

# Utilizzazione delle perdite pregresse per la tregua fiscale 2023

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 7 Marzo 2023

Vi è la **possibilità di utilizzare le perdite fiscali pregresse** in sede di **adesione alla tregua fiscale 2023**, soprattutto per l'istituto della **definizione agevolata**?

La crisi da Covid 19, cui ha fatto seguito la guerra in Ucraina, con tutte le conseguenze negative per l'economia, ha indotto il legislatore della **Legge di bilancio 2023** – L. n. 197/2022 – a predisporre un **pacchetto di norme dedicato alla chiusura dei procedimenti di accertamento**.

In questo nostro intervento, dopo aver brevemente ricordato il dettato normativo di riferimento, ci soffermiamo sulla **possibilità di utilizzare le perdite pregresse in sede di adesione alla tregua fiscale 2023**.



## La definizione agevolata

Il comma 179, dell'art. 1, della L. n. 197/2022, prevede una forma di **adesione agevolata, limitatamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, per gli **accertamenti con adesione** di cui agli artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 218/1997, relativi a **processi verbali di constatazione** redatti ai sensi dell'art.24 della L. n. 4/1929, e consegnati entro la data del 31 marzo 2023, nonché relativi ad **avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e liquidazione non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023**.

Dette previsioni normative trovano applicazione anche agli atti di accertamento con adesione relativi agli inviti di cui all'art.5-ter del D.Lgs. n. 218/1997, notificati entro il 31 marzo 2023.

Il [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 27663 del 30 gennaio 2023](#), al punto 1.2. rileva che ciò vale anche per gli accertamenti con adesione relativi ad inviti al contraddittorio emessi ai sensi degli artt.5, comma 1, e 11, comma 1, del D.Lgs. n. 218/1997, se notificati entro il 31 marzo 2023.

In queste ipotesi, **le sanzioni** di cui al comma 5 dell'art.2 e al comma 3 dell'art. 3 del D.Lgs. n. 218/1997, **scendono ad 1/18 del minimo previsto dalla legge (rispetto all'ordinario 1/3)**.

Per effetto di quanto disposto dal comma 182, dell'art.1, della L. n. 197/2022, **le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.**

Sulle **rate successive alla prima** sono dovuti gli **interessi al tasso legale**.

A fronte dei vantaggi sanzionatori di contro è tuttavia esclusa la compensazione prevista dall'art. 17, del D.Lgs. n. 241/1997.

Tuttavia, lo stesso Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 27663 del 30 gennaio 2023 al punto 3.1. consente la definizione degli atti secondo le regole ordinarie vigenti, attraverso la compensazione di cui all'art.17 del D.Lgs.n.241/1997, ma a sanzioni ordinarie (1/3); principio già riconosciuto anche dalla [circolare n. 2/E/2023](#).

In questo caso rivivono le regole per le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione di cui all'articolo 8, del D.Lgs. n. 218/1997 (ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva, l'articolo 13, del D.Lgs.n.218/1997, rinvia agli articoli 7, 8 e 9).

Fermo restando che, ai fini del perfezionamento, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'art. 7, del medesimo D.Lgs. n. 218/1997, è previsto che: se le somme dovute superano i 50 mila euro, il numero massimo di rate è stato elevato da 12 a 16, restando invece invariato, ovvero 8, il numero di rate ammesse per la rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia; le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

NDR. [Definizione agevolata delle controversie tributarie il modello](#)

## **L'utilizzo delle perdite pregresse in sede di tregua fiscale**

L'art. 25 del D.Lgs. n. 158/2015 è intervenuto sugli articoli 42, del D.P.R. n. 600/1973, 7 del D.Lgs. n. 218/1997, e 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, per regolare, a partire dal 1° gennaio 2016, il **procedimento di computo in diminuzione delle perdite in accertamento**, per i periodi d'imposta per i quali, alla predetta data, sono ancora pendenti i termini di cui all'art. 43, del D.P.R. n. 600/1973.

La modifica normativa comporta che **l'Ufficio, già in sede di accertamento o adesione deve provvedere – in automatico - a computare in diminuzione le perdite “di periodo”, mentre l'utilizzo delle perdite “pregresse” potrà avvenire solo su richiesta del contribuente.**

Se in ordine alle perdite di periodo l'Ufficio provvede “*in automatico*”, mediante la rettifica in diminuzione di tali perdite dai maggiori imponibili, in relazione alle perdite pregresse le stesse potranno essere computate in diminuzione solo qualora residui un maggior imponibile accertato dopo l'eventuale scomputo delle perdite di periodo e solo su istanza del contribuente, fermo restando che per perdite pregresse deve intendersi quelle ancora disponibili, alla data di chiusura del periodo di imposta oggetto di accertamento, perché non utilizzate.

