



**APPROFONDIMENTO
FISCALE**

50&PIÙ CAAF

Dicembre 2018

DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

AF n. 06/2018

Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione ordinaria (mod.730 o mod. Unico/Redditi PF), il contribuente può rettificare o integrare la stessa, presentando una dichiarazione Integrativa.

Presupposto per poter presentare la dichiarazione Integrativa è che sia stata validamente presentata la dichiarazione ordinaria.

Per quanto riguarda quest'ultima, sono considerate valide anche le dichiarazioni tardive presentate entro 90 giorni dal termine di scadenza, fatta salva l'applicazione della relativa sanzione (v. Approfondimento fiscale n. 4/2018).

► DICHIARAZIONE INTEGRATIVA E TERMINI DI ACCERTAMENTO

Con la **dichiarazione Integrativa**, è possibile **correggere errori ed omissioni** che determinano una differente liquidazione delle imposte, **rispetto** a quelle calcolate con la **dichiarazione ordinaria**.

La legge n.225/2016 ha esteso i termini di presentazione della dichiarazione Integrativa, fissando il principio che **la dichiarazione ordinaria** , **risulta ritrattabile, entro i termini dell'azione di accertamento**.

A partire **dalla dichiarazione 730 o Redditi PF 2017 anno d'imposta 2016** , la dichiarazione **integrativa** può essere **presentata entro il 31 Dicembre del 5° anno successivo** a quello della presentazione della dichiarazione ordinaria; **per gli anni d'imposta precedenti**, la dichiarazione **Integrativa** può essere **presentata entro il 4° anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione ordinaria.



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

► UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DEL CREDITO

La legge di Stabilità 2016, ha disposto, inoltre, specifiche **disposizioni sulla compensazione**. Il credito che deriva dalla dichiarazione dei redditi integrativa risulta certamente compensabile, tuttavia, **se l'integrativa è presentata oltre il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo, il credito che ne emerge può essere usato in compensazione solo per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa**. Ne discende, quindi, che il concetto di **debito maturato non coincide con il debito relativo al periodo d'imposta**.

Il credito che scaturisce dalla dichiarazione Integrativa, può dunque essere **usato in compensazione con il modello F24**. Da un punto di vista operativo occorre tenere presente le seguenti situazioni :

- A) la dichiarazione Redditi PF Integrativa presentata entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo (termine breve) consente l'utilizzo immediato del credito secondo le regole ordinarie.**

Esempio : il credito che scaturisce dalla dichiarazione **Redditi PF 2018 redditi 2017 Integrativa** presentata entro il termine previsto per la dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (ossia **entro il 31 Ottobre 2019**) consente **l'utilizzo del credito immediato**.

- B) la dichiarazione Redditi PF Integrativa, presentata oltre il suddetto termine breve ed entro quello di accertamento comporta l'utilizzo differito del credito che ne scaturisce, in compensazione solo per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa .**

Esempio: il credito che scaturisce dalla **dichiarazione Unico 2016 redditi 2015 Integrativo**, presentato il 20/02/2019 (ancora **entro i termini dell'azione di accertamento del 4° anno successivo**) può essere utilizzato **in compensazione solo per eseguire il versamento dei debiti maturati a partire dalla dichiarazione 2020 redditi 2019** (ovvero dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa). Il maggior credito, andrà indicato nel modello Redditi 2020, oppure nel 730/ 2020 e potrà essere utilizzato per compensare il Saldo Irpef 2019 o gli acconti 2020, in quanto tali debiti maturano, cioè hanno scadenza nel 2019.



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

| Dichiarazione ordinaria (730 o Unico/Redditi PF) | Termini di presentazione dichiarazione Integrativa | Utilizzo del credito che emerge dalla dichiarazione Integrativa |
|---|---|--|
| Dichiarazione ordinaria 2018 redditi 2017 | Entro il 31/10/2019 | Se l'Integrativa viene presentata entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (31/10/2019) il credito potrà essere utilizzato in compensazione secondo le regole ordinarie con la prima dichiarazione utile (es. dichiarazione 2019 redditi 2018). |
| | Entro il 31/12/2023 (5 ° anno successivo) | Se l'Integrativa viene presentata oltre il 31/10/2019 ma entro il termine di accertamento (31/12/2023) il credito potrà essere 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. |

(segue)



