

OGGETTO	DOMANDE E RISPOSTE DELLA REDAZIONE
CIRCOLARE DEL	05/12/2016

LA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

1 - DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE - APPLICAZIONE RETROATTIVA



DOMANDA

Il DL 193/2016 ha modificato l'art. 2 DPR 322/98, ammettendo la compensazione del credito che deriva dalla dichiarazione integrativa a favore, anche e a certe condizioni, se la stessa è presentata oltre il termine per l'invio della dichiarazione dell'anno successivo.

Tale modifica opera per le "integrative" relative alle annualità antecedenti all'entrata in vigore del decreto?

RISPOSTA

Premesso che ad oggi non vi sono anticipazioni su quella che potrà essere l'interpretazione ufficiale, la dottrina ritiene possibile applicare retroattivamente le modifiche apportate all'art. 2 c. 8 e 8-bis DPR 322/98.

In base a tale interpretazione, sarebbe ammesso, ad esempio, trasmettere oggi un Unico 2014 integrativo compensandone il credito emergente.

Per quanto attiene l'utilizzo in compensazione del credito emergente dalla integrativa a favore, il Legislatore ha distinto a seconda si tratti di integrativa presentata:

- oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo: il credito può essere utilizzato in compensazione (art. 17 Dlgs. 241/97) solo per versare "*debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa*" (nell'esempio sopra, può essere il caso del 1° acconto 2017 delle imposte)
- entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo: il credito può essere utilizzato secondo le modalità ordinarie.

E' opportuno evitare, per cautela, la compensazione del saldo delle imposte sui redditi 2016 così come la compensazione dell'Iva del mese di dicembre 2016, in quanto il debito si potrebbe ritenersi "maturato" nel 2016, ancorché la dichiarazione sia presentata nel 2017.

2- INTEGRATIVA IVA A FAVORE



DOMANDA

Un contribuente intende recuperare un credito Iva dell'anno 2012 non indicato in dichiarazione. Si chiede se alla luce del DL 193/2016 è possibile presentare una integrativa "a favore" o occorrerà comunque presentata istanza di rimborso.



RISPOSTA

Nella versione definitiva dell'art. 5 del DL 193/2016 è stabilito che l'eventuale credito risultante da dichiarazione integrativa, presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (cd. "termine breve"), può essere chiesto a rimborso ovvero utilizzato in compensazione, per eseguire il versamento di debiti "maturati" a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.

Quindi, ove l'integrativa "a favore" venisse presentata:

entro fine anno, il credito emergente dalla dichiarazione Iva 2013 potrà essere richiesto a rimborso (ove ne ricorrano i relativi requisiti: dell'aliquota media, delle operazioni non imponibili, ecc.) oppure portato in compensazione con i debiti "maturati" nel 2017 intendendo per tali, ad esempio l'iva sul mese di febbraio 2017, da versare a marzo 2017 oppure gli acconti del 2017.

In Unico 2017 non si dovrà più indicare il credito risultante dall'integrativa (l'obbligo è stato soppresso nella versione definitiva del DL 193 citato).

3 - REGOLARIZZAZIONE VISTO CONFORMITÀ OMESSO



DOMANDA

Viene inviata una dichiarazione Iva in forma autonoma con il visto di conformità. Successivamente, per errore, viene inviato il modello Unico, comprensivo di denuncia Iva senza visto, per cui l'Agenzia ha congelato il credito Iva. Si chiede come procedere.



RISPOSTA

È possibile regolarizzare l'omessa apposizione del visto di conformità entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo. Questa possibilità è stata confermata dalle Entrate nella CM 35/2015, che ha richiamato l'art. 2, c. 8-bis Dpr 322/98.

La norma, attualmente modificata e integrata dall'art. 5 del DL 193/2016, prevede ora che la dichiarazione integrativa possa essere effettuata nei più ampi termini di decadenza dell'azione accertatrice (ordinariamente 5 anni).

Tanto premesso, si può ritenere che il differimento previsto per le dichiarazioni "a favore" operi anche per la regolarizzazione della mancata apposizione del visto di conformità.

4 - RAVVEDIMENTO PER I CREDITI RIDOTTI DALL'INTEGRATIVA



DOMANDA

Una volta compilato e trasmesso nei termini il modello 730, da cui è risultato un credito superiore ad €. 4.000, mi sono accorto di non aver inserito nella dichiarazione l'importo corretto di un affitto. Ho provveduto ad integrare con il modello Unico entro il 30 settembre ed è risultato un minor credito, ma sempre superiore ad €. 4.000.

Entro quale termine dovrò effettuare il versamento della differenza risultante dal modello Unico? È prevista qualche sanzione da pagare insieme al versamento?



RISPOSTA

Qualora dalla dichiarazione “integrativa” (presentata allo scopo di ovviare alla omessa indicazione di un reddito) emerga un minor credito, la differenza fra quest’ultimo ed il credito esposto nel 730 così integrato dovrà essere versata in sede di ravvedimento operoso, poiché il credito originario (anche per la parte non spettante) verrà rimborsato dal sostituto d’imposta.

