

**Risposta n. 442/2023**

***OGGETTO: Definizione agevolata delle controversie tributarie – presentazione del modello IPEA – articolo 1, comma 196, della legge 29 dicembre 2022, n. 197***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

La [ALFA], di seguito anche istante, fa presente quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

L'istante riferisce di aver ricevuto - in qualità di consolidante e di consolidata (a seguito di incorporazione di quest'ultima) - alcuni avvisi di accertamento, ai fini IRES e IRAP, relativi agli anni di imposta 2012 e 2013, con cui è stato accertato un maggiore imponibile e, di conseguenza, maggiori imposte.

La società ha presentato il modello IPEA (e non il modello IPEC, in accordo con l'ufficio accertatore, in quanto, nel frattempo, incorporando la consolidata, aveva interrotto il consolidato fiscale) chiedendo di portare in diminuzione dei maggiori

imponibili accertati le perdite dell'anno, nonché quelle pregresse utilizzabili. In accoglimento della citata istanza, l'ufficio ha dedotto le perdite dalla maggior base imponibile accertata per entrambe le annualità.

La Commissione tributaria ha accolto i ricorsi presentati dall'istante avverso gli avvisi di accertamento e le decisioni dei giudici di primo grado sono state confermate anche in appello. Al 1° gennaio 2023, quindi, le liti risultano pendenti dinanzi alla Corte di Cassazione su ricorsi presentati dall'Ufficio.

Tanto premesso, l'istante intende presentare domanda di definizione agevolata, ai sensi dell'articolo 1, commi 186 e seguenti, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 e, a tal proposito, in merito alla perdite fiscali dedotte, chiede di sapere se possa *«considerare di nuovo disponibili tali perdite fiscali in abbattimento di redditi imponibili futuri non oggetto di accertamento (e nel caso specifico relativamente ad annualità per cui i termini di presentazione delle dichiarazioni non sono ancora scaduti), qualora la stessa versasse l'imposta dovuta per la Definizione delle Liti Pendenti includendo nel calcolo oltre che l'imposta accertata anche l'imposta virtuale sulle perdite fiscali, senza scomputare da tale importo dovuto per la Definizione le suddette imposte virtuali»*.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene che, procedendo alla definizione della lite nei modi innanzi descritti (ovvero *«senza scomputo delle "imposte virtuali", per ottenere l'affrancamento delle perdite fiscali»*), sia possibile disporre delle suddette perdite in abbattimento dei redditi imponibili futuri.

In particolare, l'istante ritiene che, *«nel caso di specie non si applichino le conclusioni di cui alla Risposta all'istanza d'interpello n. 165 del 2019 (ove è stata, invece, negata la possibilità che le perdite eccedenti tornino nella disponibilità del contribuente ndr), in quanto, diversamente dal quesito proposto in tale interpello, (l'istante):*

*ha presentato il modello IPEA e non il modello IPEC;*

*ha intenzione di affrancare le perdite fiscali, senza dedurle dalle imposte dovute per la "Definizione le imposte virtuali" sulle perdite stesse».*

A conferma della propria soluzione, l'istante osserva che, la risposta sopra richiamata *«non riguarda il diverso caso in cui oggetto della lite è un accertamento su una minor perdita, o un accertamento che da una perdita determina un utile»* (limitandosi ad esaminare il diverso caso in cui le perdite non sono state affrancate), e rinvia, a tal proposito, a diversi documenti di prassi (per tutte la circolare n. 6/20199, ove è stata ammessa *«la possibilità di definire, affrancandola, la perdita, pagando l'imposta virtuale in base alle percentuali indicate dall'art. 6 del d.l. 119/2018».*

Secondo l'istante, dunque, *«una volta affrancata, la perdita sarà riportabile, in linea con le circolari di prassi citate»*, tanto più che, *«la quasi totalità di tali perdite sono proprie della Società e non apportate da altre società partecipanti al consolidato, e sono perdite dell'anno per le quali, in teoria, non sarebbe stata necessitata a presentare il modello IPEA».*

**PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Preliminarmente si osserva che la possibilità di definire in modo agevolato le controversie attualmente pendenti in Cassazione è contemplata dall'articolo 1, comma 190, della legge n. 197 del 2022, che prevede, in caso di doppia soccombenza dell'Agenzia delle entrate nei precedenti gradi di giudizio, *«il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia»*.

