

## Edizione di venerdì 22 marzo 2019

### IVA

**Omesso versamento dell'Iva e responsabilità solidale del cessionario**

di Marco Peirolo

### BILANCIO

**La valutazione delle rimanenze di magazzino**

di Fabio Garrini

### ENTI NON COMMERCIALI

**Il disegno di legge governativo sullo sport – III° parte**

di Guido Martinelli

### DIRITTO SOCIETARIO

**Possibile omettere la fase di liquidazione nelle società di persone**

di Alessandro Bonuzzi

### ACCERTAMENTO

**Attività di accertamento: nuovi chiarimenti dalle Entrate**

di Lucia Recchioni

### RASSEGNA RIVISTE

**La gestione civilistica e fiscale delle differenze inventariali**

di Fabio Giommoni

## IVA

---

### **Omissus versamento dell'Iva e responsabilità solidale del cessionario**

di Marco Peirolo

In conformità all'[articolo 205 Direttiva 2006/112/CE](#), in base al quale gli Stati membri possono stabilire che una persona diversa dal debitore dell'imposta sia responsabile in solido per il versamento dell'imposta, l'[articolo 60-bis, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972](#) dispone che il **cessionario**, soggetto agli adempimenti previsti dal decreto Iva, è **solidalmente obbligato al pagamento dell'Iva qualora il cedente non versi all'Erario l'imposta** relativa ai beni venduti ad un prezzo inferiore al loro "valore normale".

L'obbligato solidale può, tuttavia, **documentalmente dimostrare** che il prezzo inferiore dei beni è stato determinato in ragione di **eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili** o sulla base di **specifiche disposizioni di legge** e che, comunque, **non è connesso con il mancato pagamento dell'imposta**.

In attuazione del primo comma del citato [articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#), la **responsabilità solidale** opera esclusivamente per i **beni specificamente individuati** dal [D.M. 22.12.2005](#), come integrato dal [D.M. 31.10.2012](#), vale a dire per:

- gli **autoveicoli, motoveicoli, rimorchi**;
- i **prodotti di telefonia e loro accessori**;
- i **personal computer**, componenti e accessori;
- gli **animali vivi della specie bovina, ovina e suina e loro carni fresche**;
- gli **pneumatici nuovi di gomma**, nonché gli pneumatici rigenerati o usati di gomma e le gomme piene o semipiene, battistrada per pneumatici e protettori ("flaps").

Tali disposizioni, in luogo del **disconoscimento della detrazione "a monte"**, prevedono l'**obbligo autonomo di pagare** quanto dovuto e non versato dal cedente.

La disciplina in esame, pertanto, **non implica la rettifica della detrazione operata dal cessionario**, con applicazione dell'obbligazione solidale per il semplice fatto, avente rilevanza giuridica, dell'omesso versamento dell'imposta da parte del cedente, **senza che sia richiesto lo svolgimento di un'attività accertativa**.

In tal senso, l'[ordinanza n. 31057/2018](#) ha confermato il contenuto dell'[ordinanza n. 17171/2018](#), escludendo che il **vincolo di solidarietà** debba intendersi precluso in considerazione della mancata previsione, da parte dell'[articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#), del

**potere di riscossione da parte dell'Ufficio**, così come deve **negarsi** che tale norma presupponga lo svolgimento di una **prodromica attività di accertamento** nei confronti del cessionario, responsabile solidalmente per l'omesso versamento dell'imposta da parte del cedente.

In sostanza, l'**accertamento in senso “tipico”** viene svolto nei confronti del **cedente**, obbligato principale al versamento dell'imposta, mentre la **responsabilità solidale** del cessionario **sorge ex lege**, al verificarsi delle condizioni prevista dalla norma.

Ovviamente, è necessario che la pretesa dell'Amministrazione finanziaria venga concretizzata in un atto, che assuma la veste dell'**“invito ad adempiere”**, nel quale l'Ufficio **espllica le ragioni della ripresa nei confronti dell'obbligato in solido**, che può comunque far valere l'**esimente**, se sussistente, di cui al terzo comma dell'[articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#).

