

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini
Stefan Engele
Martina Malfertheiner Oskar Malfertheiner
Stefano Seppi Massimo Moser
Andrea Tinti Michael Schieder

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser
Thomas Sandrini

numero:	96i
del:	2022-12-02
autore:	Andrea Tinti

Circolare

A tutte le imprese

Le perdite delle società di capitali - di persone e delle ditte individuali

1 Perdite fiscali

1.1 Controlli presso le imprese

Come noto¹ con uno specifico decreto legge² gli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza sono invitati, sulla base di appositi controlli programmati, a verificare tutte le imprese (**società di capitali – di persone ed imprese individuali**), che evidenziano perdite fiscali per almeno due esercizi consecutivi, che non siano determinate da compensi erogati agli organi amministrativi e/o ai soci e che non siano state coperte da versamenti in conto capitale³.

Qualora dal bilancio chiuso nel periodo d'imposta 2021 sia emersa una perdita ovvero prevedete di chiudere il periodo d'imposta 2022 con una perdita, vi invitiamo a mettervi in contatto con lo studio entro breve, al fine di valutare le possibili operazioni da intraprendere.

1.2 L'abrogazione della disciplina delle società "in perdita sistematica"

Fino al 2013 venivano considerate non operative le società⁴ che per tre esercizi consecutivi risultavano in perdita. Dal 2014 al 2021 l'arco temporale è stato allungato da tre a cinque anni⁵ e quindi ora sono considerate società non operative le società⁶ che evidenziano una delle seguenti situazioni⁷:

- perdite fiscali per cinque esercizi consecutivi⁸;
- in un arco temporale di cinque anni siano per quattro anni in perdita fiscale ed in uno abbiano dichiarato un reddito inferiore all'ammontare determinato in base alla normativa sulle società non operative⁹.

Infine tale disciplina è stata **abrogata a decorrere** dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022¹⁰.

1 Vedasi anche le ns. circolari nr. 64 del 13.08.2012, nr. 67 del 13.08.2013 e 65/2015 del 08.09.2015

2 Art. 24 DL 78/2010, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale nr. 125 del 31.02.2010 e convertito dalla Legge nr. 122/2010

3 Circolare 4/E del 15/02/2011 - paragrafo 6. e circolare 28/E del 21/06/2011 - risposta 9.2

4 Società di persone e società di capitali

5 Art. 18 del Decreto Legislativo nr. 175/2014

6 Società di persone e società di capitali

7 Vedasi anche la nostra ultima circolare n. 84/2021

8 Art. 2, c. 36-decies del Decreto Legge nr. 138/2011

9 Art. 2, c. 36-undecies del Decreto Legge nr. 138/2011

10 dall'art. 9 del DL 21.6.2022 n. 73, conv. L. 122/2022 (c.d. DL "Semplificazioni fiscali")

Per effetto delle modifiche le penalizzazioni previste per le società in perdita sistematica¹¹ **non troveranno, quindi, applicazione** per il periodo di imposta 2022 “solare” laddove:

- i periodi di imposta 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 risultino in perdita fiscale;
- ovvero quattro dei sopraindicati periodi siano in perdita e il rimanente presenti un reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

Resta, invece, ferma l'applicazione della disciplina delle società in perdita sistematica per il periodo di imposta 2021 “solare” (modelli REDDITI 2022)

Non viene inoltre modificata la disciplina delle **società non operative** per insufficienza di ricavi¹² che quindi troverà applicazione anche per i periodi di imposta 2022 e successivi.

1.3 Limiti all'utilizzo delle perdite fiscali per le società di capitali

La perdita di un periodo d'imposta può essere computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascuno di essi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare¹³. Non sono previsti, invece, limiti di carattere temporale per l'utilizzo.

Le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo senza alcun limite¹⁴.

2 Le perdite civilistiche nell'ambito delle società di capitali

In riferimento alle perdite delle società di capitali, il codice civile distingue le seguenti differenti situazioni:

- 1) perdite nel limite di un terzo del capitale sociale,
- 2) perdite superiori ad un terzo del capitale sociale, ma che non determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale¹⁵,
- 3) perdite superiori ad un terzo del capitale sociale, che determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale¹⁶.

