

Normativa e prassi

Accertamento, due casi particolari sotto la lente di ingrandimento

21 Marzo 2019

Documentando la spettanza del credito per le imposte pagate all'estero, il contribuente può chiedere il ricalcolo della detrazione in sede di contraddittorio nel corso del procedimento di adesione



La **circolare n. 4/E** del 21 marzo 2019, fornisce indicazioni su due particolari fattispecie in tema di accertamento, relative, una, all'utilizzo delle perdite e, l'altra, alla detrazione del credito per le imposte pagate all'estero dalla maggiore imposta oggetto di definizione in adesione.

Scomputo in accertamento delle perdite in caso di utilizzo inferiore all'80% per usufruire di crediti d'imposta, ritenute, acconti o eccedenze

Si tratta della possibilità per il contribuente di scomputare le perdite pregresse (che non siano relative ai primi tre periodi d'imposta) fino ad abbattere integralmente il maggior imponibile accertato anziché nel limite dell'80% ordinariamente previsto.

La richiesta è stata formulata dal contribuente nelle ipotesi in cui in dichiarazione non abbia compensato tutte le perdite pregresse disponibili e utilizzabili nel limite dell'80% dell'imponibile, ma solo una parte di esse.

Infatti, ordinariamente tali somme sono fruibili in misura non superiore all'80% del reddito imponibile e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare; tuttavia, l'ultimo periodo del comma 1 dell'**articolo 84** del Tuir prevede un'eccezione, legittimando l'utilizzo parziale delle stesse in sede dichiarativa: la perdita può essere scomputata 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.

Al di fuori di tale ipotesi, quindi, qualora ordinariamente il contribuente utilizzi in dichiarazione le perdite disponibili in misura non superiore all'80% dell'imponibile, in sede di accertamento le perdite pregresse chieste con il modello Ipec (per i soggetti consolidati) o con il modello Ipea sono scomputabili nel limite dell'80% di tale maggiore imponibile accertato.

Viceversa, nell'ipotesi prevista dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 84, qui in commento, il contribuente può chiedere lo scomputo delle perdite pregresse con il modello Ipec o con il modello Ipea anche a integrale abbattimento del maggior imponibile accertato, ma sempre nel limite dell'80% dell'imponibile che avrebbe dovuto complessivamente dichiarare.

Soccorre in questo caso il principio, già utilizzato in materia di perdite in accertamento, dell'ottica di ripristino della situazione che si sarebbe realizzata se il contribuente avesse dichiarato *ab origine* il proprio imponibile, ora accertato dall'ufficio, nella maniera corretta: in tal caso, il contribuente avrebbe utilizzato, in compensazione, perdite pregresse in misura maggiore, sempre considerato il tetto massimo di utilizzo dell'80% dell'imponibile dichiarato e fermo restando, altresì, il residuo imponibile, la cui corrispondente imposta è stata compensata da eventuali crediti di imposta, ritenute o eccedenze.

La detrazione del credito per le imposte pagate all'estero dalla maggiore imposta definita

La seconda tematica affrontata nella circolare è relativa alla possibilità di rideterminare il credito per le imposte pagate all'estero da utilizzare in detrazione dalla maggiore imposta accertata. Si tratta dell'ipotesi in cui, in base al comma 6, dell'[articolo 165](#), del Tuir, l'imposta estera pagata a titolo definitivo su redditi prodotti fuori dai confini, eccedente la quota di imposta italiana per gli stessi corrispettivi, non sia stata utilizzata in relazione al medesimo reddito estero negli esercizi precedenti fino all'ottavo e sia stata riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo.

Le disposizioni del [comma 7 dell'articolo 165 del Tuir](#) disciplinano l'ipotesi in cui si debba procedere a riliquidazione dell'imposta dovuta, a seguito dell'accertamento di un maggior reddito estero. In tale ambito, la [circolare 9/2015](#) chiarisce che qualora la rettifica del reddito estero assuma valenza anche in Italia, la dichiarazione del maggior reddito estero comporta anche una nuova liquidazione della detrazione spettante a titolo di *foreign tax credit*, che tiene conto delle maggiori imposte estere sostenute a seguito della modifica operata nello Stato della fonte.

Il documento oggi pubblicato chiarisce che, come avviene nel caso di accertamento di un maggior

reddito estero, anche nella situazione in cui il reddito oggetto di rettifica sia quello italiano, il contribuente, documentando la spettanza del credito d'imposta per le imposte pagate oltreconfine, può chiedere che sia ricalcolata la relativa detrazione in sede di contraddittorio nel corso del procedimento di adesione. Anche in questo caso, infatti, nell'ottica di ripristino della situazione che si sarebbe realizzata qualora il contribuente avesse dichiarato sin da subito il proprio imponibile nella misura corretta, il credito per le imposte pagate all'estero sarebbe stato calcolato sulla base dell'imponibile correttamente dichiarato e in tale misura detratto dall'imposta italiana.

di

Donatella Libranti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/accertamento-due-casi-particolari-sotto-lente-ingrandimento>