In sintesi, la **responsabilità solidale** in oggetto presuppone che:

- i beni ceduti siano riconducibili a quelli individuati dal [M. 22.12.2005](#), come integrato dal [D.M. 31.10.2012](#);
- la cessione sia effettuata ad un **prezzo inferiore al “valore normale”**, laddove – in base all'[articolo 14, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), per tale s'intende l'intero importo che il cessionario/committente, al **medesimo stadio di commercializzazione** di quello in cui avviene la cessione del bene o la prestazione del servizio, dovrebbe pagare, **in condizioni di libera concorrenza**, ad un **cedente o prestatore indipendente per ottenere i beni o servizi in oggetto nel tempo e nel luogo di tale cessione o prestazione**. Qualora non siano accettabili cessioni di beni/prestazioni di servizi analoghe, l'[articolo 14, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) specifica che il **“valore normale”**:
  1. per le cessioni di beni, è dato dal **prezzo di acquisto dei beni o di beni simili**, ovvero, in mancanza, del prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;
  2. per le prestazioni di servizi, se non sono accettabili prestazioni di servizi analoghe, è pari alle **spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi stessi**;
    - il **cedente** abbia **omesso** di versare l'Iva;
    - il **cessionario** sia un **soggetto passivo Iva**.

La solidarietà passiva è posta a garanzia della **sola imposta non versata dal cedente** e sorge, salvo prova contraria, quando il prezzo della cessione è inferiore al **“valore normale”**. Di conseguenza, la responsabilità solidale dell'acquirente, per l'Iva non versata dal cedente, è **limitata al pagamento dell'imposta e non comporta**, quindi, **l'applicazione di sanzioni** al di fuori dell'ipotesi di **concorso ex** [articolo 9 D.Lgs. 472/1997](#) ([circolare AdE 10/E/2005](#), risposta 9.8 e [circolare AdE 41/E/2005](#), § 6).

In caso di omesso versamento dell'imposta relativa ad una cessione effettuata a prezzi inferiori al **“valore normale”**, il cessionario potrà non essere chiamato a rispondere

solidalmente qualora dimostri, su base **documentale**, che il prezzo vantaggioso della cessione **non sia connesso al mancato pagamento dell'imposta** ma sia stato determinato in ragione di **eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o di specifiche disposizioni di legge**.

È il caso di osservare che l'**acquisto di veicoli usati** ad un **prezzo di vendita inferiore a quello di acquisto** non comporta automaticamente la responsabilità solidale dell'acquirente se, come accaduto nella fattispecie decisa dalla [CTR Bari con la sentenza n. 2506/11/16 del 2016](#), le autovetture oggetto di compravendita sono **usate e immatricolate** in anni anteriori a quello dell'operazione.

Trattandosi, nel caso di specie, di **beni soggetti ad una rapida svalutazione** anche in relazione al chilometraggio, il **prezzo di vendita inferiore a quello di acquisto è stato ritenuto "normale"**, in quanto il cessionario ha dimostrato il valore di ciascun veicolo acquistato secondo la **valutazione della rivista specializzata "Motornet"**, cosicché – dalla documentazione depositata dal cessionario – *"si evince come le cessioni delle autovetture usate sia avvenuto a prezzi sostanzialmente in linea con le quotazioni dell'usato, tenuto conto dei prezzi ricavati da una rivista specializzata in quotazioni per il mercato dei veicoli usati in Italia (Motornet-Eurotax Glass's)"*.

*Special Event*

## I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## BILANCIO

---

### **La valutazione delle rimanenze di magazzino**

di Fabio Garrini

Tra gli elementi dell'attivo patrimoniale da verificare in sede di **chiusura del bilancio di esercizio**, merita una particolare attenzione la rilevazione delle **rimanenze di magazzino**; in tale ambito le maggiori difficoltà sono relative al riscontro di un eventuale **valore di mercato** che, se **inferiore al costo di acquisto o produzione**, costituirà l'elemento da utilizzare per la **valutazione della posta**.

In taluni casi, la valorizzazione può **derogare** dal valore del bene al termine dell'esercizio.

#### **Valutazione delle rimanenze**

Il [n. 9\) dell'articolo 2426 cod. civ.](#) stabilisce che “*le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore*”.

