

## **Modello IPEA: riconoscimento automatico delle perdite contemporanee**

**di Maria Benedetto**

Riconosciute le perdite dai maggiori redditi accertati a tutte le imprese e non solo a quelle che appartengono al consolidato e non assoggettate a tassazione di gruppo. E' possibile chiedere all'ufficio con il modello IPEA lo scomputo dai maggiori imponibili accertati anche delle eventuali perdite fiscali pregresse, utilizzabili alla chiusura del periodo di imposta oggetto di rettifica e non portate in riduzione di redditi dichiarati o accertati nei periodi di imposta successivi a quelli oggetto di accertamento.

*Rif. Normativi:*

- Artt. 8 e 84 del TUIR
- Artt. 31 e 42 DPR 600/1973
- Art. 27 commi 13 e 14 D.L. 185/2008
- *Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 51240/2016*

### **Premessa**

Con Provvedimento del 8 Aprile 2016, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello per la presentazione dell'istanza di computo in diminuzione delle perdite pregresse non utilizzate dai maggiori imponibili accertati: il **Modello IPEA**.

Il Modello IPEA è composto da frontespizio contenente l'informativa sul trattamento dei dati personali, i dati relativi all'atto contenente la pretesa fiscale e i dati identificativi del soggetto interessato, e dal quadro US per l'indicazione dei dati rilevanti ai fini del computo in diminuzione delle perdite.

Il modello IPEA va presentato entro il termine per la proposizione del ricorso alla Commissione Tributaria provinciale e sospende il predetto termine per un periodo di 60 giorni.

## Lo scomputo delle perdite in accertamento

L'art. 84 cc. 1 e 2 del TUIR prevede che le perdite fiscali conseguite in un periodo di imposta possano essere computate in diminuzione dei redditi dei periodi successivi:

- In misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascun periodo di imposta, per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare;
- Entro il limite del reddito imponibile di ciascun periodo di imposta successivo e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare se relative ai primi 3 periodi di imposta dalla data di costituzione, sempreché si riferiscano ad una nuova attività produttiva.

Fino al 31 dicembre 2015, la possibilità di scomputare le perdite fiscali, sia contemporanee che pregresse, in caso di accertamento era riservato unicamente ai soggetti aderenti al consolidato nazionale e subordinato alla presentazione di un'istanza denominata "IPEC"; rimanevano escluse da questo beneficio quelle società che, pur avendo perdite pregresse disponibili, non erano più assoggettate alla tassazione di gruppo.

L'art. 25 del D.Lgs. 24 settembre 2015 n. 158 concernente la revisione del sistema sanzionatorio ha introdotto uno specifico procedimento per il computo in diminuzione delle perdite dai maggiori imponibili accertati e definiti e i relativi aspetti sanzionatori; è possibile scomputare le perdite nei procedimenti di accertamento per tutti i soggetti il cui reddito complessivo è determinato tenendo conto delle perdite.

Le disposizioni del Provvedimento ricalcano le modalità operative già previste per i soggetti aderenti al consolidato nazionale, con riferimento al Modello IPEC (Istanza perdite consolidato).

L'effetto delle modifiche introdotte dal 1° gennaio 2016 introdotte dal D.Lgs. 158/2015 è il riconoscimento delle perdite dai maggiori redditi accertati esteso a tutte le imprese e, quindi, anche a quelle che non appartengono al consolidato e non sono assoggettate a tassazione di gruppo.

La nuova disposizione prevede per i non aderenti al consolidato fiscale il beneficio, in sede di accertamento, dello scomputo automatico, senza alcuna preventiva richiesta, delle perdite contemporanee, conseguite nell'anno d'imposta accertato, dai maggiori redditi imponibili rettificati. Dall'altro lato è stata introdotta la possibilità di chiedere all'ufficio, con il Modello IPEA, lo scomputo dai maggiori imponibili accertati anche delle eventuali perdite fiscali pregresse, utilizzabili alla chiusura del periodo di imposta oggetto di rettifica e non portate in riduzione dei

redditi dichiarati o accertati nei periodi d'imposta successivi a quello oggetto di accertamento.

