



QUADRO DI DICHIARAZIONE INTEGRATIVA "ULTRANNUALE": COME GESTIRE I CREDITI FISCALI

Pubblicato il 14 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



La gestione delle dichiarazioni integrative presentate oltre i termini ordinari rappresenta uno dei nodi più complessi della fiscalità italiana contemporanea. Un tema che, nella pratica quotidiana dei professionisti, genera non poche perplessità e che - come emerso dal flusso di consulenze dell'ultimo anno - continua a essere fonte di errori procedurali anche per operatori esperti. La questione assume particolare rilevanza nella stagione dichiarativa 2024, dove le "integrative lunghe" presentate nell'arco del 2024 trovano specifica disciplina nel quadro DI dei modelli Redditi, un meccanismo che - pur essendo in vigore da anni - mantiene aspetti di complessità spesso sottovalutati.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo nell'innovativo formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/07/236268.ogg>

La genesi normativa: quando nasce l'obbligo del quadro DI

Il quadro DI affonda le sue radici nell'articolo 2, comma 8-bis del D.P.R. 322/1998, una disposizione che ha introdotto un regime differenziato per l'utilizzo dei crediti derivanti dalle cosiddette dichiarazioni integrative "ultrannuali". La norma, nella sua formulazione attuale, stabilisce che **il credito risultante da una dichiarazione integrativa a favore del contribuente, presentata oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, deve essere indicato nella dichiarazione del periodo in cui l'integrativa è stata trasmessa.**

Il meccanismo nasce da una ratio precisa: evitare che i contribuenti possano utilizzare immediatamente crediti emersi da correzioni tardive, introducendo un sistema di "sterilizzazione temporale" che tuteli l'erario da possibili abusi. Un equilibrio delicato tra diritto al rimborso e esigenze di controllo fiscale.

Nella casistica comune degli studi professionali, questo scenario si verifica tipicamente quando un contribuente, nel corso del 2024, presenta un'integrativa relativa - ad esempio - al modello Redditi/2021 dell'anno d'imposta 2020. In tal caso, essendo decorso ampiamente il termine per la dichiarazione 2021 (scaduto il 31 ottobre 2021), si configura l'ipotesi dell'integrativa "lunga" con conseguente obbligo di compilazione del quadro DI nella dichiarazione 2024.

Le tre anime del quadro DI: modelli coinvolti e specificità

L'obbligo di compilazione non riguarda esclusivamente il modello Redditi PF. Il legislatore ha infatti previsto analoghi meccanismi per tutti i principali tributi: il **quadro VN** nel modello IVA e la **Sezione XVI del quadro IS** nel modello IRAP rappresentano le corrispondenti discipline per i rispettivi ambiti impositivi.

Questa articolazione normativa riflette un approccio sistematico del legislatore, che ha voluto uniformare le regole di gestione dei crediti tardivi across different tax regimes. Una scelta di policy che, pur complicando il quadro procedurale, garantisce coerenza nell'applicazione dei principi di controllo fiscale.

L'esperienza applicativa evidenzia come la maggior parte delle problematiche emergano proprio nella fase di identificazione del modello corretto da utilizzare, soprattutto nei casi di soggetti con posizioni fiscali articolate che presentano contemporaneamente più tipologie di dichiarative.

Anatomia del quadro DI: una guida alla compilazione

La struttura del quadro DI nel modello Redditi PF presenta un'articolazione a quattro colonne, ciascuna con funzioni specifiche e regole di compilazione che richiedono particolare attenzione.

Colonna 1: identificazione del tributo

Qui va inserito il **codice tributo** corrispondente al credito emerso dall'integrativa. La prassi amministrativa ha chiarito che deve esserci perfetta corrispondenza tra il tributo oggetto di correzione e il codice utilizzato. Un errore in questa fase può compromettere l'intero meccanismo di recupero del credito.

Nella giurisprudenza di legittimità si è consolidato l'orientamento secondo cui l'errata indicazione del codice tributo comporta nullità dell'operazione compensativa, con conseguente irreperibilità delle somme versate erroneamente.

Colonna 2: l'anno di riferimento

Va indicato l'anno del modello oggetto di integrazione. Riprendendo l'esempio precedente, per un'integrativa del modello Redditi/2021 si indica "2020", ossia l'anno d'imposta cui la dichiarazione si riferisce.

Questo meccanismo di "doppia datazione" - anno di presentazione dell'integrativa versus anno d'imposta di riferimento - genera talvolta confusione negli operatori meno esperti, ma risponde alla logica di tracciabilità temporale voluta dal legislatore.

Colonna 3: gli errori contabili di competenza

Qui si colloca l'importo del credito derivante da correzioni di **errori contabili di competenza**, limitatamente alla quota non richiesta a rimborso nell'integrativa stessa. Si tratta di una fattispecie particolare che la dottrina ha definito come "correzione di competenza economica", distinta dalle ordinarie variazioni reddituali.