Il successivo [punto 10\)](#) prevede che “*il costo dei beni fungibili può essere calcolato col metodo della media ponderata o con quelli: “primo entrato, primo uscito” o: “ultimo entrato, primo uscito”*”.

Il **valore di realizzazione inferiore al costo del bene** (a costi specifici per i beni non fungibili; al LIFO, FIFO o CMP nel caso di beni fungibili), comporta la necessità di **ridurre la valutazione delle rimanenze**, per adeguarle al valore che il mercato ad esse attribuisce.

I principi contabili, comunque, individuano **alcune situazioni dove vi è la possibilità di evitare tale svalutazione**.

Un primo caso viene descritto dal **paragrafo 52 dell'Oic 13**, secondo il quale, in presenza di **ordini di vendita confermati con prezzo prefissato**, si utilizza tale prezzo per la determinazione del valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato delle rimanenze presenti in magazzino. Per cui, le quantità in giacenza relative a ordini di vendita confermati con prezzo prefissato **restano valutate al costo**, nonostante un declino dei prezzi.

Ciò muove dall'assunto, affermano i principi contabili, che sia ragionevolmente certo che **i prezzi concordati saranno rispettati**, altrimenti le giacenze sono svalutate al **valore di realizzazione desumibile dal mercato** al pari delle altre rimanenze di quel bene presenti in magazzino.

Se per un bene costato 100, al 31.12. il mercato offre la valorizzazione di 95, comunque **non va operata alcuna svalutazione** se esiste un accordo di vendita per la cessione di tale bene almeno pari a 100.

Analoga previsione è contenuta nel successivo **paragrafo 53**: le materie prime e sussidiarie che partecipano alla **fabbricazione di prodotti finiti** non sono oggetto di svalutazione se ci si attende che i prodotti finiti nei quali saranno incorporate potranno essere oggetto di **realizzazione per un valore pari o superiori al costo di produzione** del prodotto finito.

La materia prima è costata 100; al 31.12. il mercato la valorizza per 95. In tal caso, comunque, **la materia prima non va svalutata** se il prodotto finito per cui viene utilizzata sarà **ceduto a 150** e i costi di produzione sono pari a 40 (quindi, dal prodotto comunque si ritiene di ottenere un margine, anche considerando il costo della materia prima superiore al valore di mercato di tale materia).

Ovviamente, il principio contabile afferma che si deve valutare se il **prezzo di vendita del prodotto finito** viene influenzato dal **minor costo della materia prima**; in altre parole, se si è **deprezzato il prezzo delle materie** potrebbe essersi deprezzato anche il **costo del prodotto finito**.

Vi è poi un altro elemento che, al contrario, potrebbe causare la **necessità di svalutare un bene in rimanenza, anche se il valore al 31.12. dovesse essere almeno pari al costo**.

L'Oic 29, al **paragrafo 59**, tra i **fatti successivi alla chiusura dell'esercizio** che evidenziano impatti sul bilancio in chiusura, individua i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio da cui emerge che talune attività, già alla data di bilancio, avevano subìto **riduzioni durevoli di valore o riduzioni del valore di mercato** rispetto al costo (a seconda delle fattispecie) ovvero evidenziano situazioni, esistenti alla data di bilancio, che incidono sulle valutazioni di bilancio.

Tra questi casi, il principio contabile considera il seguente caso: “*la vendita di prodotti giacenti a magazzino a fine anno a prezzi inferiori rispetto al costo, che fornisce l'indicazione di un minor valore di realizzo alla data di bilancio*”.

Si pensi, ad esempio, ad un bene costato 100, che, al 31.12, valga almeno 100. Se, però, tale bene viene **ceduto a febbraio** al prezzo di **95**, allora occorre concludere che tale minor valore doveva essere presente già nel bilancio in chiusura.

Pertanto, le **vendite avvenute nei primi giorni del 2019** non possono certo consentire di imputare il margine dell'operazione al 2018, ma occorrerà certamente tenere in debita considerazione l'eventuale elemento negativo al momento della **valutazione delle rimanenze al 31.12.2018**.

