

Informativa per la clientela di studio

N. 189 del 17.12.2014

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Dichiarazioni tardive e rettificative entro fine mese

Il contribuente che avrà commesso errori riguardanti l'invio delle dichiarazioni fiscali, dovrà rimediare al fine di evitare spiacevoli sorprese. Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificarla o integrarla presentando una nuova dichiarazione. È possibile ricorrere alla **dichiarazione integrativa** (in aumento o in diminuzione) soltanto se quella originaria è stata validamente presentata. La presentazione di una dichiarazione **entro i 90 giorni** dalla scadenza originaria, invece, non configura integrazione, bensì solo una **dichiarazione tardivamente presentata**.

Entro il 31 dicembre 2014 scade anche il termine ultimo entro il quale si potrà recuperare con la dichiarazione integrativa la deduzione di componenti negativi derivanti da errori contabili di competenza per l'anno d'imposta 2009. La Circolare 31/E/2013 dell'Amministrazione Finanziaria evidenzia infatti un metodo specifico che mira a recuperare costi (e ricavi) erroneamente non iscritti nel bilancio di competenza a causa di **errori contabili**.

Premessa

Entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria del 30 settembre 2014 ovvero per il corrente anno **entro il 29 dicembre 2014** è possibile procedere alla presentazione del modello Unico 2014 tenendo in considerazione che, **dopo tale data, la dichiarazione si considera omessa** (se si presenta comunque in ritardo costituisce valido titolo per la riscossione delle imposte).

In presenza invece di presentazione del modello Unico nei termini ordinari (30 settembre 2014) è prevista la possibilità di inviare una dichiarazione integrativa con modalità operative diverse per regolarizzare eventuali errori.

Pertanto si possono verificare tre casi:

- il contribuente deve ancora presentare la dichiarazione dei redditi Modello Unico 2014. Egli potrà presentare una **dichiarazione tardiva** a norma dell'articolo 2, comma 7, del D.P.R. 322/98, entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria. Si ricorda che nel caso del modello UNICO 2014 (PF-SP-SCENC), l'adempimento è scaduto in data 30 settembre 2014;
- il contribuente ha già presentato il modello Unico 2014, ma intende sostituirla con una nuova. Egli potrà entro il 29 dicembre, presentare la cosiddetta **dichiarazione "rettificativa"**;
- il contribuente intende presentare una dichiarazione per correggere eventuali errori e poter dedurre componenti negativi derivanti da errori contabili di competenza 2009. Egli potrà presentare entro il 31 dicembre una **dichiarazione integrativa**.

Dichiarazione tardiva

Entro il 29 dicembre 2014 è possibile presentare la **dichiarazione tardiva** tenendo in considerazione che:

- **la dichiarazione è soggetta ad una sanzione** che va da euro 258 ad euro a 1.032 euro (aumentata fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili) a prescindere dal fatto che le imposte siano state o meno versate;
- entro il 29 dicembre 2014 **è possibile sanare la sanzione con l'istituto del ravvedimento operoso**. Si dovrà presentare la dichiarazione in via telematica e versare una sanzione ridotta pari ad 1/10 dei 258 euro ovvero 25 euro tramite modello F24 compilando la sezione erario con codice tributo 8911 anno 2013.

La sanzione di 25 euro deve essere corrisposta per ogni tipo di denuncia che compone il modello Unico (Irpef e Iva danno origine a 50 euro di sanzione). Se le imposte indicate in Unico non sono state versate o sono state versate in maniera insufficiente si dovrà applicare anche la sanzione del 30% che potrà essere sanata con il versamento delle stesse unitamente al versamento degli interessi nella misura del 2.50% e della sanzione ridotta al 3,75%.

In caso di omessa presentazione del modello studi di settore è prevista una specifica sanzione pari ad euro 2.065 se il contribuente non provvede alla presentazione dello stesso con dichiarazione integrativa anche a seguito di specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Le dichiarazioni che non verranno presentate entro il termine massimo del 29 dicembre 2014 si considerano a tutti gli effetti **omesse** – e quindi **verranno sanzionate** imputando una percentuale che va **dal 120% al 240% dell'imposta accertata**.

La dichiarazione tardiva nasce quindi per **"sanare"** i casi in cui vi sia mancata presentazione della dichiarazione.