Ciò detto, con la risposta ad interpello n. 165 del 28 maggio 2019 (nota all'istante) - resa in occasione della precedente definizione agevolata delle controversie tributarie prevista dall'articolo 6 del decreto legge del 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, nella legge 17 dicembre 2018, n. 136 - avente ad oggetto una situazione simile al caso in esame, ovvero l'ipotesi di presentazione del modello IPEC al fine di chiedere il computo in diminuzione delle perdite dai maggiori imponibili derivanti dall'attività di accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale, è stato chiarito che il valore della lite, su cui commisurare il *«dovuto per la definizione, è costituito dalle maggiori IRES e IRAP richieste con gli avvisi di accertamento (cfr. circolare 3 agosto 2012, n. 33/E, punto 6)»*, senza tener conto del ricalcolo dell'imponibile effettuato in seguito alla presentazione del modello IPEC, atteso che, *«le perdite scomputate in accoglimento delle istanze IPEC non formano oggetto della materia del contendere»*, mentre possono essere poi utilizzate a scomputo dell'imponibile corrispondente all'imposta dovuta una volta ridotta secondo le percentuali stabilite per la definizione della lite.

Per quanto attiene alla *«sorte delle perdite scomputate che risultano eccedenti rispetto a quanto sufficiente per la definizione agevolata della controversia»*, la risposta ricorda che *«Il comma 9 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018 prevede*

*che "La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione". Questa disposizione sostanzialmente sancisce il principio secondo cui dalla definizione agevolata non può derivare l'effetto che il contribuente rientri nella disponibilità di quanto dovuto e devoluto in provvisoria esecuzione dell'atto impositivo in contenzioso. Ciò si ritiene che valga anche per le perdite computate in diminuzione nel caso di specie.*

*Questa conclusione del resto risulta coerente col principio consolidato secondo cui le definizioni agevolate delle controversie tributarie attribuiscono al contribuente la facoltà di scelta tra le modalità ordinarie di conclusione del procedimento con conseguente pretesa all'eventuale restituzione del tributo indebitamente pagato e quella straordinaria di definizione agevolata (fra le tante, cfr. Cass. n. 1518 del 27 gennaio 2016, n. 16034 del 29 luglio 2015 e n. 21326 del 18 settembre 2013). In proposito, le sezioni unite della Cassazione, con sentenza n. 16692 del 6 luglio 2017, hanno ribadito che "Per natura, il condono incide sui debiti tributari dei contribuenti e non sui loro crediti, in quanto si traduce in una forma atipica di definizione del rapporto tributario, nella prospettiva di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, non già in quella dell'accertamento dell'imponibile (si veda, in particolare, sul punto, Corte cost. 13 luglio 1995, n. 321)"».*

Considerato che le disposizioni relative alla definizione agevolata ex legge n. 197 del 2022 contengono una previsione (il comma 196, secondo periodo, dell'articolo 1) identica a quella del citato comma 9 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018, si ritiene che la soluzione adottata con la predetta risposta n. 165 del 2019 possa trovare applicazione anche nel caso oggetto del presente interpello. Invero, il modello

IPEA non si differenzia sostanzialmente dal modello IPEC (entrambi volti a richiedere il computo in diminuzione delle perdite rispettivamente proprie e del consolidato), e non può discendere da tale ininfluyente circostanza l'inapplicabilità della soluzione di cui alla predetta risposta.

Non è, infine, possibile estendere all'ipotesi in esame le indicazioni rese con i documenti di prassi richiamati nell'istanza (circolari 21 marzo 2003, n. 17/E; 24 ottobre 2011, n. 48/E; 28 luglio 2017, n. 22/E e 1 aprile 2019, n. 6/E), ove si fa espresso riferimento al solo caso di accertamento fiscale con cui si è proceduto alla rettifica delle perdite; diversamente, nel caso di specie, infatti, gli atti impugnati dall'istante hanno ad oggetto l'accertamento di una maggiore base imponibile IRES e IRAP.

Concludendo, nel caso prospettato - al fine di determinare l'imposta da versare per definire la controversia - una volta calcolato il valore della lite, tenendo conto di quanto accertato al lordo delle perdite, si può abbattere il reddito corrispondente all'imposta dovuta (pari al 5 per cento di quella accertata) con le perdite scomutate, senza alcuna possibilità di "affrancamento" delle medesime.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**