*Special Event*

## LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Il disegno di legge governativo sullo sport – III° parte***

di Guido Martinelli

Il successivo **articolo 5** contiene una ulteriore **delega al Governo** per il “**riordino delle disposizioni in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo**”.

La norma pare ampliare la riforma già avviata con la **Legge di bilancio 2019** che, come è noto, ha introdotto, per l'**attività professionistica, l'albo chiuso degli agenti**, con obbligo di un doppio esame: prima uno di **carattere generale** presso il Coni (la cui prima sessione si è svolta in queste settimane) e il secondo, **specialistico**, presso la Federazione nell'ambito della quale l'agente intende andare ad operare.

Da evidenziare che **la riforma**, contrariamente a quanto già previsto, **disciplinerà anche gli agenti che operano nel settore dilettantistico** e tenderà a garantire l'**autonomia, trasparenza e indipendenza dell'agente** e le modalità di svolgimento di transazioni economiche che: “**garantiscono la regolarità, la trasparenza e la conformità alla normativa, comprese le previsioni di carattere fiscale e previdenziale**”.

Anche in questo caso il **governo** avrà un **anno per l'emanazione dei decreti delegati** e ventiquattro mesi successivi per l'emanazione dei correttivi relativi.

**Il capo terzo del disegno di legge** è invece dedicato alle **disposizioni per il contrasto della violenza in occasione di manifestazioni sportive**.

**Il divieto di partecipazioni ad eventi sportivi** potrà coinvolgere anche **manifestazioni** che hanno luogo **all'estero** con l'introduzione di **rapporti di collaborazione con le Autorità preposte all'ordine pubblico** nei Paesi di svolgimento dell'evento e **inasprimento delle pene** relative.

Viene **vietato** alle società sportive di “*corrispondere in qualsiasi forma, diretta o indiretta, sovvenzioni, contributi e facilitazioni di qualsiasi natura, compresa l'erogazione di biglietti e abbonamenti o titoli di viaggio a prezzo agevolato o gratuito*” a **soggetti destinatari di provvedimenti legati all'ordine pubblico** durante gli eventi sportivi, nonché di corrispondere contributi, sovvenzioni e facilitazioni di qualsiasi genere ad **associazioni di sostenitori**.

Viene poi, con l'**articolo 11**, autorizzato il Governo ad emanare, sempre entro un anno, un **testo unico delle disposizioni in materia di prevenzione e di contrasto dei fenomeni di violenza** connessi alle manifestazioni sportive che potrà contenere anche l'**obbligo**, per le società, di: “**adottare codici di autoregolamentazione** volti a definire i comportamenti a seguito dei quali le

*medesime società possano **rifiutare la vendita del titolo** di accesso al luogo di svolgimento delle manifestazioni sportive ovvero **ritirarlo**".*

L'ultimo capo dell'articolato in esame è invece dedicato a **disposizioni di semplificazione e sicurezza** in materia di sport.

L'**articolo 12** contiene una ulteriore **delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino e la riforma delle norme di sicurezza per la costruzione e l'esercizio di impianti sportivi** e per la ristrutturazione e il ripristino di quelli esistenti.

Di notevole interesse alcuni passaggi delle linee guida di questa delega. Viene infatti previsto che i criteri progettuali e gestionali debbano tenere conto anche della "**gestione economico – finanziaria**" degli **impianti** (si spera che finisca l'epoca degli impianti sportivi architettonicamente bellissimi ma con costi di gestione insopportabili) ma anche, e principalmente per i nostri fini, "**la possibilità di affidamento diretto dell'impianto già esistente alla società o associazione utilizzatrice in presenza di determinati requisiti**".

Anche qui un anno di tempo per i decreti e i ventiquattro mesi successivi per l'emanazione degli eventuali correttivi.

Il successivo articolo contiene l'ennesima **delega "per il riordino delle disposizioni legislative relative agli adempimenti e agli oneri amministrativi e di natura contabile a carico"** degli enti sportivi riconosciuti dal Coni.

Il provvedimento appare opportuno alla luce anche del **giudizio pendente** avanti all'Alta Corte di giustizia della UE proprio sulla natura o meno di **organismi di diritto pubblico** della Federazioni sportive nazionali.

