

DICHIARAZIONI

Dichiarazione integrativa: attenzione ai ripensamenti!

di Fabio Pauselli

È cosa nota che gli errori o le omissioni di natura sostanziale relativi alle dichiarazioni validamente presentate, comprese quelle presentate con ritardo non superiore a novanta giorni, possono essere regolarizzati presentando una **dichiarazione integrativa** entro il **termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale si è verificato l'errore o l'omissione**. Entro lo stesso termine, inoltre, bisogna pagare il tributo (o il maggior tributo dovuto), gli interessi e la sanzione ridotta a 1/8 del minimo previsto.

Prendiamo il caso di un contribuente che nel modello Unico 2014 ha **omesso di apporre il visto di conformità** sulla dichiarazione Iva precludendosi, così, di effettuare compensazioni **per importi superiori ad € 15.000** (analogo ragionamento potrebbe essere fatto per il comparto delle dirette). Accortosi della dimenticanza, potrebbe ricorrere alla dichiarazione integrativa e far apporre il visto di conformità in modo da compensare tutto il credito Iva disponibile? Sulla base delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate attraverso il servizio di assistenza alle compensazioni F24, ciò è possibile, ma con entro determinati e stringenti limiti temporali. Secondo la [**Circolare n. 1/E/2010**](#), infatti, è possibile sanare l'omissione **presentando una dichiarazione Iva integrativa corredata da visto entro e non oltre 90 giorni dal termine ordinario**, versando la sanzione ridotta per la tardiva presentazione. Conseguentemente, nel caso in esame, qualora la **nuova dichiarazione IVA venga presentata entro il 29/12, il credito marcato 2013** potrà essere utilizzato in **compensazione a partire dal giorno 16 gennaio 2015**. Sulla base di questa interpretazione, quindi, l'integrativa viene considerata come una dichiarazione ordinaria ma tardiva e il mod. Iva 2014 in questione potrà essere rettificato **al massimo entro il 29 dicembre 2014**, termine oltre il quale non potrà più essere sanata la dimenticanza.

Questa interpretazione trova fondamento nella **R.M. n. 325/E/2002**, nella quale la Direzione centrale Normativa e Contenziioso, partendo dall'analisi dell'art. 2, comma 8-bis del D.P.R. n. 322/1998, che disciplina l'istituto della dichiarazione integrativa, specifica che dalle **ipotesi di errore e/o omissioni dichiarative** debbano tenersi **distinte i meri ripensamenti sull'indicazione di precise scelte** già operate da parte del contribuente in sede di dichiarazione ordinaria. Pertanto la **mancata opzione in sede dichiarativa**, al pari di qualsiasi altra manifestazione di volontà negoziale, non potrà essere "rettificata" che in presenza di **dolo, violenza o errore**. In particolare, secondo l'Agenzia, **l'errore, quale vizio della volontà**, deve possedere i **requisiti della rilevanza e dell'essenzialità** e non deve cadere sui "motivi" della scelta, vale a dire sulle **mere finalità che hanno indotto il contribuente a porre in essere un determinato comportamento**. Nel caso specifico l'Agenzia delle Entrate si esprimeva su di una questione concernente l'opzione esercitata da parte di un contribuente di far **concorrere le plusvalenze**

patrimoniali alla formazione del reddito imponibile intendendo, successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, **optare per la rateizzazione in quote costanti ex. art. 54 del Tuir** attraverso la presentazione di un'integrativa. In tal caso, secondo l'Ufficio, il contribuente **non può presentare una dichiarazione integrativa**, in quanto in tale comportamento non sono ravvisabili gli estremi dell'errore **rilevante ed essenziale**. Pertanto in relazione alle specifiche **scelte di natura dispositiva**, come quella in commento, la rettifica della dichiarazione a favore del contribuente è sempre legittima se operata **prima della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione stessa** e senza alcuna sanzione amministrativa (Circolare n. 55/E/2001), essendo la seconda dichiarazione integralmente sostitutiva della prima. Viceversa, in caso di integrazioni oltre il termine ordinario ma entro e non oltre i 90 giorni dalla scadenza del termine legale, la dichiarazione sconterà il pagamento della sanzione ridotta ex art. 1, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997.

Alla luce di quanto esposto è evidente come la data del **29 dicembre 2014** rappresenti una scadenza sempre più importante, non solo per presentare eventuali dichiarazioni non inviate nei termini ordinari, ma anche per sanare eventuali dimenticanze riguardanti tutte quelle opzioni di natura fiscale che possono avere un'influenza sostanziale sulla determinazione del reddito imponibile.