



STUDIO
BISCOZZI NOBILI
legale - tributario

TAX ALERT N. 4

3 aprile 2019

SCOMPUTO ECCEDEZZA ACE NEL PROCEDIMENTO DI ADESIONE

Nella circolare n. 5/E del 26 marzo 2019 l'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti in merito alla possibilità di computare l'eccedenza di rendimento nozionale (ACE) in diminuzione dai maggiori imponibili oggetto di definizione in sede di accertamento con adesione, chiarendo inoltre le modalità di riconoscimento di tale eccedenza.

Più nel dettaglio, secondo l'Amministrazione Finanziaria:

- l'eccedenza riportabile di ACE, se ancora disponibile, **può essere riconosciuta a scomputo** del maggior imponibile accertato **in sede di adesione, e su richiesta del contribuente**
- ciò in quanto il maggior reddito accertato dall'Amministrazione Finanziaria, qualora dichiarato *ab origine*, sarebbe confluito nel reddito complessivo netto e avrebbe trovato, quindi, compensazione con l'ACE
- l'eccedenza di rendimento nozionale deve tuttavia:
 1. trovare esposizione nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta oggetto di rettifica
 2. essere riportata nei periodi d'imposta successivi e
 3. non essere ancora utilizzata, e quindi disponibile, al momento dello scomputo in sede di definizione in adesione

SCOMPUTO ECCEDEXENZA ACE NEL PROCEDIMENTO DI ADESIONE (segue)

DETERMINAZIONE DELL'ECCEDEXENZA ACE DA PARTE DELL'UFFICIO

Al fine di determinare l'esatto ammontare dell'eccedenza di rendimento nozionale scomputabile in sede di adesione, l'Ufficio competente procede attraverso le seguenti **tre fasi**:

1. individuazione dell'**importo dell'eccedenza di ACE utilizzabile** al termine del periodo d'imposta oggetto di rettifica, tenendo conto anche di eventuali rettifiche rispetto a quanto originariamente dichiarato dal contribuente, sia se da esso effettuate (es. dichiarazione integrativa), sia se operate dalla stessa Amministrazione Finanziaria (es. liquidazione automatica della dichiarazione o liquidazione a seguito di precedenti atti impositivi)
2. verifica della **capienza dell'eccedenza di ACE scomputabile** (tenuto conto che non sussistono ordini di priorità di utilizzo dell'ACE maturata in diversi periodi d'imposta e che non rileva l'eccedenza di ACE eventualmente maturata nei periodi d'imposta successivi a quello oggetto di rettifica, occorre verificare che l'ammontare di eccedenza riportata nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi sia almeno pari a quello oggetto di scomputo)
3. verifica della **spettanza nel merito dell'eccedenza di ACE scomputabile**, anche in ordine all'applicabilità della disposizione antielusiva di cui all'articolo 10 del decreto ACE

SCOMPUTO ECCEDEXENZA ACE IN PRESENZA DI PERDITE

Nel caso in cui vi siano **perdite di periodo o pregresse** nel periodo oggetto di rettifica:

- nel procedimento di adesione, l'Ufficio rettifica in via automatica l'eventuale perdita di periodo
- il contribuente può richiedere, in sede di contraddittorio, lo scomputo dell'eccedenza di ACE per abbattere **solo la parte del maggior imponibile che ecceda le eventuali perdite pregresse riportabili** ai sensi degli articoli 8 e 84 del TUIR, esposte nella dichiarazione del periodo d'imposta oggetto di rettifica e utilizzabili nella misura prevista in relazione alla loro natura (per intero o nei limiti dell'80% dell'imponibile non dichiarato)
- è fatta salva la facoltà del contribuente di chiedere il computo in diminuzione delle perdite pregresse, **fino a concorrenza dei maggiori imponibili accertati o definiti**, mediante la presentazione del modello IPEA, **se le stesse non sono state utilizzate** al momento della presentazione dell'istanza. In tal caso, l'Ufficio scomputa prioritariamente le perdite pregresse e, sull'ammontare residuo, l'eccedenza di ACE
- una volta operato lo scomputo dell'eccedenza di ACE, l'Ufficio controlla che la stessa non permanga nella disponibilità del contribuente, allo scopo di evitare un'eventuale duplicazione di deduzione
- a tal fine l'Ufficio, oltre a dare evidenza nell'atto di adesione dell'avvenuto scomputo dell'eccedenza di ACE, verifica successivamente che il contribuente non reiteri il riporto di tale eccedenza utilizzata in accertamento

SCOMPUTO ECCEDEZZA ACE – SOGGETTI ADERENTI AL CONSOLIDATO

Anche per i soggetti aderenti alla *fiscal unit* è ammesso il riconoscimento dell'eccedenza riportabile di ACE a scomputo del maggior imponibile accertato, in sede di definizione in adesione e su richiesta del contribuente