Il provvedimento si conclude, all'**articolo 14**, con **una delega al Governo in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali**.

Alcuni **fatti di cronaca** recente hanno drammaticamente posto come di attualità il tema indicato nel provvedimento.

Viene previsto, oltre alla revisione delle norme sugli impianti, **l'estensione dell'obbligo di utilizzo del casco, anche oltre l'attuale limite dei 14 anni, la presenza obbligatoria di un defibrillatore semiautomatico sulle piste, nonché norme cogenti in tema di sci fuori pista e di sci – alpinismo**.

Anche per le due ultime **deleghe** esaminate, i provvedimenti dovranno essere emanati **senza** poter prevedere **nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica** e con la tempistica già indicata per gli altri decreti indicati nel disegno di legge.

Seminario di specializzazione

## BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN: DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## DIRITTO SOCIETARIO

---

### **Possibile omettere la fase di liquidazione nelle società di persone**

di Alessandro Bonuzzi

La fase di **liquidazione societaria** presenta più di un aspetto controverso sia sotto il profilo fiscale che sul piano civilistico.

Con riferimento a quest'ultimo aspetto, avendo riguardo agli [articoli 2275 e seguenti cod. civ.](#), lo **Studio n. 203/2018/I** del Consiglio Nazionale del Notariato fornisce un'interessante disamina sulla liquidazione delle **società di persone**.

In particolare, il documento si pone come obiettivo quello di verificare l'ammissibilità dell'**omissione** della **fase di liquidazione**, la cui procedura è regolata dalle disposizioni codistiche sopra richiamate, secondo cui “*Se il contratto non prevede il modo di liquidare il patrimonio sociale e i soci non sono d'accordo nel determinarlo, la liquidazione è fatta da uno o più liquidatori, nominati con il consenso di tutti i soci o, in caso di disaccordo, dal presidente del tribunale*” ([articolo 2275, comma 1, cod. civ.](#)).

Ebbene, a parere del Notariato, alla base della possibilità di **derogare** al procedimento legale di liquidazione, rileva la valutazione degli **interessi** in gioco in tale fase.

In linea generale, le norme che disciplinano la **procedura liquidatoria** sono poste a presidio di coloro che vantano un diritto di **credito** verso la società. Difatti, l'impianto normativo mira a **Mantenere il patrimonio sociale** quale garanzia per il **ceto creditorio**, sottraendolo a destinazioni “alternative”.

A tal riguardo, però, lo Studio osserva che le ragioni dei creditori sono garantite, oltre che dal patrimonio sociale, anche dal **patrimonio personale** dei **singoli soci**, ancorché in via sussidiaria. Sicché, nella sostanza, lo **scioglimento** della società non reca **alcun pregiudizio** agli interessi del ceto creditorio. Ecco che allora, a ben vedere, la disciplina liquidatoria mira prima di tutto a tutelare le **ragioni** dei **soci**. Trattasi in pratica del diritto al **rimborso dei conferimenti** e del diritto alla **ripartizione** dell'eventuale **ecedenza dell'attivo di liquidazione** in proporzione alla parte di ciascun socio nei guadagni ([articolo 2282 cod. civ.](#)).

Proprio per il fatto che la procedura di liquidazione è, primariamente, a tutela degli interessi dei soci, deve essere consentito agli stessi di poter optare per una liquidazione del patrimonio sociale “**convenzionale**”; ciò a condizione che l'**intera** compagnia societaria sia d'accordo in tal senso. In particolare, il Notariato “*ritiene che al fine di derogare al procedimento legale di liquidazione in favore di una liquidazione convenzionale sia necessario il consenso negoziale di tutti i soci, ... in funzione dell'interesse generale alla trasparenza e certezza delle vicende societarie,*

*nonché dell'interesse dei soci alla miglior realizzazione del loro investimento mediante il disinvestimento”.*

D'altro canto non può essere altrimenti atteso che, ai sensi dell'[articolo 2275 cod. civ.](#), il procedimento legale di liquidazione può essere derogato **esclusivamente** mediante una previsione contenuta *ab origine* nell'**atto costitutivo** oppure con un **successivo accordo modificativo** dei patti sociali. E il consenso unanime dei soci **non** può essere in alcun modo **sostituito** né da un **provvedimento giurisdizionale**, né da un **provvedimento amministrativo** di cancellazione d'ufficio della società da parte del Registro delle imprese.