2.1 Perdite nel limite di un terzo del capitale sociale

Nel caso in cui le perdite siano inferiori ad un terzo del capitale sociale, non sono previsti specifici adempimenti legislativi.

2.2 Perdite superiori ad un terzo del capitale sociale, ma che non determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale

Qualora invece le perdite siano superiori ad un terzo del capitale sociale, ma non determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, pari ad euro 10.000,00¹⁷ per le società a responsabilità limitata e ad euro 50.000,00¹⁸ per le società per azioni¹⁹, gli amministratori devono convocare immediatamente l'assemblea dei soci. All'assemblea deve essere sottoposta una relazione degli amministratori sulla situazione patrimoniale della società, accompagnata dalle osservazioni del collegio sindacale (qualora esistente). Se entro l'esercizio successivo la perdita non si riduce al di sotto di un terzo, in sede di assemblea per l'approvazione del bilancio di esercizio deve essere deliberata la riduzione del capitale sociale.

Se l'assemblea non provvede a ridurre il capitale, si dovranno obbligatoriamente attivare gli

11 Dall'art.30 della L. 724/94; Vedasi anche la nostra ultima circolare n. 84/2021.

12 di cui all'art. 30 L. 724/94

13 Art. 23 c. 9 DL 98/2011, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale nr. 164 del 16.07.2011 e convertito con la Legge nr. 111/2011 – Art. 84, c. 1 e 2 del TUIR

14 Art. 84, c. 2 del TUIR

15 Art. 2446 + 2482-bis c.c.

16 Art. 2447 + 2482-ter c.c.

17 Art. 2463 c.c.

18 Art. 2327 c.c.

19 Il capitale sociale minimo per le SpA è stato ridotto da Euro 120.000 ad Euro 50.000 dal DL 91/2014

amministratori ed il collegio sindacale (qualora esistente).

2.3 Perdite superiori ad un terzo del capitale sociale, che determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale

Qualora in seguito alla perdita superiore ad un terzo del capitale sociale, questo si riduce al di sotto del minimo legale, pari ad euro 10.000,00 per le società a responsabilità limitata e ad euro 50.000,00 per le società per azioni, gli amministratori devono convocare immediatamente l'assemblea dei soci per deliberare:

- la riduzione del capitale sociale ed il contestuale aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al minimo legale;
- oppure la trasformazione della società in una società di persone;
- oppure lo scioglimento della società.

2.4 Deroga temporanea per perdite emerse negli esercizi 2020 e 2021

A causa dell'emergenza Covid-19, nell'ambito di varie agevolazioni per le imprese, è stata prevista una deroga temporanea²⁰ relativa alla copertura delle perdite per le perdite emerse negli esercizi in corso alla data del 31.12.2020 e del 31.12.2021. Per tali perdite una parte della normativa relativa agli obblighi di copertura delle perdite e della causa di scioglimento previste dal Codice Civile²¹, è stata **sospesa per 5 anni**.

Poiché esistono diverse possibili interpretazioni nell'applicazione pratica di tale normativa²², dovrà essere presa una specifica decisione caso per caso. Restano comunque validi gli adempimenti posti a carico degli amministratori in caso di perdite.

2.5 Sanzioni

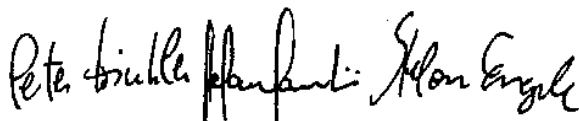
Gli amministratori e i sindaci che omettono di convocare l'assemblea dei soci sono puniti con la sanzione amministrativa da 1.032 a 6.197 euro²³.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



20 Art. 6 DL n. 23 del 08/04/2020, come poi modificato dall'art. 3, comma 1-ter, DL 30.12.2021 n. 228, convertito, con modificazioni, dalla L. 25.2.2022 n. 15.

21 Di cui agli art 2484, c. 1 numero 4) e 2545-duodecies del c.c.

22 Tra gli altri la Massima nr. 191 del Consiglio notarile di Milano, circolare nr. 16 del 28 luglio 2020 di Assonime, che espongono interpretazioni estensive

23 Art. 2631 c.c.