

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Regime delle perdite fiscali di liquidazione di una SdP

di Sandro Cerato

La **liquidazione di una società di persone** presenta una particolare disciplina per il riporto e l'utilizzo delle **perdite fiscali maturate durante i periodi d'imposta compresi nella liquidazione**, ricordando che nell'anno in cui la società delibera la liquidazione si **formano due distinti periodi d'imposta**: il primo che va dall'inizio dell'anno alla data di effetto della liquidazione, ed il secondo che decorre dal giorno successivo alla data di effetto della liquidazione e termina il 31 dicembre.

Per un corretto esame della disciplina delle **perdite fiscali delle società di persone in liquidazione**, contenuta nell'[articolo 182, comma 2, del TUIR](#), è **opportuno distinguere in funzione del momento in cui le perdite si considerano maturate**, e più precisamente prima dell'avvio della fase di liquidazione, e quindi con riferimento ai periodi d'imposta precedenti, nonché durante la fase di liquidazione, ossia nei periodi d'imposta compresi nella liquidazione.

Relativamente alle **perdite maturate nei periodi d'imposta che precedono la liquidazione** non si pongono particolari questioni critiche, poiché il meccanismo della trasparenza ha comportato **l'attribuzione delle predette perdite in capo ai soci in proporzione alle quote di partecipazione degli stessi**. In merito all'utilizzo di tali perdite in capo ai soci, è opportuno ricordare che l'[articolo 8, comma 3, del TUIR](#), distingue tra:

- **società di persone in contabilità ordinaria**, per le quali il socio può utilizzare tali perdite ad abbattimento di altri redditi d'impresa dallo stesso conseguiti nel medesimo periodo d'imposta, e per la differenza a scomputo del reddito attribuito allo stesso nei periodi d'imposta successivi ma non oltre il quinto. Ne deriva che tali perdite possono essere utilizzate anche ad abbattimento dei redditi maturati nei periodi d'imposta che compongono la liquidazione;
- **società di persone in contabilità semplificata**, per le quali il socio deve necessariamente utilizzare la perdita imputatagli ad abbattimento di altri redditi nel medesimo periodo d'imposta, non potendo in alcun modo riportare a nuovo tali perdite.

Decisamente più complessa è la gestione delle **perdite maturate nei periodi d'imposta compresi all'interno della liquidazione della società**, in quanto l'[articolo 182, comma 2, del TUIR](#), stabilisce che *"se la liquidazione si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'articolo 8"*. La formulazione letterale riportata non appare del tutto chiara, poiché pare doversi concludere che le perdite rilevanti ai fini fiscali, e come tali imputabili ai soci per trasparenza, **sono solamente quelle che risultano al termine della liquidazione**, vale a dire che si riferiscono

al periodo di liquidazione inteso come unitario periodo d'imposta.

Al contrario, **eventuali perdite maturate nei periodi d'imposta intermedi non assumono alcun rilievo nemmeno "provvisorio"** (la provvisorietà è prevista solo per la tassazione dei redditi), dovendo in ogni caso attendere la chiusura della liquidazione.

Tale circostanza influenza la **definitività dei redditi imputati ai soci nei periodi d'imposta che compongono la liquidazione**, ed in particolare se la stessa si protrae per oltre tre esercizi, i redditi in questione si "consolidano" e non si deve procedere ad alcun conguaglio finale. Tuttavia, posto che la disposizione di cui all'articolo 182 del TUIR, nel disciplinare la tassazione (provvisoria o definitiva), si riferisce ai soli redditi, si ritiene che, per quanto riguarda l'eventuale **perdita che derivi dalla procedura, la stessa sia sempre rilevante a prescindere dalla durata della liquidazione**.

Va ricordato, infine, il disposto dell'[articolo 101, comma 6, del TUIR](#), secondo cui se la perdita della società di persone è imputata per trasparenza ad una **società di capitali**, quest'ultima non può utilizzare tale perdita ad abbattimento del proprio reddito imponibile, poiché tale perdita è utilizzabile solamente ad **abbattimento dei redditi imputati per trasparenza nei successivi periodi d'imposta**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