Alla luce di ciò, lo **Studio** in commento afferma che, al fine di giungere allo **scioglimento della società**, è **sempre** necessario predisporre un apposito **atto** mediante il quale tutti i soci:

- concordino nel ritenere verificata e ancora in essere una delle **cause di scioglimento** di cui all'[articolo 2272 cod. civ.](#) e
- **nominino** i **liquidatori**, affinché gli stessi diano attuazione alla liquidazione del patrimonio sociale secondo la procedura legale, oppure, se i patti sociali non disciplinano il modo di liquidare il patrimonio sociale, decidano le modalità per procedere alla liquidazione in via **alternativa**.

Seminario di specializzazione

**LE CRITICITÀ E I PUNTI DI ATTENZIONE NELL'APPLICAZIONE  
DEGLI OIC NELL'ATTIVITÀ DI REVISIONE LEGALE E  
DI REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ACCERTAMENTO

---

### **Attività di accertamento: nuovi chiarimenti dalle Entrate**

di Lucia Recchioni

Con la [\*\*circolare 4/E/2019\*\*](#), pubblicata ieri, **21 marzo**, l'Agenzia delle entrate si è soffermata su due particolari **questioni** che sovente emergono a fronte dell'attività accertativa degli Uffici:

- lo **scomputo delle perdite pregresse** nell'ambito dell'accertamento, in ipotesi di **utilizzo in sede dichiarativa in misura inferiore all'80%** per usufruire di crediti d'imposta, ritenute, acconti o eccedenze;
- la possibilità di **rideterminare il credito per le imposte pagate all'estero** da utilizzare in detrazione dalla **maggior imposta accertata**.

Con la successiva [\*\*circolare 5/E/2019\*\*](#) l'Agenzia delle entrate ha poi analizzato le problematiche operative emerse, nell'ambito delle **attività di controllo**, in merito alla possibilità di computare l'**eccedenza di Ace in diminuzione dai maggiori imponibili** oggetto di definizione in sede di **accertamento con adesione** e in relazione alle **modalità di riconoscimento di tale eccedenza**.

Concentrando l'attenzione sulla prima delle richiamate questioni, giova ricordare che, ai sensi dell'[\*\*articolo 84, comma 1, Tuir\*\*](#), le **perdite pregresse** sono utilizzabili, **senza limiti di tempo**, in **misura non superiore all'80%** del reddito imponibile e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.

L'ultimo periodo del **comma 1** precisa, però, che la perdita può essere computata in diminuzione del reddito complessivo in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti **compensata** da eventuali **crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto e dalle eccedenze** di cui all'[\*\*articolo 80 Tuir\*\*](#).

Potrebbe quindi accadere che il **contribuente**, in sede **dichiarativa, non abbia compensato tutte le perdite pregresse disponibili**, ma solo **una parte** di esse. Dubbi sussisterebbero, quindi, in questi casi, a seguito di un'attività accertativa, all'esito della quale potrebbe essere riconosciuto un **maggior imponibile**, astrattamente compensabile con le **perdite non utilizzate**.

Si ipotizzi il caso del contribuente che ha maturato, nel corso degli anni passati, **euro 1.200 di perdita**. Nel periodo di riferimento lo stesso contribuente dichiara un **reddito pari ad euro 1.000**, per cui potrebbe utilizzare le **perdite pregresse** per **euro 800 (80%)**.

Tuttavia, il contribuente compensa in sede dichiarativa l'**imponibile**, pari ad euro 800, con **crediti, ritenute, ecc.**, e utilizza quindi le **perdite pregresse in misura inferiore all'80%**,

scomputando soltanto euro 200 di perdite e rinviando ai futuri esercizi la residua parte, pari ad euro 1.000.

Cosa accadrebbe, in questi casi, se il contribuente subisse un **accertamento**, con conseguente **contestazione** di un **maggior imponibile pari ad euro 700**?

