



## IL TRATTAMENTO DELLE PERDITE FISCALI NELLA LIQUIDAZIONE ORDINARIA

**Dott. Pasquale SAGGESE**

*Dottore Commercialista – Ricercatore area fiscale IRDCEC*

Diretta 17 ottobre 2011

### SOCIETÀ DI CAPITALI



OCCORRE DISTINGUERE TRA:

- PERDITE CONSEGUITE IN PERIODI D'IMPOSTA ANTERIORI ALLA LIQUIDAZIONE E
- PERDITE CONSEGUITE NEL CORSO DELLA LIQUIDAZIONE STESSA

**PERDITE ANTE  
LIQUIDAZIONE**



**SONO COMPENSABILI DURANTE LA LIQUIDAZIONE  
AI SENSI DELL'ART. 84 DEL TUIR**

SE LA LIQUIDAZIONE SI CHIUDE ENTRO IL QUINTO ESERCIZIO, L'EVENTUALE ECCEDEXENZA È AMMESSA IN DEDUZIONE IN SEDE DI CONGUAGLIO FINALE ANCHE SE SONO TRASCORSI PIÙ DI CINQUE PERIODI D'IMPOSTA DALLA LORO FORMAZIONE (RIS. AG. ENTR. 23.4.2002, N. 124 e 1.3.2004, N. 29)

**PERDITE  
CONSEGUITE  
DURANTE LA  
LIQUIDAZIONE**



**LE PERDITE DEGLI ESERCIZI INTERMEDI SONO  
COMPENSABILI SECONDO I CRITERI ORDINARI  
DI CUI ALL'ART. 84 DEL TUIR, INDIPENDENTEMENTE  
DALLA DURATA DELLA LIQUIDAZIONE  
E, QUINDI, A PRESCINDERE DALL'EVENTUALE VENIR  
MENO DEL DIRITTO A CONGUAGLIARE  
I RISULTATI DEGLI ESERCIZI INTERMEDI**



**ESEMPIO - RIPORTO PERDITE ANTE LIQUIDAZIONE**

PERIODO		N. PERIODO
1.1.2003-31.12.2003	PERIODI ANTE LIQUIDAZIONE	Periodo di formazione della perdita
1.1.2004-31.12.2004		1° periodo successivo
1.1.2005-31.12.2005		2° periodo successivo
1.1.2006-31.12.2006		3° periodo successivo
1.1.2007-30.6.2007		4° periodo successivo
1.7.2007-31.12.2007	PERIODO DI LIQUIDAZIONE	5° periodo successivo/1° per. di liquidazione
1.1.2008-31.12.2008		6° periodo successivo/2° per. di liquidazione
1.1.2009-31.12.2009		7° periodo successivo/3° per. di liquidazione
1.1.2010-31.12.2010		8° periodo successivo/4° per. di liquidazione
1.1.2011-31.6.2011		9° periodo successivo/5° per. di liquidazione



**ESEMPIO 1 - RIPORTO PERDITE ANTE LIQUIDAZIONE**

PERIODO	RISULTATO	N. PERIODO
1.1.2005-31.12.2005	-100	Periodo di formazione della perdita
1.1.2006-31.12.2006	20-20=0	1° periodo successivo
1.1.2007-31.12.2007	10-10=0	2° periodo successivo
1.1.2008-30.6.2008	10-10=0	3° periodo successivo
	(100-40)=60	Perdita residua ante liquidazione
1.7.2008-31.12.2008	30-30(2005)=0	4° per. success./1° per. di liquidaz.
1.1.2009-31.12.2009	20-20(2005)=0	5° per. success./2° per. di liquidaz.
1.1.2010-31.12.2010	30	3° periodo di liquidazione
1.1.2011-31.6.2011	90	4° periodo di liquidazione
	120 (-10)	Risultato finale



**ESEMPIO 2 - RIPORTO PERDITE ANTE LIQUIDAZIONE**

PERIODO	RISULTATO	N. PERIODO
1.1.2005-31.12.2005	-100	Periodo di formazione della perdita
1.1.2006-31.12.2006	20-20=0	1° periodo successivo
1.1.2007-31.12.2007	10-10=0	2° periodo successivo
1.1.2008-30.6.2008	10-10=0	3° periodo successivo
	(100-40)=60	Perdita residua ante liquidazione
1.7.2008-31.12.2008	-30	4° per. success./1° per. di liquidaz.
1.1.2009-31.12.2009	-20	5° per. success./2° per. di liquidaz.
1.1.2010-31.12.2010	30-30(2008)=0	3° periodo di liquidazione
1.1.2011-31.6.2011	90-20(2009)=70	4° periodo di liquidazione
	70 (-60)	Risultato finale



