

Dichiarazioni 2025: correzioni sprint nel riporto delle perdite pregresse

Adempimenti

La riportabilità è tornata al centro dell'attenzione per il caso degli aiuti Covid

In caso di violazioni è bene sfruttare la chance del ravvedimento

Pagina a cura di
Cristina Odorizzi

Scaduto il termine per l'invio delle dichiarazioni 2025 (lo scorso 31 ottobre), è importante capire come correggere eventuali errori e calcolare le sanzioni ridotte concesse dal ravvedimento ex articolo 13 del Dlgs 472/97.

Correzione degli errori

Per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 si applicano le sanzioni riformate dal Dlgs 87/2024: per la dichiarazione infedele la penalità è pari al 70% delle imposte dovute, con un minimo di 150 euro. Tuttavia, in caso di correzioni che avvengono in questa fase, è applicabile la sanzione più favorevole pari al 50% delle imposte dovute, prevista dall'articolo 1, comma 2-bis, del Dlgs 471/1997 per dichiarazioni integrative presentate prima di aver avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento.

Inoltre, per effetto del ravvedimento operoso, ora si può ottenere una riduzione sino a 1/8 giungendo

a una sanzione del 6,25% (50%/8). Vanno poi aggiunte le sanzioni per omesso versamento partendo dalla misura piena del 25%, con riduzione per ravvedimento di solito pari a 1/8.

Riporto perdite pregresse

Altra violazione frequente riguarda l'errato riporto di perdite pregresse. La riportabilità ha visto una rilevante modifica normativa con effetto dalle perdite 2011, indicate in dichiarazione 2012 (Dl 98/2011): si è passati da un riporto integrale, ma in massimo cinque esercizi (illimitata per perdite dei primi tre anni), a una illimitata nel tempo ma entro l'80% del reddito di periodo (100% per le perdite dei primi tre anni di attività).

Le società di comodo possono riportare le perdite solo per la parte che eccede il reddito minimo (circolare 25/E/2012). Sono inoltre previste importanti limiti in caso di trasferimento del controllo societario o a seguito di operazioni di fusione o scissione (articoli 172 e 173 del Tuir), oggetto peraltro di modifiche normative con effetto dal periodo d'imposta 2025 (Dl 84/2025). In merito la Cassazione ha recentemente affermato che i limiti al riporto delle perdite in presenza di una bara fiscale si applicano anche al periodo di retrodatazione della fusione (sentenza 27058/2025). In via generale, poi, le perdite riportabili vanno diminuite, in base all'articolo 84 del Tuir, dei proventi esenti, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ex articolo 109, comma 5, del Tuir.

I contributi Covid

Ai fini della gestione delle perdite fiscali, si è posta la questione dei con-

tributi Covid percepiti in anni pregressi. Tanto che l'Agenzia ha inviato in tempi recenti schemi di atto o inviti al contraddittorio inerenti al riporto delle perdite fiscali di periodo che, secondo gli uffici, avrebbero dovuto essere depurate dell'importo dei contributi Covid, da qualificarsi come proventi esenti e non esclusi da imposte. Sul punto, il 29 ottobre scorso è intervenuto il Mef, con la risposta a interrogazione parlamentare n. 5-04589, che ha confermato la linea delle Entrate e chiarito che la qualifica di provento esente (risoluzione 126/E/2005) è attribuibile a quelli che non concorrono al reddito imponibile in conseguenza di disposizioni aventi natura meramente agevolativa. Sono invece esclusi solo i proventi che non sono tassati per motivi strutturali, in quanto, ad esempio, lo sono già stati (come i dividendi) o lo saranno in futuro.

I contributi Covid hanno natura e finalità meramente agevolativa volta a evitare che, attraverso l'imposizione, possa essere ridotta l'entità dell'aiuto erogato. Rispetto a questi contributi nulla è previsto in tema di riporto perdite. Mentre se il legislatore avesse inteso escluderli dal meccanismo di riduzione delle perdite ex articolo 84 del Tuir, avrebbe dovuto prevederlo espressamente. Quindi, secondo la risposta del Mef, i contributi Covid, in assenza di deroga esplicita, abbattano le perdite da riportare.

A fronte di questo scenario, pur di fronte a una posizione discutibile assunta dall'Agenzia, occorrerà valutare con il cliente se si intende rischiare di affrontare un contenzioso o ricorrere al ravvedimento operoso.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



IN SINTESI

Data Stampa 6901

Data Stampa 6901

La dichiarazione incompleta

- In caso di dichiarazione incompleta, o errata in dati che non incidono su imponibile o su imposta (ad esempio, il frontespizio), si realizza la fattispecie della violazione per dichiarazione incompleta (art. 8, co. 1, Dlgs 471/1997). La sanzione prevista in questo caso va 250 a 2.000 euro.

- Il ravvedimento operoso permette di ridurre la sanzione nella seguente misura:

- 1/10 del minimo se la regolarizzazione avviene entro 30 giorni dalla violazione;

- 1/9 del minimo se la regolarizzazione avviene entro 90 giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione;

- 1/8 del minimo se la regolarizzazione avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;

- 1/7 del minimo se la regolarizzazione avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione.

- Esempi di violazioni sono l'omessa o errata indicazione di:

- dati del contribuente o legale rappresentante;
- dati del revisore;
- data approvazione bilancio;
- dati quadro RU.