

## Dichiarazione integrativa a favore e utilizzo del credito

di

**Publicato il 5 Giugno 2017**

vediamo le possibilità di recuperare i maggiori crediti che scaturiscono dalla presentazione di una dichiarazione integrativa a favore oltre il termine lungo dell'anno

Una delle novità più rilevanti riguardanti il modello di dichiarazione dei redditi è costituita dalla possibilità di "recuperare" i maggiori crediti dovuti alla presentazione di una dichiarazione integrativa a favore oltre il termine "lungo" dell'anno.

La modifica è stata prevista dal D.L. n. 193/2016, che è intervenuto sul testo dell'art. 2, commi 8 e 8-bis, del D.P.R. n. 322/1978. A seguito dell'intervento normativo il contribuente può presentare sia la dichiarazione integrativa a sfavore, ma anche quella a favore (che evidenzia un maggior credito o un minor debito di imposta) entro il termine previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 per gli accertamenti fiscali.

I contribuenti attendevano da tempo la modifica normativa. L'intervento previsto dal predetto decreto legge è stato considerato sicuramente positivo. Tuttavia la formulazione letterale della disposizione, per ciò che riguarda la tempistica di utilizzo del maggior credito, non è particolarmente felice. Pertanto subito dopo l'approvazione del D.L. n. 193/2016 i primi commentatori hanno manifestato immediatamente una serie di perplessità.

I dubbi sono stati finalmente superati con l'approvazione del modello di dichiarazione e delle relative istruzioni che hanno fatto chiarezza sui tempi e sulle modalità di utilizzo del maggior credito originato dalla presentazione della dichiarazione integrativa a favore. Le istruzioni riguardano la compilazione del nuovo quadro DI e del quadro RX.

La nuova formulazione normativa prevede che se la dichiarazione integrativa viene presentata oltre il termine per la dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo, il credito non può essere subito utilizzato in compensazione. L'utilizzo può essere effettuato solo a partire con i debiti maturati dal periodo di imposta successivo rispetto a quello in cui è stata effettuata la presentazione della dichiarazione integrativa.

Le perplessità riguardavano il significato attribuibile all'espressione "*debiti maturati a partire dal periodo di imposta successivo*". Secondo una prima interpretazione l'espressione potrebbe significare la necessità di fare riferimento ai redditi dichiarati nel periodo di imposta 2017 (successivo al periodo 24 ottobre – 31 dicembre 2016 durante il quale è stata presentata la dichiarazione integrativa). Quindi la nozione di maturazione deve essere riferita al reddito oggetto di dichiarazione. Se questa soluzione fosse stata considerata corretta l'utilizzo del maggior credito avrebbe potuto essere effettuato dall'1 gennaio 2018. Viceversa secondo una diversa lettura della disposizione il debito tributario matura nel periodo di imposta allorquando sorge l'obbligo di pagamento. I debiti tributari relativi ai redditi del periodo di imposta 2016 devono essere assolti nel 2017. Pertanto l'utilizzo può essere effettuato già con decorrenza dall'1 gennaio 2017.

Questa seconda soluzione è stata confermata dalle istruzioni del modello di dichiarazione 2017 (relativo al periodo di imposta 2016). Si consideri ad esempio il caso in cui il contribuente abbia presentato in data 31 ottobre 2016 una dichiarazione integrativa relativa al periodo di imposta 2012 (Modello Unico 2013). In questo caso il contribuente ha dovuto necessariamente attendere per utilizzare il maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa. Ad esempio non ha potuto utilizzare il credito in compensazione con il debito delle ritenute d'acconto operate che sono state versate entro il 16 novembre del 2016 e entro il 16 dicembre del medesimo anno.

L'utilizzo del credito può essere effettuato solo con decorrenza dal 1° gennaio 2017, cioè a partire dall'anno durante il quale sono maturati i debiti tributari relativi al periodo di imposta 2016. Nello specifico l'utilizzo può essere effettuato solo a partire con i debiti maturati dal periodo di imposta successivo rispetto a quello in cui è stata effettuata la presentazione della dichiarazione integrativa (avvenuta nel 2016), quindi dal 2017. Le istruzioni al modello di dichiarazione precisano espressamente che il predetto credito, risultante dal quadro RI, concorre ad aumentare il credito da indicare nel quadro RX o a diminuire il debito. I crediti indicati nel quadro RX possono essere utilizzati già dall'1 gennaio 2017. Se l'importo del credito risulta superiore a 5.000 euro troveranno applicazione le nuove limitazioni

alle compensazioni previste dal D.L. n. 50/2017. Pertanto se da una parte il legislatore ha concesso la possibilità di utilizzo del predetto credito, anche se la dichiarazione integrativa è stata presentata oltre il termine di un anno, lo stesso soggiace alle limitazioni recentemente introdotte.

5 giugno 2017

Nicola Forte