**ESEMPIO 3 - RIPORTO PERDITE ANTE LIQUIDAZIONE**

PERIODO	RISULTATO	N. PERIODO
	60 (2005)	Perdita residua ante liquidazione
1.7.2008-31.12.2008	-30	4° per. success./1° per. di liquidaz.
1.1.2009-31.12.2009	-20	5° per. success./2° per. di liquidaz.
1.1.2010-31.12.2010	30-30(2008)=0	3° periodo di liquidazione
1.1.2011-31.12.2011	90-20(2009)=70	4° periodo di liquidazione
1.1.2012-31.12.2012	0	5° periodo di liquidazione
1.1.2013-31.6.2013	0	6° per. di liquidaz. (no conguaglio)
	70 <del>(-60)</del>	Risultato finale



**ESEMPIO 4 - PERDITE PERIODI INTERMEDI DIVENUTI DEFINITIVI**

PERIODO	RISULTATO	N. PERIODO
1.7.2006-31.12.2006	100	1° periodo di liquidazione
1.1.2007-31.12.2007	-200	2° periodo di liquidazione/per. formaz. perdita
1.1.2008-31.12.2008	30-30=0	3° periodo di liquidazione/1° per. successivo
1.1.2009-31.12.2009	70-70=0	4° periodo di liquidazione/2° per. successivo
1.1.2010-31.12.2010	50-50=0	5° periodo di liquidazione/3° per. successivo
<b>Definitività periodi intermedi</b>		
1.1.2011-31.6.2011	100-50=50	6° periodo di liquidazione/4° per. successivo

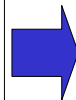


**NOVITÀ DL 98/2011**

ART. 23, CO. 9, D.L. 6.7.2011 N. 98 CONV. DALLA L. 15.7.2011 N. 111

**IL REGIME DI RIPORTO IN AVANTI DELLE PERDITE È STATO MODIFICATO:**

**SOTTO IL  
PROFILO  
TEMPORALE**



**LE PERDITE SONO RIPORTABILI IN AVANTI  
SENZA ALCUN LIMITE DI TEMPO,  
ANCHE SE CONSEGUITE  
DOPO IL PRIMO TRIENNIO DI ATTIVITÀ**

**SOTTO IL  
PROFILO  
QUANTITATIVO**



**LE PERDITE CONSEGUITE  
DOPO IL PRIMO TRIENNIO DI ATTIVITÀ  
POSSONO ESSERE COMPUTATE IN DIMINUZIONE  
DEL REDDITO DEI PERIODI D'IMPOSTA  
SUCCESSIVI  
IN MISURA NON SUPERIORE  
ALL'80% DEL REDDITO IMPONIBILE  
DI CIASCUNO DI ESSI**



## NOVITÀ DL 98/2011

ART. 23, CO. 9, D.L. 6.7.2011 N. 98 CONV. DALLA L. 15.7.2011 N. 111

### DECORRENZA

**ART. 23, CO.  
6, D.L. 98/2011**



**LE DISPOSIZIONI DEL PRESENTE ARTICOLO  
SI APPLICANO A DECORRERE  
DAL PERIODO DI IMPOSTA IN CORSO  
ALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE  
DEL PRESENTE DECRETO (6.7.2011)**

**DUBBIO  
INTERPRE-  
TATIVO**



**NON È CHIARO SE IL NUOVO REGIME  
DI RIPORTO IN AVANTI DELLE PERDITE  
SI APPLICHI ANCHE ALLE PERDITE  
PREGRESSE, OSSIA QUELLE MATURE SINO  
AL 2010  
E ANCORA UTILIZZABILI ALLA DATA DI  
EFFICACIA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI**



