

## DICHIARAZIONI

---

### **Norma di comportamento 196: integrativa a favore del contribuente**

di Federica Furlani

Secondo la **Norma di comportamento 196 del 19 luglio 2016** dell'Associazione italiana dei Dottori Commercialisti, il **contribuente ha sempre la possibilità di integrare a suo favore l'ultima dichiarazione emendabile**, al fine di rideterminare (e recuperare se già versate) le imposte in precedenza dichiarate in eccesso, ovvero di far valere un maggior credito d'imposta o una maggiore perdita fiscale.

Tutto ciò in base al principio di capacità contributiva sancito **dall'articolo 53 della Costituzione**.

Le dichiarazioni fiscali sono dichiarazioni di scienza e quindi possono **essere liberamente emendate e ritrattate dal contribuente a suo favore**.

Con un distinguo.

Se la correzione degli errori viene effettuata con la presentazione di una dichiarazione integrativa **entro il termine per la presentazione relativa al periodo di imposta successivo** (c.d. dichiarazione integrativa a favore ex articolo 2, comma 8-bis, DPR 322/1998), l'eventuale credito risultante può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997 oppure è possibile presentare istanza di rimborso delle maggiori imposte versate con la procedura prevista dall'articolo 38 DPR 602/1973.

**Decorsi i termini** previsti dall'articolo 2, comma 8-bis, DPR 322/1998, è comunque possibile emendare la dichiarazione e compensare l'imposta, ricorrendo alla **procedura regolata dalle indicazioni operative previste nella circolare 31/E/2013** e compilando le **apposite sezioni del quadro RS** dei modelli della dichiarazione dei redditi, previste esclusivamente per la correzione di errori contabili che abbiano comportato violazioni del principio della competenza nel reddito di impresa.

Le modalità operative regolate dalla citata circolare consentono infatti di **evitare che si verifichi una doppia imposizione** nell'ipotesi in cui l'errore sia inciso in un periodo non più emendabile con la dichiarazione integrativa a favore per scadenza dei termini.

In tal caso il contribuente può rimediare all'errore **ricalcolando le imposte per tutte le annualità interessate dall'errore e presentare la dichiarazione integrativa solo con riferimento**

all'ultima annualità emendabile.

È importante evidenziare che in tal modo **si allungano i tempi dell'accertamento: limitatamente all'oggetto di integrazione** l'Amministrazione finanziaria potrà esercitare il proprio potere di accertamento per un periodo di tempo ulteriore corrispondente al periodo intercorso tra l'errore commesso e l'integrazione (**si parte quindi dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa**).

Il rispetto del principio di capacità contributiva porta l'Associazione italiana dei Dottori Commercialisti a prevedere inoltre l'utilizzabilità, da un punto di vista soggettivo, della procedura di cui alla circolare 31/E/2013, non solo con riferimento ai contribuenti che redigono le scritture contabili e il bilancio di esercizio, e che quindi possono incorrere in una violazione del principio di competenza, ma anche **a favore di tutte le categorie di reddito del contribuente**, quando lo stesso sia incorso in un qualunque errore dichiarativo che abbia generato a suo carico un danno economico, attuale o potenziale, a prescindere dalla tipologia di reddito dichiarata.

Come indicato nella Norma di comportamento, la procedura prevista potrà pertanto essere utilizzata ad esempio nei seguenti casi:

- nel caso in cui nella **dichiarazione redatta da un lavoratore autonomo** sia stato inserito un componente positivo assoggettato a tassazione secondo il principio di competenza in luogo del principio di cassa;
- nel caso in cui il **titolare di un reddito fondiario** non abbia applicato correttamente le riduzioni previste per gli immobili storici *ex 1089/1939*;
- nel caso in cui sia stata assoggettata a tassazione nell'ambito della categoria dei **redditi diversi**, una plusvalenza che non doveva, invece, scontare imposizione o doveva scontarla in misura minore;
- nel caso in cui il contribuente non abbia indicato nella dichiarazione originaria la **spettanza di oneri deducibili ex articolo 10 o detraibili ex articolo 15 Tuir**.

Merita inoltre osservare che, nei casi in cui la dichiarazione integrativa non comporti l'emersione di un credito ma l'evidenziazione di una **maggior perdita**, il contribuente potrà applicare le ordinarie disposizioni previste dal Tuir in tema di **riporto** della stessa.

*Per approfondire le problematiche relative ai controlli del Fisco vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI** ➤

Roma Verona