

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 Mariatheresia Obkircher

numero:

93i

del:

2023-11-17

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 2022 sia emersa una perdita ovvero prevedete di chiudere il periodo d'imposta 2023 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"

Come noto⁴ la disciplina delle società in "perdita sistematica" (ovvero con perdite fiscali per cinque esercizi consecutivi⁵) è stata **abrogata a decorrere** dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022⁶. Per effetto delle modifiche le penalizzazioni previste per le società in perdita sistematica⁷ **non troveranno, quindi, più applicazione** a partire dai periodi di imposta 2022 e seguenti.

Ricordiamo che invece non è stata modificata la disciplina delle **società non operative** per insufficienza di ricavi⁸ che quindi troverà applicazione anche per il periodo imposta 2023.

1 Vedasi anche le ns. circolari n. 64/2012, n. 67/2013, 65/2015 e 96/2022

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

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

4 Vedasi nostra circolare 96/2022

5 oppure che 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 operative (ex. art. 2, c. 36-undecies del Decreto Legge nr. 138/2011) dall'art. 9 del DL 21.6.2022 n. 73, conv. L. 122/2022 (c.d. DL "Semplificazioni fiscali")

7 Ovvero previste dall'art. 30 della L. 724/94; Vedasi anche la nostra ultima circolare n. 84/2021.

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

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

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 ammontare⁹. 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 limite¹⁰.

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 legale¹¹,
- 3) perdite superiori ad un terzo del capitale sociale, che determinano la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale¹².

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 10.000,00¹³ per le società a responsabilità limitata e ad euro 50.000,00¹⁴ per le società per azioni¹⁵, 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 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.

9Art. 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

10 Art. 84, c. 2 del TUIR

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

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

13 Art. 2463 c.c.

14 Art. 2327 c.c.

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

2.4 Deroga temporanea per perdite emerse negli esercizi 2020, 2021 e 2022

A causa dell'emergenza Covid-19, nell'ambito di varie agevolazioni per le imprese, è stata prevista una deroga temporanea¹⁶ relativa alla copertura delle perdite per le perdite emerse negli esercizi in corso alla data del 31.12.2020 e del 31.12.2021. Tale deroga è poi stata estesa all'esercizio in corso alla data del 31.12.2022¹⁷. Per le perdite civilistiche di tali anni una parte della normativa relativa agli obblighi di copertura delle perdite¹⁸ e della causa di scioglimento previste dal Codice Civile¹⁹, è stata **sospesa per 5 anni**.

Il termine entro il quale la perdita dei suddetti anni deve risultare diminuita a meno di un terzo²⁰, è posticipato al quinto esercizio successivo; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Poiché esistono diverse possibili interpretazioni nell'applicazione pratica di tale normativa²¹, dovrà essere presa una specifica decisione caso per caso.

Restano comunque validi gli altri adempimenti posti a carico degli **amministratori** in caso di perdite ovvero:

- la convocazione senza indugio dell'assemblea²², per dar conto ai soci della perdita di oltre un terzo del capitale
- redazione della Relazione sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni del Collegio sindacale ove esistente²³.

2.5 Sanzioni

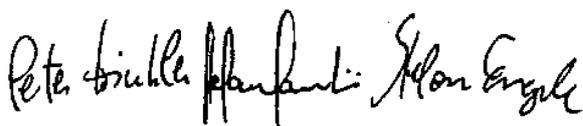
Gli amministratori e i sindaci che omettono di convocare l'assemblea dei soci sono puniti con la sanzione amministrativa da 1.032 a 6.197 euro²⁴.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



16 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.

17 dall'art. 3 co. 9 del DL 29.12.2022 n. 198 (c.d. "Milleproroghe"), convertito nella L. 24.2.2023 n. 14

18 artt. 2446 co. 2 e 3, 2447, 2482-bis co. 4, 5 e 6 e 2482-ter c.c.

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

20 ex artt. 2446 co. 2 e 2482-bis co. 4 c.c.

21 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

22 sia nei casi contemplati dagli artt. 2446 e 2482-bis c.c., che nei casi previsti dagli artt. 2447 e 2482-ter c.c.

23 Cfr. massima Consiglio Notarile di Milano 196/2021, sostitutiva della massima 191/2020

24 Art. 2631 c.c.