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

| Dichiarazione ordinaria (730 o Unico/Redditi PF) | Termini di presentazione dichiarazione Integrativa | Utilizzo del credito che emerge dalla dichiarazione Integrativa |
|--|---|---|
| Dichiarazione ordinaria 2017 redditi 2016 | Entro il 31/12/2022 (5 ° anno successivo) | Se l'integrativa non è stata presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo ma entro quello di accertamento (31/12/2022) il credito potrà essere 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. |
| Dichiarazione ordinaria 2016 redditi 2015 | Entro il 31/12/2020 (4 ° anno successivo) | Se l'integrativa non è stata presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo ma entro quello di accertamento (31/12/2020) il credito potrà essere 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. |
| Dichiarazione ordinaria 2015 redditi 2014 | Entro il 31/12/2019 (4 ° anno successivo) | Se l'integrativa non è stata presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo ma entro quello di accertamento (31/12/2019) il credito potrà essere 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. |
| Dichiarazione ordinaria 2014 redditi 2013 | Entro il 31/12/2018 (4 ° anno successivo) | Se l'integrativa non è stata presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo ma entro quello di accertamento (31/12/2018) il credito potrà essere 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. |
| Le annualità precedenti sono precluse in quanto è decorso il termine dell'azione di accertamento fissato al 4° anno successivo a quello di presentazione delle dichiarazioni ordinarie. | | |



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

► RAVVEDIMENTO OPEROSO DELLE MAGGIORI IMPOSTE A DEBITO

Il Ravvedimento operoso in vigore dal 2016, prevede per le dichiarazioni Integrative una **riduzione delle sanzioni ordinarie minime** da applicarsi alle maggiori imposte , operando però un **distinguo a seconda della tipologia di errore** :

- A) errori rilevabili da controllo automatizzato o formale** (artt. 36 bis e 36 ter DPR 600/1973;
- B) errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale** (DICHIARAZIONE INFEDELE) e presentazione della **dichiarazione Integrativa entro 90 giorni** della scadenza del termine ordinario;
- C) errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale** (DICHIARAZIONE INFEDELE) e presentazione della **dichiarazione integrativa oltre 90 giorni** dalla scadenza del termine ordinario.

Per effetto di quanto su indicato, con riferimento alla dichiarazione Integrativa:

Nel caso A) la sanzione è pari al 30% della maggiore imposta/minor credito:

| A) Errori rilevabili da liquidazione | Sanzione | Riduzione Sanzione |
|--|--|--|
| Modello PF 2018 Integrativo per correggere errori rilevabili da controllo automatizzato o formale (artt. 36 bis e 36 ter DPR 600/1973) Esempio: l'esclusione di oneri nel quadro E del 730 ordinario | 30% della maggiore imposta/minor credito | Riduzione a 1/8 del 30% entro il 31.10. 2019 Riduzione a 1/7 del 30% entro il 31.10.2020 Riduzione a 1/6 del 30% oltre il 31.10.2020 e fino al 31.12.2023 (termine ultimo ravvedimento) |



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

Nel caso B) e C) le sanzioni da applicare nella generalità dei casi sono le seguenti:

| B) Dichiarazione Infedele entro il 29 gennaio 2019 | Sanzioni | Riduzione Sanzione |
|---|--|--|
| <p>Modello REDDITI PF 2018 Integrativo per correggere errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale (dichiarazione Infedele) presentato entro il 29 gennaio 2019 - entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria</p> <p>Esempio : l'indicazione di un minor reddito nel quadro A, B, C, D del 730 ordinario</p> | <p>Sanzione fissa Euro 27,78 + Sanzione del 3,75% della maggiore imposta/minor credito</p> | <p>Sanzione fissa di Euro 27,78 entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria + Ravvedimento maggior imposta/minor credito con riduzione sanzione minima a 1/8 del 30% (3,75%).</p> |
| C) Dichiarazione Infedele successivamente al 29 gennaio 2019 | Sanzioni | Riduzione Sanzione |
| <p>Modello REDDITI PF 2018 Integrativo per correggere errori NON rilevabili da controllo automatizzato o formale (dichiarazione infedele) presentato successivamente al 29 gennaio 2019 - oltre i 90 giorni dalla scadenza ordinaria</p> <p>Esempio: l'indicazione di un minor reddito nel quadro A, B , C, D del 730 ordinario</p> | <p>90% della maggiore imposta IRPEF</p> | <p>Riduzione a 1/8 del 90% entro il 31.10. 2019</p> <p>Riduzione a 1/7 del 90% entro il 31.10.2020</p> <p>Riduzione a 1/6 del 90% oltre il 31.10.2020</p> |
| | <p>180% della maggiore imposta sostitutiva (parziale indicazione canoni da cedolare secca)</p> | <p>Riduzione a 1/8 del 180% entro il 31.10. 2019</p> <p>Riduzione a 1/7 del 180% entro il 31.10.2020</p> <p>Riduzione a 1/6 del 180% oltre il 31.10.2020</p> |
| | <p>240% della maggiore imposta sostitutiva (omessa indicazione canoni da cedolare secca)</p> | <p>Riduzione a 1/8 del 240% entro il 31.10. 2019</p> <p>Riduzione a 1/7 del 240% entro il 31.10.2020</p> <p>Riduzione a 1/6 del 240% oltre il 31.10.2020</p> |