Ebbene, in questo caso, come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella **circolare** in esame, dovrebbero essere **riconosciute tutte le perdite astrattamente utilizzabili dal contribuente in dichiarazione**: “*nella particolare ipotesi, qui in commento, in cui le perdite pregresse, pur disponibili, siano state solo parzialmente utilizzate in sede dichiarativa ai sensi del richiamato ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 84 del Tuir, si ritiene possibile valorizzare l'ottica di ripristino della situazione che si sarebbe realizzata se il contribuente avesse dichiarato ab origine il proprio imponibile nella misura corretta, principio già utilizzato nella circolare 6 giugno 2011, n. 27 e nella circolare n. 15 del 2017 per motivare l'utilizzo prioritario e in misura intera delle perdite di periodo del consolidato*”.

Pertanto, tornando all'**esempio** proposto, gli Uffici dovrebbero individuare i **valori che il contribuente avrebbe dovuto correttamente dichiarare**, pari a **1.700 euro**, e, su questi valori, individuare le **perdite utilizzabili in compensazione** (pari ad **euro 1.360**).

In considerazione della circostanza che le **perdite utilizzabili sono pari a 1.360** e il **contribuente ha utilizzato soltanto 200 euro di perdite, il contribuente può chiedere l'integrale compensazione degli importi accertati con le perdite pregresse**: in ogni caso, infatti, sommando le 200 euro di perdite utilizzate in dichiarazione e le 700 euro di perdite compensate a seguito dell'accertamento, i valori sarebbero comunque **inferiori alle perdite complessivamente utilizzabili in compensazioni**, pari ad euro 1.360.

Seminario di specializzazione  
**PATENT BOX – EVOLUZIONE NORMATIVA E ASPETTI OPERATIVI**  
Scopri le sedi in programmazione >

## RASSEGNA RIVISTE

---

### ***La gestione civilistica e fiscale delle differenze inventariali***

di Fabio Giommoni

**Articolo tratto da “Bilancio, vigilanza e controlli n. 2/2019”**

Le differenze inventariali sono un fenomeno fisiologico per le imprese commerciali e industriali, ma occorre che siano attentamente gestite, sia sotto l'aspetto civilistico, perché rappresentano costi per l'azienda, sia sotto l'aspetto fiscale, in quanto possono comportare contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, ai fini dell'Iva e delle imposte sui redditi. *In particolare, in ambito fiscale risulta fondamentale disporre degli strumenti per contrastare le presunzioni di cessione previste dal D.P.R. 441/1997, le quali si applicano anche alle differenze inventariali.* [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

**Segue il SOMMARIO di “Bilancio, vigilanza e controlli n. 2/2019”**

#### **Contabilità e bilancio**

“La rivalutazione dei beni secondo la Legge di Bilancio 2019 in presenza di bilanci in perdita” *di Fabio Landuzzi*

“Le scritture della rivalutazione del beni di impresa” *di Luigi Scappini*

“Effetti della nuova definizione di intermediari finanziari sulla qualificazione di holding industriale” *di Laura Fava*

“La gestione civilistica e fiscale delle differenze inventariali” *di Fabio Giommoni*

#### **Vigilanza e revisione**

“La revisione delle imposte anticipate” *di Stefania Grazia*

“Il codice della crisi di impresa e dell'insolvenza: le nuove funzioni dell'organo di controllo societario e i nuovi obblighi per le Srl e le cooperative” *di Fabio Battaglia*

#### **Società**

“La responsabilità dei sindaci per gli atti illeciti compiuti dall'organo gestorio” *di Luigi Ferrajoli*

“Il punto del notariato fiorentino in ordine all’ammissibilità di partecipazioni sociali a tempo (massima n. 66/2018)” di Federico Colognato



**BILANCIO, VIGILANZA E CONTROLLI**  
Guida pratica alla redazione del bilancio e alla gestione di adempimenti e verifiche di sindaci e revisori

**IN OFFERTA PER TE € 107,25 + IVA 4%** anziché € 165,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilège ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.  
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**

**ABBONATI ORA**