Codice fiscale				Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili		Maggior credito
	1						di cui	4	
					2003	2011		2.750 ,00	2.750 ,00
DI2					3800	2011		390 ,00	390 ,00

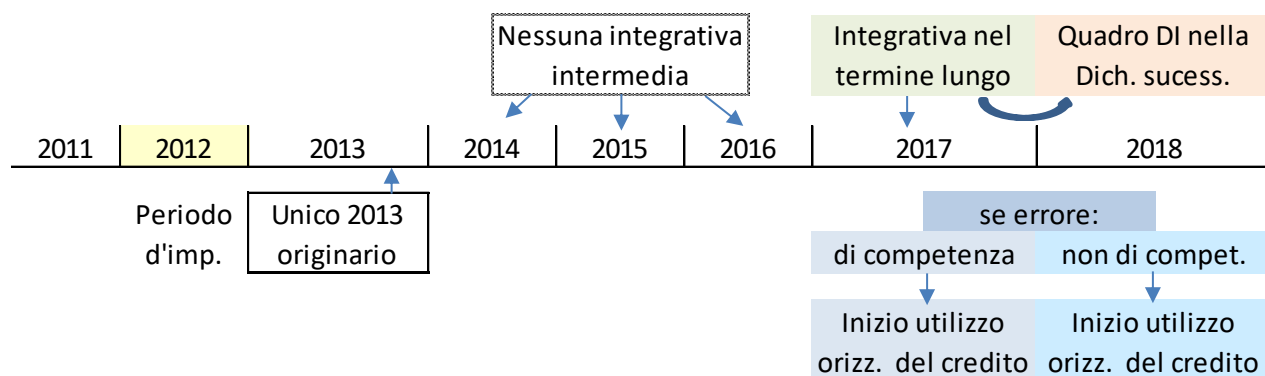


Controllo automatizzato: la compilazione del *di cui* "Errori contabili" permette all'Agenzia di retrodatare la verifica dell'utilizzo all'anno antecedente (il 2016), e non solo dal 1/01/2017.

I quadri RN ed RX saranno, infine, compilati in modo del tutto analogo all'Esempio1 precedente.

INTEGRATIVE A FAVORE – PROSPETTI DI SINTESI

INTEGRATIVA SUL PERIODO 2012 PRESENTATA NEL 2017 (TERMINE LUNGO)



DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE NEL TERMINE LUNGO

Periodo d'imposta dell'integrativa	Scadenza Dich. Originaria	Modello di dichiarazione integrativa	Data Presentazione integrativa	Indicazione del maggior credito	Inizio utilizzo del credito (*)
2011	30/09/2012	UNICO 2012	nel 2016 (termine lungo)	Quadro DI del modello 2017 (IIDD/Iva/770)	01/01/2017
2012	30/09/2013	UNICO 2013			01/01/2017
2013	30/09/2014	UNICO 2014			01/01/2017
2014	30/09/2015	UNICO 2015			01/01/2017
2015	30/09/2016	UNICO 2016	entro il 30/09/2017 (termine breve)	Ordinariamente a RN come credito del periodo precedente	01/01/2016
			dal 1/10/2017 (termine lungo)	Quadro DI del modello 2018 (IIDD/Iva/770)	01/01/2018

(*) Se si tratta di errori di competenza, il termine decorre dall'anno precedente