

## 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 >](#)