Si deve tener presente che la dichiarazione tardiva è equiparata per legge alla dichiarazione presentata nei termini, ed infatti le scadenze riferite al termine di presentazione della dichiarazione, salvo alcune eccezioni, vanno generalmente comprese nel **termine più ampio di 90 giorni dalla scadenza**, così come anche ribadito nella **Circolare 8/E/2010**.

Dichiarazione rettificativa

Frequenti sono i casi in cui emergono **errori nella compilazione** delle dichiarazioni UNICO, IRAP e IVA presentate dai contribuenti all'Ufficio. Trattasi di errori dovuti alla semplice errata digitazione di un importo così come quelli derivanti da una errata valutazione di un onere da dedurre o anche ad una semplice dimenticanza nel dichiarare un reddito.

Al verificarsi di tali situazioni, il contribuente ha la possibilità di rimediare agli errori commessi presentando un **modello rettificativo/integrativo**, così come specificato nel comma 8 dell'art. 2 D.P.R. 322, prima che l'Amministrazione Finanziaria rilevi la violazione commessa ed emetta l'atto di accertamento.

Il contribuente, presentando una dichiarazione integrativa, rileverà un **minor reddito o un minor debito d'imposta o un maggior credito d'imposta**, rispetto alla dichiarazione originaria validamente presentata.

Qualora il contribuente si accorga dell'errore commesso, nelle ipotesi in cui i termini di presentazione della dichiarazione siano già scaduti, il contribuente può rettificarla o integrarla presentando una nuova dichiarazione denominata "**Dichiarazione integrativa**" entro la scadenza prevista per la dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo. In tal caso potrà applicare le regole del ravvedimento operoso, usufruendo di **sanzioni ridotte ad un ottavo del minimo**.

Se invece il contribuente presenterà la dichiarazione integrativa a sfavore oltre i termini del ravvedimento, ma comunque entro i termini per l'accertamento (31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione), non vengono applicate le riduzioni alle sanzioni.

In questo caso si dovrà tener conto della **nuova normativa introdotta dal DdL di Stabilità** all'esame del Parlamento, che prevede alcune **variazioni all'istituto del ravvedimento**, considerando anche un eventuale allungamento dei termini per il perfezionamento.

L'accertamento

In molti casi si può valutare di presentare una dichiarazione integrativa entro i 90 giorni **per poter evitare l'allungamento dei termini per l'accertamento**.

L'Amministrazione Finanziaria in proposito con la Circolare n. 31/E del 2013, par. 8, ha evidenziato che le dichiarazioni integrative causano un allungarsi dei termini di accertamento con esclusivo

riferimento agli elementi rigenerati con la nuova dichiarazione, indipendentemente dal fatto che questi siano a favore o a sfavore del contribuente.

Infatti, se un contribuente presenta una dichiarazione integrativa di Unico 2014 entro il prossimo 31 dicembre, evita l'allungamento di un anno dei termini di accertamento, con riferimento agli elementi rettificati.

Errori contabili

Entro il 31 dicembre 2014 scade anche il termine ultimo entro il quale si potrà recuperare con la dichiarazione integrativa la deduzione di componenti negativi derivanti da errori contabili di competenza per l'anno d'imposta 2009.

La Circolare 31/E/2013 dell'Amministrazione Finanziaria evidenzia infatti un metodo specifico che mira a recuperare costi (e ricavi) erroneamente non iscritti nel bilancio di competenza a causa di errori contabili.

Gli effetti fiscali della correzione

La componente di reddito rilevata a seguito della correzione degli errori contabili **non può assumere immediato rilievo fiscale**, perché la relativa **sopravvenienza passiva o attiva imputata a bilancio non presenta i requisiti della deducibilità** in base al principio della competenza fiscale di cui all'articolo 109 del TUIR.

Tuttavia le Entrate hanno specificato che, in base al divieto di doppia imposizione, al contribuente deve essere riconosciuto il **diritto di recuperare la maggiore imposta** corrisposta nel periodo in cui è stato commesso l'errore. Ciò non solo nell'ipotesi di rettifica da parte degli organi di controllo, ma anche nel caso in cui il contribuente abbia autonomamente rettificato precedenti errori contabili.

L'obiettivo è evitare lo spostamento del momento impositivo e garantire il rispetto del divieto di doppia imposizione derivante dalla mancata deduzione del componente negativo, o dalla doppia tassazione del provento.

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....