### **I termini di presentazione del Modello IPEA e conseguenti adempimenti dell'ufficio competente**

Il Modello IPEA non deve essere presentato per chiedere lo scomputo delle perdite relative al periodo di imposta oggetto di rettifica, in quanto queste ultime sono computate in diminuzione automaticamente dall'Ufficio competente.

Il Provvedimento specifica che il modello può essere presentato nei seguenti casi:

- Notifica di avviso di accertamento
- Istanza di accertamento con adesione a seguito di notifica di avviso di accertamento;
- Procedimento di accertamento con adesione avviata su istanza del contribuente o su invito dell'ufficio competente, anteriormente alla notifica dell'avviso di accertamento.

Possono essere oggetto di richiesta solo le **perdite pregresse** (perdite maturate anteriormente al periodo di imposta oggetto di rettifica e ancora utilizzabili alla data di chiusura dello stesso periodo di imposta) e le **perdite non utilizzate alla data di presentazione dell'istanza. Si considerano utilizzate alla data di presentazione del Modello IPEA le perdite scomputate, ai**

Nel provvedimento sono indicati anche gli adempimenti dell'ufficio competente conseguenti alla presentazione del modello IPEA.

Ricevuta l'istanza del contribuente, vengono sospesi i termini per la proposizione del ricorso per un periodo di 60 giorni; l'ufficio procede al riscontro dell'utilizzabilità delle perdite pregresse richieste e allo scomputo di quelle utilizzabili dall'imponibile accertato ricalcolando l'eventuale maggiore imposta dovuta, gli interessi e le sanzioni correlate determinate sull'imposta definitivamente dovuta.

Se è stato notificato un avviso di accertamento, l'ufficio comunica l'esito del ricalcolo al contribuente.

Se è stato attivato il procedimento con adesione, l'ufficio predispone l'atto di accertamento con adesione, contenente i maggiori imponibili al netto delle perdite utilizzabili.

Una volta operato il computo in diminuzione delle perdite pregresse, l'ufficio competente riduce l'importo delle perdite riportabili nell'ultima dichiarazione dei redditi.

Con riferimento invece alle perdite contemporanee in accertamento, l'ufficio rettifica anche le dichiarazioni dei redditi successive a quella oggetto di accertamento.

L'ufficio competente deve anche rideterminare le sanzioni (di solito, per la violazione di infedele dichiarazione e ora comminate nella nuova misura dal 90% al 180%) commisurando la sanzione all'eventuale imposta effettivamente dovuta dopo lo scomputo delle perdite, superando in tal senso l'orientamento della Cassazione che aveva finora previsto il mantenimento della sanzione riferibile al maggiore imponibile rettificato, senza considerare lo scomputo di perdite, anche qualora ciò avesse azzerato la pretesa in termini di maggiori imposte.

I giudici della Corte di Cassazione affermavano, infatti, che la sanzione per infedele dichiarazione dovesse essere commisurata al reddito accertato originariamente dall'Amministrazione, ossia quello precedente al computo delle perdite, questo al fine di prevenire la presentazione da parte dei contribuenti di dichiarazioni infedeli. L'art. 1 del D.Lgs. 471/1997 non permette la conclusione a cui è giunta la Corte di Cassazione in quanto è previsto che, in caso di dichiarazione infedele si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della maggiore imposta ... e per maggiore imposta si intende la differenza tra l'ammontare del tributo liquidato in base all'accertamento e quello liquidabile in base alle dichiarazioni. Pertanto, ora è espressamente previsto che la sanzione per infedele dichiarazione deve essere commisurata all'imposta effettiva, da calcolarsi sulla base del reddito infine accertato al netto delle perdite.