Aspetto spesso trascurato: tale importo **non deve essere ricompreso nella colonna 4** e va sommato all'eccedenza di imposta della precedente dichiarazione nel campo pertinente (ad esempio, nel rigo RN36 per l'IRPEF).

Il regime temporale per l'utilizzo di questi crediti è più favorevole: possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo alla presentazione dell'integrativa, oppure - per importi superiori a 5.000 euro annui - dal decimo giorno successivo, entro la fine del periodo d'imposta oggetto dell'integrativa, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.

Colonna 4: il credito "generale"

Accoglie il credito derivante dal minor debito o maggior credito risultante dall'integrativa, esclusi i casi di correzione di errori contabili. Questo importo concorre alla liquidazione dell'imposta nella dichiarazione corrente e può essere utilizzato solo per compensare debiti maturati dal 1° gennaio dell'anno successivo alla presentazione dell'integrativa.

Un vincolo temporale che la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13/E del 2018 ha interpretato in senso rigoroso, precisando che non è ammessa la compensazione "a catena" attraverso integrative successive per aggirare la limitazione.

L'interfaccia con il quadro RX: meccanismi di liquidazione

Il risultato della liquidazione del quadro DI trova poi collocazione nel **quadro RX** secondo modalità specifiche che richiedono particolare attenzione nella fase di trasposizione dei dati.

Per i crediti di colonna 4, la liquidazione va riportata:

- nella **colonna 1** (se a debito) o **colonna 2** (se a credito) del relativo rigo della sezione I del quadro RX
- nella **sezione II del quadro RX** quando non esista il rigo corrispondente nella sezione I o quando manchi la colonna 2

Quest'ultimo scenario si verifica frequentemente con tributi "minori" o in specifiche situazioni soggettive, richiedendo particolare attenzione nella fase di controllo formale della dichiarazione.

Operazioni straordinarie e soggetti diversi

Nei modelli Redditi SP e SC, nonché nella Sezione XVI del quadro IS del modello IRAP, è prevista una **prima colonna aggiuntiva** per l'indicazione del codice fiscale del soggetto cui si riferisce l'integrativa quando diverso dal dichiarante.

Questa previsione risponde alle esigenze derivanti da **operazioni straordinarie**, come incorporazioni, fusioni, scissioni, dove l'ente risultante dalla riorganizzazione presenta integrative relative a periodi anteriori all'operazione. Un caso emblematico è l'incorporante che presenta l'integrativa dell'incorporata per periodi precedenti la fusione.

La prassi amministrativa ha chiarito (risoluzione n. 45/E del 2019) che in questi casi la responsabilità per l'utilizzo del credito ricade interamente sul soggetto dichiarante, indipendentemente dall'origine soggettiva del credito stesso.

Gestione di integrative multiple: procedure operative

Quando nel corso dello stesso anno siano state presentate **più dichiarazioni integrative** relative a differenti periodi d'imposta, la compilazione richiede un approccio sistematico: occorre compilare un distinto rigo per ciascun codice tributo e relativo periodo d'imposta.

Se i righe disponibili nel modulo standard risultano insufficienti, si devono utilizzare **fogli aggiuntivi**, numerati progressivamente nella casella in alto a destra. Un aspetto procedurale che spesso viene sottovalutato ma che risulta essenziale per la corretta elaborazione telematica della dichiarazione.

L'esperienza degli operatori evidenzia come questa situazione si verifichi con particolare frequenza nei casi di contribuenti con attività complesse o in presenza di verifiche fiscali che abbiano fatto emergere multiple necessità correttive.

Regime sanzionatorio e ravvedimento operoso

L'aspetto sanzionatorio delle dichiarazioni integrative presenta una stratificazione normativa complessa, recentemente modificata dal D.Lgs. 87/2024 che ha ridotto le sanzioni per infedele dichiarazione dal 90-180% al **70%** delle maggiori imposte dovute.

Per le integrative "interamente a favore" del contribuente, la giurisprudenza consolidata (Cass. SS.UU. n. 19667/2019) ha stabilito l'**esenzione da sanzioni**, principio che trova applicazione anche per le integrative gestite attraverso il quadro DI.

Il ravvedimento operoso ex articolo 13 del D.Lgs. 472/1997 mantiene la sua efficacia anche per le integrative tardive, con riduzioni che variano da 1/10 a 1/5 della sanzione base a seconda della tempistica di presentazione.

Coordinamento con la compensazione F24

Il meccanismo del quadro DI si interfaccia con le regole generali della compensazione ex articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, ma con le limitazioni temporali già evidenziate.

I chiarimenti forniti durante Telefisco 2020 (risposta n. 18) hanno precisato che la locuzione "debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo" deve essere interpretata con riferimento alla **scadenza del versamento** e non all'anno di maturazione del debito. Questo consente, ad esempio, di compensare il saldo IRPEF 2024 da versare a giugno 2025 con crediti emersi da integrative presentate nel 2024.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA