

REDDITO IMPRESA E IRAP

Regole di utilizzo delle perdite d'impresa pregresse accertate

di Sandro Cerato



La **perdita in contabilità ordinaria emersa nel 2019 a seguito di accertamento per l'anno 2014** rimane di competenza di quest'ultimo anno e può essere utilizzata per l'intero importo che trova capienza dal 2015 al 2017 e nei limiti dell'80% del reddito dal 2018 per la parte eventualmente residua.

È quanto emerge dalla [risposta all'istanza di interpello n. 94 pubblicata ieri, 24 marzo](#), sul sito dell'**Agenzia delle entrate** in relazione al quesito formulato da un'impresa individuale (in regime di contabilità ordinaria) che nel 2014 aveva **percepito delle indennità di cessazione di rapporti di agenzia**, la quale era stata assoggettata a tassazione ordinaria nel modello Unico 2015 (includendola quindi nel reddito d'impresa).

A seguito di accertamento dell'Agenzia delle entrate, i suddetti importi erano stati sottoposti a **tassazione separata con conseguente rideterminazione del risultato del periodo d'imposta 2014, con l'insorgenza di una perdita fiscale.**

Il contribuente istante, tenendo conto che la perdita è emersa nel 2019 a seguito dell'attività di accertamento, ritiene che la stessa sia **riportabile senza limite di tempo in diminuzione dei redditi maturati dal 2018 in applicazione del disposto dell'articolo 8, comma 3, Tuir**, come risultante dalle modifiche apportate dall'[articolo 1, comma 23, L. 145/2018](#) (Legge di Bilancio 2019).

Si ricorda che le **perdite d'impresa maturate in regime di contabilità ordinaria** (nonché quelle in contabilità semplificata, che, però, in questa sede non interessano) a partire **dal 2018 possono essere utilizzate in diminuzione** dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi (senza limiti di tempo) **nella misura dell'80%** dei redditi conseguiti in tali periodi d'imposta per l'intero importo che trova capienza.

In buona sostanza, le nuove regole stabiliscono che:

- **nel medesimo periodo d'imposta in cui è maturata la perdita**, la stessa può essere utilizzata ad abbattimento integrale di altri redditi maturati nel medesimo anno della stessa categoria (ad esempio può essere utilizzata la perdita d'impresa in contabilità ordinaria in compensazione con un reddito di partecipazione attribuito al soggetto nel medesimo anno);
- per la parte che residua dopo l'eventuale utilizzo "interno" la perdita può essere riportata nei successivi periodi d'imposta **senza limiti di tempo ad abbattimento dell'80% del reddito** imponibile di tali periodi.

Per completezza, si ricorda che, **prima della citata modifica**, le perdite in questione potevano essere **riportate a nuovo nei limiti dei cinque periodi d'imposta successivi** a scomputo del reddito imponibile maturato in tali periodi (fermo restando il descritto utilizzo "interno").

Con la [circolare 8/E/2019](#), si ricorda nella risposta, l'Agenzia ha fornito chiarimenti in ordine alle nuove regole di gestione ed utilizzo delle perdite fiscali delle imprese, precisando che *"in relazione alle **imprese commerciali e alle società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria**, alle perdite maturate prima dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui alla legge di bilancio 2019, in assenza di un regime transitorio, si applica la **nuova regola di riporto**. Tale soluzione risponde a ragioni di ordine logico-sistematico e appare coerente con le finalità dell'intervento normativo finalizzato a semplificare il sistema **evitando la gestione di un doppio binario** in relazione alle perdite maturate in vigenza dell'articolo 8 ante e post modifica. Si ritiene quindi che possano essere **riportate in avanti senza vincoli temporali anche le perdite con riferimento alle quali il quinquennio non sia già scaduto anteriormente al periodo d'imposta 2018**".*

Secondo l'Agenzia delle entrate, la circostanza che la **perdita del 2014 sia emersa** (e quindi venuta a conoscenza) del contribuente **solamente nel 2019 a seguito dell'accertamento**, **"non consente di spostare la competenza di tale perdita ritenendo che la stessa sia utilizzabile dal contribuente nei periodi d'imposta successivi a quello in cui ne è venuta a conoscenza"**.

In altre parole, precisa ancora l'Agenzia, se il contribuente avesse assoggettato a tassazione separata le indennità nel 2014, in tale anno sarebbe emersa la **perdita accertata nel 2019**.

Pertanto, conclude l'Agenzia, **la perdita relativa al 2014, emersa nel 2019**, è utilizzabile per l'intero importo dal 2015 al 2017 ("**vecchio**" **articolo 8, comma 3, Tuir**) e senza limiti di tempo, ma a scomputo dell'80% del reddito imponibile dal 2018 in quanto trattasi di **perdite non ancora scadute a tale data** (in base alla precisazione fornita dalla citata [circolare 8/E/2019](#)).