**Il modello IPEA e le modalità di presentazione**

Il modello IPEA è composto da:

- **frontespizio**, che contiene l’informativa relativa al trattamento dei dati personali e dove, nella seconda facciata, vanno indicati i dati relativi all’atto contenete la pretesa fiscale, i dati anagrafici del soggetto istante e del rappresentante e la firma;

- **quadro US** dove vanno indicate le perdite che si intende portare in diminuzione dai maggiori imponibili derivanti dall’attività di accertamento

Nella **Sezione I** va indicato il periodo di imposta oggetto di rettifica . se i periodi di imposta sono più di uno, occorre compilare più moduli, uno per ciascun periodo di imposta. Nella stessa sezione, al campo 3 va indicata l’eventuale maggiore perdita complessiva derivante dalla presentazione del modello IPEA.

Nella **Sezione II** vanno indicate le perdite pregresse distinte per natura.

Nella **Sezione III** vanno indicate le perdite pregresse non più disponibili alla data di presentazione del modello IPEA in quanto utilizzate a vario titolo nei periodi di imposta successivi a quello oggetto di rettifica

Nella **Sezione IV** vanno indicate le perdite disponibili di cui si chiede l’utilizzo dai maggiori imponibili. Non ci sono criteri di priorità nella scelta tra le perdite di diversa natura di cui si chiede l’utilizzo.

**Esempio:**

Supponiamo che la società X nell’anno n. disponga di perdite pregresse in misura pari ad € 18.000 e che nell’anno n+1 consegua un reddito di € 20.000

<b>Anno</b>	<b>Reddito</b>	<b>Perdita</b>	<b>Perdita utilizzabile</b>	<b>Reddito imponibile</b>
N	----- ----	18.000	----- -----	----- ----
N+1	20.000	----- ----	16.000	4.000

La perdita utilizzabile nell’anno n+1 ammonta ad euro 16.000, cioè l’80% del reddito prodotto, da indicare nel campo 1 del rigo US 2, ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR. . Il reddito imponibile risulta pertanto pari a € 4.000 (20.000 – 16.000) e la perdita residua spendibile negli anni successivi ammonta ad € 2.000 (18.000 – 16.000).

In particolare la richiesta del computo in diminuzione dei maggiori imponibili accertati può riguardare solo le perdite pregresse ancora disponibili, intendendo per tali le perdite maturate anteriormente al periodo di imposta oggetto di rettifica e disponibili alla data di chiusura dello stesso periodo e non ancora utilizzate alla data di presentazione dell'istanza.

SEZIONE II Situazione perdite pregresse				
Perdite utilizzabili in misura limitata	Perdite utilizzabili in misura piena			
1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>			
US2				
PERDITE SOGGETTE A SCADENZA				
Perdita del 5° periodo d'imposta precedente	Perdita del 4° periodo d'imposta precedente	Perdita del 3° periodo d'imposta precedente	Perdita del 2° periodo d'imposta precedente	Perdita del 1° periodo d'imposta precedente
3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>

Il modello IPEA deve essere presentato dal contribuente che intende avvalersi dell'utilizzo delle perdite pregresse a seguito della notifica di un avviso di accertamento e nel procedimento di accertamento con adesione.

Il modello è reperibile gratuitamente dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate in formato elettronico

Il modello è trasmesso, con la copia del documento di identità del soggetto firmatario dell'istanza, all'indirizzo pec dell'ufficio competente.

**Attenzione:** la presentazione del Modello non preclude la possibilità di formulare istanza di accertamento con adesione, entro il termine per la proposizione del ricorso. Pertanto la presentazione dell'istanza di adesione entro 120 giorni dalla notifica dell'atto (60 ordinari + 60 presentazione Modello IPEA) sospende il termine dell'impugnazione dell'atto per ulteriori 90 giorni. Qualora, invece, sia presentata istanza di accertamento con adesione, entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento, il termine per l'impugnazione dell'atto, si sospende per 90 giorni. Entro il suddetto termine, ovvero entro 150 giorni dalla notifica dell'atto (60 giorni ordinari + 90 giorni presentazione istanza adesione), il contribuente può presentare il Modello IPEA, che sospende il termine per l'impugnazione dell'atto per un ulteriore periodo di 60 giorni.

30 giugno 2016  
Maria Benedetto