5 - INTEGRATIVA PER CORREGGERE IL RIGO VA14



DOMANDA

Una ditta, che emette ricevute fiscali, nel 2016 per i primi due trimestri ha scorporato e pagato l’Iva. In Unico 2016 è stato barrato il rigo VA14 della dichiarazione Iva, indicante l’ultimo esercizio di applicazione del regime normale. Nel 2016 dovrebbe quindi rientrare nel regime forfettario.

Come vanno gestite le due seguenti ipotesi:

1. la ditta vuole rimanere nel regime normale (contabilità semplificata). Deve presentare integrativa togliendo la barratura del rigo VA14? Deve pagare delle sanzioni per questa presentazione?
2. la ditta vuole utilizzare il regime forfettario. Cosa succede dell’Iva sin qui erroneamente pagata?



RISPOSTA

Nel caso di specie, il contribuente ha tenuto una condotta idonea a manifestare l’opzione per il regime ordinario.

Come chiarito nella CM 7/2008 tale comportamento “concludente” è palese qualora il contribuente, oltre all’emissione della fattura con addebito dell’imposta, abbia esercitato il diritto alla detrazione e proceduto alla liquidazione periodica del tributo. Tale circostanza rende influente l’indicazione fornita nel rigo VA14 del modello Iva. Da ciò consegue l’impossibilità di applicare il regime forfettario nel 2016, come nel caso 2). Resta ferma, quindi, l’applicazione della contabilità semplificata.

Per quanto riguarda l’errata compilazione del rigo VA14 si rileva che questa può essere corretta mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa.

6 - INTEGRATIVA A FAVORE SENZA PENALITÀ



DOMANDA

Le sanzioni che si applicano contestualmente all’invio di una dichiarazione dei redditi “integrativa” si devono applicare anche nel caso in cui questa sia a favore del contribuente?



RISPOSTA

Le sanzioni tributarie sono comminate se la colpa o il dolo del contribuente pregiudicano la determinazione dell’imponibile o dell’imposta, ovvero ne ostacolano l’attività di accertamento.

Specularmente, esse non sono applicabili quando le violazioni «non arrecano pregiudizio all’esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell’imposta e sul versamento del tributo» (art.5 e 6 del Dlgs 472/97).

L’errore compiuto in una dichiarazione che ha configurato un imponibile maggiore o

un'imposta superiore a quella dovuta non ha arrecato alcun danno all'erario e non costituisce una violazione punibile.
Pertanto, nessuna sanzione è dovuta se il contribuente, per rettificare l'errore, invia una dichiarazione integrativa a suo favore.

7 - DEBITO PERIODICO IVA OMESSO – INTEGRATIVA SOLO NEL TERMINE BREVE?



DOMANDA

Un'impresa in contabilità ordinaria (trimestrale) nel corso del 2015 non ha dato seguito ai versamenti iva.

In data odierna mi chiede di dare seguito al versamento totale del tutto. Posso operare con il ravvedimento operoso entro il 29/12/2016?

Sono convinto che anche se l'iva non versata fosse relativa al 2014 il ravvedimento potrebbe essere ancora possibile (entro il secondo anno dalla presentazione della relativa dichiarazione) ma la stampa specializzata parla di una ravvedimento ammesso solo entro il 29 dicembre dell'anno in cui è stata presentata la relativa dichiarazione Iva.



RISPOSTA

In seguito alla revisione del ravvedimento operato dal 1/01/2015 non vi è più alcun termine per effettuare il ravvedimento operoso (se non il termine di prescrizione dell'annualità relativa).

L'individuazione del momento in cui si effettua il ravvedimento serve solo a quantificare l'abbattimento applicabile rispetto alle sanzioni edittali applicabili; dunque, nel caso di specie si tratta di applicare l'abbattimento della sanzione del 30% a 1/8 (pari cioè al 3,75% dell'Iva dovuta).

Ad ogni buon conto, non si può in nessun modo concordare con la posizione assunta dalla CM 42/2016 nella quale *"si osserva che, l'omesso versamento dell'IVA a debito risultante dalla liquidazione periodica rappresenta una violazione ravvedibile entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di commissione della violazione, ai sensi della lettera b) dell'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997"*, senza spiegazione ulteriore alcuna.

E' evidente che tale passo della circolare trascura l'applicabilità delle altre lettere del citato art. 13, che risultano invece certamente applicabili.

Buona dottrina ha avanzato l'ipotesi secondo cui tale limitazione potrebbe risultare giustificata dal fatto che il ravvedimento indicato presuppone l'invio di una dichiarazione integrativa a favore (che rettifichi il quadro VL con il maggior versamento effettuato) e che tale integrativa poteva essere presentata (all'epoca della stesura della CM 42/2016) solo nel cd. "termine breve" (che comunque non scadrebbe col termine di presentazione della stessa dichiarazione, come invece affermato dall'Agenzia delle entrate).

Quand'anche così fosse, il DL 193/2016 nella versione definitivamente convertita prevede la presentazione dell'integrativa a favore ai fini Iva estesa al cd. "termine lungo", rimuovendo comunque anche questa causa ostativa.

Si tratterà, dunque, di effettuare il versamento dei versamenti periodici Iva con ravvedimento operoso e successivamente a presentare una dichiarazione integrativa a favore (sempreché il mod. Iva 2016 non avesse già riportato per versati a VL29 gli importi omessi).