
Integrativa a favore in quattro anni: la giurisprudenza dice sì

Data Articolo: 19 Settembre 2013

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

Il prossimo **30 settembre** è la data di scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno 2012. Si tratta di un termine da tenere in considerazione anche per quanto concerne la rettifica di eventuali errori commessi nella dichiarazione presentata per l'anno 2011, sia a favore del contribuente che a favore dell'erario.

Infatti, la complessità delle regole tributarie ha raggiunto livelli tali che, nella compilazione della dichiarazione dei redditi, può capitare di commettere errori di vario tipo, da quelli più banali, come aver dimenticato di dichiarare alcuni redditi oppure di beneficiare di oneri detraibili e/o deducibili, a quelli più insidiosi, legati alla conoscenza della materia tributaria.

In tutti questi casi, il contribuente può correggere gli errori prima che l'Amministrazione finanziaria accerti la violazione commessa.

Le modalità per rimediare sono diverse a seconda che le correzioni avvengano prima o dopo la scadenza dei termini di presentazione di Unico e siano a favore o meno del contribuente.

Correzione nei termini di presentazione

I contribuenti che hanno necessità di correggere una dichiarazione già consegnata o trasmessa, possono presentare, entro la scadenza ordinaria (per il 2012 il 30 settembre 2013), un nuovo modello, barrando la casella "**Correttiva nei termini**".

Se dalla dichiarazione corretta risulta:

- un **maggior credito o una minore imposta**, il contribuente può chiedere il rimborso o usufruire del credito per l'anno successivo. È possibile, in alternativa, utilizzare il credito in compensazione per pagare altri tributi;
- una **maggiore imposta o un minor credito**, il contribuente potrà versare le somme dovute potendosi avvalere del ravvedimento operoso nel caso i termini per il pagamento siano già scaduti.

Correzioni dopo la scadenza dei termini di presentazione

Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificarla o integrarla presentando

una nuova dichiarazione. La dichiarazione integrativa (in aumento o in diminuzione) è possibile a condizione che quella originaria sia stata validamente presentata. Si considera valida anche la dichiarazione presentata entro 90 giorni dal termine di scadenza.

Dichiarazione integrativa in diminuzione a correzione della dichiarazione per il 2011 e precedenti

Integrativa per il 2011. Gli errori od omissioni che hanno determinato un maggior reddito, un maggior debito o un minor credito d'imposta, possono essere sanati presentando una dichiarazione integrativa entro la scadenza prevista per la dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (entro il 30 settembre 2013 è possibile sanare l'anno d'imposta 2011). Sul frontespizio del modello deve essere barrata la casella "**Dichiarazione integrativa a favore**". Il contribuente può optare per l'utilizzo del credito in compensazione oppure richiederlo a rimborso.

Integrativa anni precedenti.

- **Posizione Agenzia.** Nel caso la dichiarazione integrativa a favore per l'anno 2011 non fosse presentata entro il termine del 30 settembre 2013 si dovrà procedere mediante istanza di rimborso, in carta libera, e restare in attesa che la stessa Agenzia provveda. Decorsi inutilmente i 90 giorni, formandosi il silenzio-rifiuto, per il contribuente non resta che la via del reclamo/mediazione anticamera del contenzioso. Pertanto, secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, **che si attiene a quanto dettato dall'art. l'art. 2, comma 8-bis, del DPR n. 322 del 1998**, non sarà possibile presentare la dichiarazione integrativa oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale l'errore o l'omissione si è verificata (nell'esempio in esame 30 settembre 2013).

- **La posizione della Giurisprudenza.** Di tutt'altro tenore la posizione della Giurisprudenza, che in diverse occasioni ha legittimato la presentazione della dichiarazione integrativa a favore anche oltre la scadenza della presentazione della dichiarazioni dei redditi per l'anno successivo con utilizzo del credito da utilizzarsi esclusivamente a rimborso o in compensazione. Secondo la Cassazione *"la dichiarazione dei redditi del contribuente affetta da errore, sia di fatto che di diritto, è in linea di principio emendabile e ritrattabile, quando dalla medesima possa derivare l'assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico."* (cfr. Cass. 2226/2011, Cass. N. 5399/2012, CTP di Milano, n. 21/2011, CTR Puglia n. 116/9/10).

Dunque, secondo la giurisprudenza della Suprema Corte, il contribuente potrebbe integrare a proprio favore entro il 30 settembre 2013 anche una dichiarazione presentata per l'anno 2009.

Dichiarazione integrativa in aumento a correzione della dichiarazione per il 2011 e precedenti

Integrativa per il 2011. Il contribuente può correggere errori e omissioni che hanno determinato un minor reddito o un minor debito o un maggior credito d'imposta, presentando una "**dichiarazione integrativa**" (va barrata l'apposita casella sul frontespizio) entro la scadenza della dichiarazione relativa all'anno successivo,

facendo ricorso al ravvedimento operoso e beneficiando, pertanto, di sanzioni ridotte.

Integrativa anni precedenti. È sempre possibile presentare una dichiarazione integrativa entro i termini per l'accertamento, ossia il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. In tal caso le sanzioni saranno determinate direttamente dall'ufficio e non dal contribuente.

È evidente la disparità di trattamento: quando si tratta di rettificare la dichiarazione in favore dell'Erario, la dichiarazione integrativa è possibile fino al quarto anno successivo. Per le dichiarazioni integrative a favore del contribuente, i termini sarebbero legati all'anno successivo. Poi si deve procedere fuori dal canale telematico con istanza diretta con richiesta di rimborso. A tutto questo, in nome della ritrattabilità della dichiarazione, la Giurisprudenza e la dottrina mettono le cose a posto riconoscendo al contribuente la facoltà di presentare la dichiarazione integrativa a proprio favore entro i quattro anni successivi.

Nicolò Cipriani – Centro Studi CGN