

REDDITO IMPRESA E IRAP

La risoluzione 87/E sull'accertamento dei costi non di competenza

di **Sergio Pellegrino**

Con la [risoluzione n. 87/E del 28 novembre 2013](#) l'Agenzia torna sul tema del **recupero del costo** dedotto in violazione del principio di **competenza**.

La questione era stata già affrontata con la precedente [circolare n. 23/E del 2010](#): il documento di prassi in questione, per evitare che dalla ripresa del costo reso deducibile in un periodo di non corretta competenza derivasse una problematica di **doppia imposizione**, aveva indicato come il contribuente potesse ottenere il **rimborso della maggiore imposta** versata nel periodo in cui vi sarebbe dovuta essere la corretta imputazione del componente negativo. Con la successiva [circolare n. 31/E del 2012](#), era stata prevista la possibilità di una **"compensazione"** delle partite in sede di **accertamento con adesione**.

Con la più recente [circolare n. 31/E del 2013](#), la tematica è stata analizzata dal punto di vista della correzione, da parte degli stessi contribuenti, di **errori contabili** nei casi di mancata imputazione di componenti negativi o positivi nel corretto esercizio di competenza. Per il recupero dei costi non dedotti nel corretto periodo di competenza, la soluzione prospettata dalla circolare è stata quella della presentazione di una **dichiarazione integrativa** ex art. 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998. La soluzione in questione è stata indicata dal documento di prassi non soltanto nel caso in cui nel periodo in questione vi fosse stato il **versamento di imposte**, da recuperare quindi in parte, ma anche quando per effetto della correzione si concretizza una **perdita o un incremento della perdita dichiarata nell'anno**.

Da questa conclusione parte la **risoluzione n. 87/E**, che, nei casi in cui la rettifica del costo dedotto in difetto di competenza sia fatta dall'Ufficio, si pone l'obiettivo di evitare che si verifichi una doppia imposizione negli esercizi in cui sono state **versate imposte in conseguenza della mancata utilizzazione della maggior perdita**.

Se nell'esercizio di corretta imputazione del costo si è realizzata una perdita e questa è stata utilizzata in compensazione negli esercizi successivi, il contribuente potrà presentare una **dichiarazione integrativa** di quella in cui avrebbe potuto utilizzare la maggior perdita.

Mutuando le conclusioni della **circolare n. 23/E/2010**, laddove non sia invece più possibile presentare l'integrativa, perché è passato il termine limite, correlato a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il recupero della maggior imposta versata può avvenire **entro quarantotto mesi** dal versamento eccedente, con il rimborso che

segue la procedura di cui all'**art. 38 del D.P.R. n. 602/1973**, ovvero, qualora sia scaduto anche tale termine, **entro due anni dalla data in cui si è reso definitivo l'accertamento** per violazione del principio di competenza, usufruendo del disposto dell'**art. 21 del D. Lgs. 546/1992**.

La risoluzione conclude indicando che, se nei periodi precedenti a quelli in cui l'accertamento è divenuto definitivo **non è emerso reddito imponibile**, la maggior perdita deve essere indicata nella **dichiarazione di tale periodo** e così utilizzata, non essendovi più limiti temporali alla utilizzabilità delle perdite.