

ISTITUTI DEFLATTIVI

A regime il termine “lungo” per l'integrativa a favore

di **Alessandro Bonuzzi**

Dopo giorni di attesa è stata **pubblicata** nel Supplemento ordinario n. 55/L alla Gazzetta Ufficiale di ieri la [L. 225/2016](#) di **conversione** del **D.L. 193/2016** recante “*disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili*”.

Tra le modifiche che hanno suscitato maggior interesse vi è senz'altro quella relativa alla possibilità per i contribuenti di presentare la **dichiarazione integrativa a favore** anche oltre l'anno successivo.

La novella normativa dirime una volta per tutte la questione che si è venuta a creare sul tema, superando la **tesi restrittiva** da sempre sposata dall'Agenzia delle Entrate e condivisa di recente anche dalla **Cassazione a Sezione Unite** nella [sentenza n. 13378/2016](#).

Secondo tale interpretazione le disposizioni contenute nel [comma 8](#) e nel [comma 8-bis](#) dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998 dovevano essere considerate tra loro **autonome**. Il comma 8 era dedicato alle sole dichiarazioni integrative a sfavore, mentre il comma 8-bis regolava le integrative a favore.

Ne conseguiva che il contribuente, che non provvedeva a presentare l'integrativa a favore entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, per recuperare il credito emergente, aveva a propria disposizione come **unico strumento** l'**istanza di rimborso** di cui all'[articolo 38 del D.P.R. 602/1973](#).

Strumento, peraltro, inadeguato poiché **precludeva** il recupero di quanto spettante laddove non si erano corrisposte maggiori imposte rispetto a quelle dovute, per il fatto, ad esempio, che la dichiarazione originaria si era chiusa a credito o in perdita e dalla correzione emergeva, rispettivamente, un maggior credito ovvero una maggiore perdita.

Principalmente per questa ragione la presa di posizione del Fisco e, poi, anche della Cassazione pareva **poco condivisibile**.

Con la nuova formulazione dei commi 8 e 8-bis, il **contribuente** ha, invece, a disposizione, **per la correzione a favore** delle dichiarazioni, **lo stesso tempo concesso all'Amministrazione finanziaria per i controlli**. L'eventuale maggior credito emergente dal modello integrativo può **sempre** essere utilizzato in compensazione. In particolare:

- nel caso in cui l'integrativa a favore venga presentata **entro il termine di presentazione**

della dichiarazione dell'anno successivo e nel caso di **errori contabili di competenza**, l'eventuale maggior credito emergente dal modello può essere utilizzato in compensazione **con qualsiasi debito**;

- diversamente, nel caso in cui l'integrativa a favore venga presentata **oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo**, l'eventuale maggior credito emergente dal modello può essere utilizzato in compensazione **solo con debiti sorti a decorrere dall'anno successivo a quello di presentazione della integrativa**.

Peraltro, in quest'ultima ipotesi, la norma prevede che il **maggior credito** deve essere indicato nel **modello dichiarativo del periodo di imposta nel quale è presentata la dichiarazione integrativa**.

Pertanto, in caso di integrazione del modello Unico 2016 **nel 2018** (decorso quindi "l'anno successivo") occorrerà indicare il credito emergente, che sarà compensabile solo con debiti sorti dal 2019, nel modello dichiarativo del 2018.

In ogni caso, **rimane comunque ferma** la possibilità, per il contribuente, di far valere

- anche in sede di accertamento o
- di giudizio

eventuali **errori** di fatto o di diritto che abbiano determinato un maggior imponibile, una maggiore imposta o un minor credito.

CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO

**LA NUOVA DISCIPLINA DELLE SANZIONI AMMINISTRATIVE,
IL CONTROLLO E LA DEFINIZIONE DEGLI ATTI
DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**