

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 **maggiore 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 >