- la consolidata (o la consolidante per i redditi propri) è **l'unico soggetto legittimato** a richiedere l'utilizzo dell'eccedenza di ACE per abbattere i maggiori imponibili accertati con l'atto unico
- qualora la consolidata abbia eccedenza di ACE **maturata in costanza di regime e ancora utilizzabile**, può chiedere, in sede di adesione, di abbattere il maggior imponibile accertato mediante l'atto unico esclusivamente **per la parte che ecceda** la somma degli importi delle perdite nel seguito indicate:
 - 1) l'eventuale perdita di periodo trasferita alla *fiscal unit* dalla consolidata che ha maturato l'eccedenza di ACE
 - 2) le eventuali perdite della medesima consolidata anteriori all'esercizio dell'opzione per il consolidato (nei limiti di cui all'articolo 84 del TUIR)
- al pari delle perdite, l'eccedenza di ACE generatasi anteriormente all'opzione per il consolidato non può essere attribuita alla *fiscal unit*
- inoltre, come per i soggetti *stand alone*, non è scomputabile l'eccedenza di ACE formatasi nei periodi d'imposta successivi a quelli oggetto di rettifica

SCOMPUTO ECCEDEXENZA ACE – SOGGETTI ADERENTI AL CONSOLIDATO (segue)

- anche l'eccedenza generata dalla singola consolidata prima dell'esercizio dell'opzione, che non può concorrere alla formazione del reddito complessivo globale della *fiscal unit*, può essere utilizzata in sede di accertamento con adesione dalla singola società che l'ha prodotta, ma solo per la parte che eccede l'eventuale perdita di periodo trasferita alla *fiscal unit* e le eventuali perdite anteriori all'esercizio dell'opzione
- resta ferma la facoltà della consolidante di chiedere lo scomputo delle perdite del consolidato (di periodo e pregresse) dal maggior imponibile dell'atto unico, presentando il modello IPEC
- anche la consolidata (o la consolidante in relazione ai redditi propri) può presentare il modello IPEA per chiedere il computo in diminuzione delle perdite proprie
- come per i soggetti «stand alone», una volta operato lo scomputo dell'eccedenza di ACE l'ufficio, oltre a dare evidenza nell'atto di adesione dell'avvenuto scomputo, deve verificare successivamente che la consolidata escluda dal riporto l'eccedenza di ACE utilizzata in accertamento



SCOMPUTO PERDITE PREGRESSE PARZIALMENTE UTILIZZATE AL FINE DI FRUIRE DI CREDITI D'IMPOSTA, RITENUTE, VERSAMENTI IN ACCONTO ED ECCELENZE

Nella circolare n. 4/E del 21 marzo 2019 l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alla possibilità di scomputare le perdite pregresse in sede di accertamento, nella specifica ipotesi in cui, in dichiarazione dei redditi, le stesse siano state utilizzate in misura inferiore al limite dell'80% al fine di usufruire di crediti di imposta, ritenute, versamenti in acconto ed eccedenze.

In particolare:

- le perdite pregresse richieste in diminuzione dai maggiori imponibili accertati con il modello IPEC o con il modello IPEA **possono essere utilizzate anche ad integrale abbattimento del maggior imponibile accertato**, pur nel limite dell'80% dell'imponibile che il contribuente avrebbe dovuto complessivamente dichiarare
- è fatta salva la possibilità di chiedere lo scomputo delle perdite utilizzabili in misura piena (sempre che le stesse siano maturate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione della società e che siano disponibili)
- qualora siano disponibili perdite di periodo esposte nella dichiarazione CNM del consolidato e non ancora utilizzate, la consolidante ha l'obbligo di richiederle prioritariamente mediante il modello IPEC (per i soggetti aderenti al consolidato non è applicabile lo scomputo in automatico d'ufficio delle perdite di periodo)



DETRAZIONE DEL CREDITO PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

Sempre nella circolare n. 4/E del 21 marzo 2019 l'Agenzia delle Entrate illustra i riflessi dell'accertamento di un maggiore imponibile in Italia sullo scomputo delle imposte estere per i contribuenti italiani che dispongono di eccedenze di imposta estera non utilizzate.

Pertanto:

- in caso di rettifica del reddito imponibile in Italia, il contribuente residente può far valere in sede di contraddittorio le eccedenze di imposta estera, se ancora disponibili, a riduzione della maggiore imposta accertata
- l'Agenzia delle Entrate valuta la documentazione a tal fine presentata dal contribuente, verificando l'utilizzabilità di tale credito, anche con riferimento alla spettanza sostanziale dello stesso e alla sua disponibilità in relazione all'eventuale utilizzo dell'eccedenza riportata negli anni successivi



Associazione Professionale

MILANO

Corso Europa 2

20122 (MI)

Tel. 02 76 36 931

Fax 02 76 01 51 78

nome.cognome@slta.it

www.biscozzinobili.it