## NOVITÀ DL 98/2011

ART. 23, CO. 9, D.L. 6.7.2011 N. 98 CONV. DALLA L. 15.7.2011 N. 111

### RIFLESSI SULLA PROCEDURA DI LIQUIDAZIONE

**RIPORTO  
IN AVANTI  
DELLE  
PERDITE**



**VIENE MENO LA PROBLEMATIC  
DEL COMPUTO DEL LIMITE DEL  
QUINQUENNIO  
IN CORSO DI LIQUIDAZIONE**



**OCCORRE TENER CONTO  
DEL NUOVO LIMITE DI UTILIZZO DELLA PERDITA  
IN MISURA NON SUPERIORE  
ALL'80% DEL REDDITO IMPONIBILE  
TALE LIMITE NON DOVREBBE TROVARE  
APPLICAZIONE IN SEDE DI CONGUAGLIO FINALE  
(IN TAL SENSO, CIRC. CNDCEC 14.9.11 N. 24/IR)**



**NOVITÀ DL 138/2011**

ART. 2, COMMI DA 36-QUINQUIES A 36-DUODECIES, D.L. 13.8.2011 N. 138  
CONV. DALLA L. 14.9.2011 N. 148

**AMPLIAMENTO  
AMBITO  
SOGGETTIVO**



**INCLUSIONE DELLE SOCIETÀ (ANCHE OPERATIVE):**

- CHE PRESENTANO DICHIARAZIONI IN PERDITA FISCALE PER TRE PERIODI D'IMPOSTA CONSECUTIVI

OVVERO

- CHE SIANO PER DUE PERIODI D'IMPOSTA IN PERDITA FISCALE ED IN UNO ABBIANO DICHIARATO UN REDDITO INFERIORE A QUELLO MINIMO

(INCLUSIONE DAL SUCCESSIVO 4° PERIODO)

LA PRESUNZIONE NON OPERA  
OVE RICORRA

UNA CAUSA DI ESCLUSIONE O DI DISAPPLICAZIONE  
DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO



**NOVITÀ DL 138/2011**

ART. 2, COMMI DA 36-QUINQUIES A 36-DUODECIES, D.L. 13.8.2011 N. 138  
CONV. DALLA L. 14.9.2011 N. 148

**ALIQUOTA**



**MAGGIORAZIONE DELL'ALIQUOTA IRES  
PARI A 10,5 PUNTI PERCENTUALI,  
PER LE SOCIETÀ CHE NON SUPERANO  
IL TEST DI OPERATIVITÀ**

**NE CONSEGUE L'APPLICABILITÀ  
DI UN'ALIQUOTA IRES PARI AL 38%**



## NOVITÀ DL 138/2011

ART. 2, COMMI DA 36-QUINQUIES A 36-DUODECIES, D.L. 13.8.2011 N. 138  
CONV. DALLA L. 14.9.2011 N. 148

### DECORRENZA

ART. 2,  
COMMI 36-  
NONIES E 36-  
DUODECIES,  
D.L. 138/2011



LE NUOVE DISPOSIZIONI SI APPLICANO  
A DECORRERE  
DAL PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO  
A QUELLO DI ENTRATA IN VIGORE  
DELLA LEGGE DI CONVERSIONE  
(IN CORSO AL 17.9.2011)



## NOVITÀ DL 138/2011

ART. 2, COMMI DA 36-QUINQUIES A 36-DUODECIES, D.L. 13.8.2011 N. 138  
CONV. DALLA L. 14.9.2011 N. 148

### RIFLESSI SULLA PROCEDURA DI LIQUIDAZIONE

IL PROV. DIR. AG. ENTR. 14.2.2008 N. 23681 HA INDIVIDUATO **ULTERIORI CAUSE DI DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA** DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ NON OPERATIVE (A DECORRERE DAL 2007), TRA CUI QUELLA RELATIVA ALLE:

- **SOCIETÀ IN STATO DI LIQUIDAZIONE**, CUI NON RISULTI APPLICABILE LA DISCIPLINA DELLO SCIoglimento O TRASFORMAZIONE AGEVOLATA DI CUI ALL'ART. 1, CO. 129, L. 24.12.2007, N. 244, **CHE CON IMPEGNO ASSUNTO IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI RICHIEDONO LA CANCELLAZIONE DAL REGISTRO DELLE IMPRESE ENTRO IL TERMINE DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI SUCCESSIVA**

(LA DISAPPLICAZIONE OPERA CON RIFERIMENTO AL PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO ALLA DATA DI ASSUNZIONE DEL PREDETTO IMPEGNO, A QUELLO PRECEDENTE E AL SUCCESSIVO OVVERO ALL'UNICO PERIODO D'IMPOSTA DI CUI ALL'ART. 182 CO. 2 E 3 TUIR)