L'aspetto centrale di tali regole risiede, da una parte, nella **qualificazione delle “perdite utilizzabili”**, e dall'altra parte, nell'**introduzione del principio dello scomputo prioritario ed automatico delle perdite relative al periodo d'imposta oggetto di rettifica** (cfr. circolare n. 15/E/2017).

Fermo restando che per le perdite di periodo, l'Ufficio provvede a ridurne l'importo nelle dichiarazioni dei redditi successive a quella oggetto di rettifica<sup>1</sup>, al fine di poter computare le perdite pregresse, il contribuente, ricevuto l'avviso di accertamento, deve – nel caso in cui intenda utilizzare le perdite pregresse - presentare il modello IPEA.

Nel caso in cui siano state già utilizzate per i periodi d'imposta seguenti a quello accertato, qualora emerga un maggiore imponibile nel periodo d'imposta in cui la perdita era stata compensata in dichiarazione, l'Ufficio procede alla rettifica ai sensi dei commi 1 e 2 dell'articolo 42 del D.P.R. n. 600/1973.

## Presentazione del modello IPEA

La presentazione del [modello IPEA](#), ai fini dell'adesione, è diversamente regolata:

- **istanza di adesione** ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 218/1997, dopo la notifica dell'avviso di accertamento;
- **adesione avviata** ai sensi dell'art. 5, comma 1 (e qui vi rientra anche il cd. 5-ter) o dell'art.6, comma 1, del D.Lgs. n. 218/1997.

Nella **prima ipotesi**, il modello IPEA deve essere presentato entro i termini di impugnazione, ex art.21, del D.Lgs. n. 218/97, tenuto conto del periodo di sospensione di 90 giorni previsto dall'art.6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997.

La presentazione del modello IPEA sospende il termine per l'impugnazione, così come previsto dall'art.42, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973, per un periodo di 60 giorni ulteriore rispetto al periodo di sospensione ex lege, prevista dall'art.6, comma 3, del D.Lgs.n.218/1997.

In questo caso, l'Ufficio procede ad invitare il contribuente al contraddittorio, formulando l'invito a comparire di cui all'art.6, comma 4, del D.Lgs.n.218/1997, senza comunque tenere conto del termine dei 60 giorni previsti per il ricalcolo delle imposte dovute.

L'Ufficio, riscontrate le perdite utilizzabili, predispone l'atto di adesione contenente i maggiori imponibili al netto delle perdite utilizzabili, che una volta sottoscritto dal contribuente si perfeziona con le modalità previste dall'art. 9, del D.Lgs. n. 218/1997 (versamento dell'intero o della prima entro i 20 giorni successivi alla redazione dell'atto).

In caso di mancato perfezionamento dell'adesione, l'Ufficio, previo riscontro delle perdite utilizzabili, procede comunque al ricalcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate, comunicandone l'esito al contribuente.

Esito che non costituisce atto autonomo rispetto all'avviso di accertamento notificato.

Nella **seconda ipotesi**, il modello deve essere presentato nel corso del contraddittorio.

L'Ufficio, dopo aver riscontrato l'utilizzabilità delle perdite, predispone l'atto di adesione, contenente la determinazione dei maggiori imponibili, al netto delle perdite utilizzabili.

L'atto, sottoscritto dal contribuente, si perfeziona, anche in questa ipotesi, ai sensi dell'art.9, del D.Lgs. n. 218/1997.

In caso di mancato perfezionamento dell'adesione, l'Ufficio, sempre previo riscontro delle perdite utilizzabili, emette l'avviso di accertamento, computando in diminuzione dai maggiori imponibili le perdite oggetto del modello presentato, procedendo al calcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate.

*A cura di Gianfranco Antico*

Martedì 7 marzo 2023

## Tutto quesiti sulla Tregua fiscale 2023

**Approfitta del webinar per sottoporre i tuoi quesiti a Dario Deotto e Luigi Lovecchio!**

**Webinar in Diretta**

Quando: mercoledì 8/3/2023, ore 15.00-18.00

L'iscrizione include:



- una risposta ad **ALMENO 1** quesito garantita, per altri quesiti in base al tempo a disposizione
- accesso al webinar in diretta,
- accesso alla registrazione per 365 giorni.

I quesiti devono essere **inviati entro le ore 15.00 del giorno prima** (07/03/2023) all'indirizzo [formazione@commercialistatelematico.com](mailto:formazione@commercialistatelematico.com).

Per questioni di tempo, sarà possibile garantire la risposta ad **un solo quesito per partecipante**. Si chiede quindi di far presente via email il **quesito primario** del quale si desidera ricevere risposta. Gli eventuali ulteriori quesiti saranno **affrontati solo se rimarrà del tempo a disposizione**.

**Accreditamento:** in fase di accreditamento per Commercialisti (3 CFP).

**Chiusura iscrizioni:** ore 15.00 del 07/03/2023, salvo esaurimento posti.

[\*\*SCOPRI DI PIU' >\*\*](#)