

REDDITO IMPRESA E IRAP

Regime perdite Irpef: disposizioni transitorie “non aggirabili”

di Alessandro Bonuzzi

Le **disposizioni transitorie** introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, che limitano l'utilizzo delle **perdite** fiscali prodotte negli anni **2017, 2018 e 2019** dalle imprese in **contabilità semplificata**, continuano ad applicarsi anche in caso di **successivo passaggio alla contabilità ordinaria**.

Lo ha precisato l'Agenzia delle entrate in occasione dell'edizione 2019 di Telefisco.

È oramai noto che la **L. 145/2018** (Legge di Stabilità 2019) ha rinnovato il **regime delle perdite fiscali** delle **imprese Irpef** (imprese individuali, Snc e Sas) di cui all'[articolo 8 Tuir](#), con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, quindi, già dal periodo d'imposta 2018.

In pratica, le modifiche:

- hanno **uniformato** il regime applicabile alle perdite delle imprese Irpef **equiparando**, sotto questo profilo, i **due regimi contabili**, ordinario e semplificato;
- hanno previsto la **riportabilità illimitata** nel tempo delle perdite fiscali eccedenti, le quali, però, se diverse da quelle realizzate nei primi tre periodi d'imposta e riferite a una nuova attività produttiva, possono essere **scomputate** dai redditi d'impresa dei periodi d'imposta successivi **nei limiti dell'80%**, così come già accadeva per le perdite fiscali dei soggetti Ires.

Inoltre, per le **perdite maturate nelle annualità 2017, 2018 e 2019** in capo alle sole imprese in **contabilità semplificata**, è stato previsto uno **specifico regime transitorio**, secondo cui:

- le **perdite 2017**, per la parte non compensata orizzontalmente con redditi di altra natura, possono essere utilizzate a riduzione dei redditi d'impresa:
 1. **del 2018 e del 2019**, in misura non superiore al **40%** dei redditi stessi, e
 2. **del 2020**, in misura non superiore al **60%** dei redditi stessi;
- le **perdite 2018** possono essere utilizzate a riduzione dei redditi d'impresa:
 1. **del 2019**, in misura non superiore al **40%** dei redditi stessi, e
 2. **del 2020**, in misura non superiore al **60%** dei redditi stessi;
- le **perdite 2019** possono essere utilizzate a riduzione dei redditi d'impresa del 2020 in

misura non superiore al **60%** dei redditi stessi.

Siffatto regime transitorio se, da una parte, è da **apprezzare** per quanto riguarda le perdite 2017, originatesi, con tutta probabilità, dalla deduzione integrale delle rimanenze finali ereditate dall'ultimo periodo d'imposta in cui è stato applicato il criterio della competenza, ossia dal periodo d'imposta 2016, poiché ne consente il **recupero**, dall'altra, **limita**, seppur per un tempo definito, l'**utilizzo** delle perdite del triennio 2017, 2018 e 2019 **oltre la misura fissata a regime** (l'80%).

Uno dei molteplici dubbi conseguenti all'entrata in vigore delle nuove disposizioni sulle perdite Irpef riguardava proprio l'**operatività** delle **disposizioni transitorie** dirette alle imprese semplificate. In particolare, non era chiaro se le stesse dovessero trovare applicazione anche laddove l'impresa, **successivamente** al realizzo della perdita, avesse adottato la contabilità ordinaria.

Vi erano **due alternative**: dare preminenza al regime contabile in corso nel periodo d'imposta di **realizzo** della perdita, oppure dare rilevanza al regime contabile adottato nel periodo d'imposta di **utilizzo** della perdita.

Ebbene, la posizione dell'Agenzia espressa nel corso di Telefisco 2019 è netta. La perdita ricade nel regime transitorio se, nel periodo d'imposta del **realizzo**, l'impresa adotta/va la **contabilità semplificata**, non rilevando il successivo passaggio alla contabilità ordinaria.

Sicché, con particolare riguardo alle **perdite 2017**, le limitazioni rafforzate alla scomputabilità operano indipendentemente dall'**opzione** per il regime di **contabilità ordinaria** già dal periodo d'imposta 2018.

Nessuna precisazione, invece, è stata fornita sulla **decorrenza** delle nuove regole per le **imprese in contabilità ordinaria**. Infatti, sebbene per tali imprese **non sia previsto alcun regime transitorio**, la dottrina è concorde nel ritenerne che dovrebbero trovare applicazione i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 53/E/2011](#), emanata in occasione della riforma del regime delle perdite dei soggetti Ires. Se ciò trovasse **conferma in futuro**, le nuove disposizioni sarebbero applicabili non solo alle perdite 2018, ma anche alle **perdite Irpef delle annualità 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017** prodotte dalle imprese in contabilità ordinaria.

Master di specializzazione

DIRITTO, FISCALITÀ E PRATICA DEL TRUST

[Scopri le sedi in programmazione >](#)