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

► TRATTAMENTO DELL'ACCONTO OMESSO O CARENTE

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n.42 del 12 ottobre 2016 ha chiarito che nel caso in cui il contribuente presenti una dichiarazione integrativa da cui emerga una maggiore imposta dovuta, con conseguente determinazione di acconti dovuti per l'anno d'imposta successivo in misura superiore, non potrà essere irrogata la sanzione per carente versamento dell'acconto (cfr articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997) se la dichiarazione integrativa è presentata successivamente al termine di versamento del secondo acconto. In ogni caso, anche quando l'integrazione avvenga prima del citato termine, il primo acconto non sarà sanzionabile quando con il secondo acconto sia versata la differenza dovuta calcolata con riferimento alla dichiarazione integrata.

Pertanto, se l'importo versato per gli acconti è commisurato a quello determinato nella dichiarazione vigente al momento del versamento, il contribuente non potrà essere assoggettato a sanzione per carente versamento (in tal senso devono intendersi superati i chiarimenti resi con la circolare n. 47/E del 18 giugno 2008, al paragrafo n. 4.2).

► RIDUZIONI SANZIONI MINIME E TERMINE PER IL RAVVEDIMENTO

| Dichiarazione Ordinaria 730 o Unico/Redditi PF | Ravvedimento con riduzione sanzione minima a 1/8 | Ravvedimento con riduzione sanzione minima a 1/7 | Ravvedimento con riduzione sanzione minima a 1/6 | Termine ultimo per il Ravvedimento |
|--|--|--|--|--|
| 2018 anno d'imposta 2017 | Entro il 31.10.2019 | Entro il 31.10.2020 | Oltre il 31.10.2020 | Fino al 31.12.2023 5° anno successivo |
| 2017 anno d'imposta 2016 | Precluso | Entro il 31.10.2019 | Oltre il 31.10.2019 | Fino al 31.12.2022 5° anno successivo |
| 2016 anno d'imposta 2015 | Precluso | Precluso | Oltre il 31.10.2018 | Fino al 31.12.2020 4° anno successivo |
| 2015 anno d'imposta 2014 | Precluso | Precluso | Oltre il 31.10.2017 | Fino al 31.12.2019 4° anno successivo |
| 2014 anno d'imposta 2013 | Precluso | Precluso | Oltre il 31.10.2016 | Fino al 31.12.2018 4° anno successivo |



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

► COME SI COMPILA LA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA REDDITI PF 2018

Il modello Redditi PF 2018 si compila con i dati già esposti nella dichiarazione ordinaria (730 o Redditi PF), effettuando le debite correzioni/integrazioni e ricalcolando, quindi, integralmente le imposte.

1) E' necessario che in Frontespizio sia indicata la tipologia "Integrativa" (nella generalità dei casi si indica il cod. "1").

| TIPO DI DICHIARAZIONE | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | Conettiva nei termini | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2 co. 8-tes DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|-----------------------|-----------|-----------|-----------|------------------|-----------|-----------------------|---------------------------|---|--------------------|
| | | | | | | | | | |

2) Quanto già versato o eventualmente rimborsato tramite la dichiarazione ordinaria va riportato nel **quadro RN per l'Irpef, RV per le addizionali, LC per la cedolare secca**:

IRPEF → nel **quadro RN, rigo RN42** se il debito o il credito risultante dalla dichiarazione ordinaria è riferito all'Irpef (conguaglio da 730/2018 trattenuto o rimborsato dal sostituto; rimborso da Redditi 2018 già erogato dall'AE)

| RN42 Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2018 o REDDITI 2018 | 730/2018 | | | | Rimborsato da REDDITI 2018 | | |
|---|--------------------------|--------------------------------|------------|---|----------------------------|---|------|
| | Trattenuto dal sostituto | Credito compensato con Mod F24 | Rimborsato | | | | |
| 1 | 0,00 | 2 | 0,00 | 3 | 0,00 | 4 | 0,00 |

ADDIZIONALE REGIONALE → nel **quadro RV, rigo RV6**, se il debito o il credito risultante dalla dichiarazione ordinaria è riferito all'Addizionale regionale all'Irpef (conguaglio da 730/2018 trattenuto o rimborsato dal sostituto; rimborso da Redditi PF 2018 già erogato dall'AE)

| RV6 Addizionale regionale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2018 o REDDITI 2018 | 730/2018 | | | | Rimborsato da REDDITI 2018 | | |
|--|--------------------------|--------------------------------|------------|---|----------------------------|---|------|
| | Trattenuto dal sostituto | Credito compensato con Mod F24 | Rimborsato | | | | |
| 1 | 0,00 | 2 | 0,00 | 3 | 0,00 | 4 | 0,00 |

ADDIZIONALE COMUNALE → nel **quadro RV, rigo RV14**, se il debito o il credito risultante dalla dichiarazione ordinaria è riferito all'Addizionale comunale all'Irpef (conguaglio da 730/2018 trattenuto o rimborsato dal sostituto; rimborso da Redditi PF 2018 già erogato dall'AE)

| RV14 Addizionale comunale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2018 o REDDITI 2018 | 730/2018 | | | | Rimborsato da REDDITI 2018 | | |
|--|--------------------------|--------------------------------|------------|---|----------------------------|---|------|
| | Trattenuto dal sostituto | Credito compensato con Mod F24 | Rimborsato | | | | |
| 1 | 0,00 | 2 | 0,00 | 3 | 0,00 | 4 | 0,00 |

CEDOLARE SECCA → nel **quadro LC, rigo LC 1, col.10, 11** se il debito o il credito risultante dalla dichiarazione ordinaria è riferito all'imposta sostitutiva da cedolare secca (conguaglio da 730 /2018 trattenuto o rimborsato dal sostituto; rimborso da Redditi PF 2018 già erogato dall'AE)

| QUADRO LC CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI | Totale imposta cedolare secca | Imposta su redditi diversi (21%) | Totale imposta complessiva | Ritenute CU locazioni brevi | Differenza | Eccedenza dichiarazione precedente |
|--|-------------------------------|----------------------------------|----------------------------|-----------------------------|--|------------------------------------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Determinazione della cedolare secca | Eccedenza compensata Mod. F24 | Accontati versati | Accontati sospesi | trattenuta dal sostituto | rimborzata da 730/2018 o da REDDITI 2018 | credito compensato F24 |
| | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |



DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

3) QUADRO DI - DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

| | Codice tributo | Periodo d'imposta | Errori contabili | Credito |
|-------|----------------|-------------------|------------------|---------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| DI1 | | | .00 | .00 |
| DI2 | | | .00 | .00 |
| DI3 | | | .00 | .00 |
| DI4 | | | .00 | .00 |
| DI5 | | | .00 | .00 |
| DI6 | | | .00 | .00 |
| DI7 | | | .00 | .00 |
| DI8 | | | .00 | .00 |
| DI9 | | | .00 | .00 |
| DI10 | | | .00 | .00 |
| | | | .00 | .00 |

Il quadro DI va utilizzato esclusivamente dai soggetti che, nel corso del 2017, hanno presentato una o più dichiarazioni integrative, oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa.

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa.

Nel caso in cui, nel corso del 2017, siano state presentate più dichiarazioni integrative relative a differenti periodi d'imposta occorre compilare un distinto rigo del presente quadro per ciascun codice tributo e relativo periodo d'imposta.



**APPROFONDIMENTO
FISCALE**

50&PIÙ CAAF

Dicembre 2018

DICHIARAZIONE PF INTEGRATIVA

► DOCUMENTI DI RIFERIMENTO

- art. 13 d.lgs. 472/1997 (Ravvedimento Operoso);
- Circolare 42/E del 12 ottobre 2016
- D.L. 22ottobre 2016 n.193 convertito in legge 01.12.2016;
- Istruzioni Dichiarazione Redditi Persone Fisiche 2018.