

REDDITO IMPRESA E IRAP

Cessione delle quote e attribuzione delle perdite 2017

di Fabio Garrini

I soggetti Irpef esercenti attività d'impresa, dal 2018, vedono **modificate le regole di utilizzo delle perdite maturate**: la **Legge di bilancio 2019** ([articolo 1, commi 23 e successivi, L. 145/2018](#)) ha modificato profondamente l'[articolo 8 Tuir](#), di fatto **estendendo a tutte le imprese le regole già vigenti per le società di capitali**, contenute nel successivo [articolo 84 Tuir](#), così come risultante a seguito degli interventi che furono apportati dal **D.L. 98/2011**.

L'[articolo 1, comma 26, L. 145/2018](#) ha altresì introdotto una disposizione che permettere ai soggetti in contabilità semplificata di **recuperare le perdite 2017** non utilizzate; proprio questa disposizione potrebbe creare qualche dubbio applicativo nel caso di **società di persone** dove i soci abbiano **ceduto la partecipazione successivamente al 31 dicembre 2017**.

Utilizzo delle perdite 2017

Relativamente alle perdite **2017**, “riesumate” dall'[articolo 1, comma 26, L. 145/2018](#), nella **circolare 8/E/2019** l'Agenzia delle entrate afferma: **“Le perdite del periodo d'imposta 2017, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della presente legge, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti”**:

- a) **nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40 per cento** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) **nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60 per cento** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.”

Pertanto, per le **perdite maturate nel 2017** e non utilizzate in compensazione di altri redditi nello stesso periodo (secondo le regole dettate dal precedente regime), la possibilità di recupero è effettuata, per i primi tre anni, **nei limiti di determinate percentuali dei redditi maturati nei periodi d'imposta 2018, 2019 e 2020 (rispettivamente 40%, 40% e 60%)**. Dal **2021** queste saranno **utilizzabili secondo l'ordinaria misura dell'80%**.

Modifica della compagine societaria e gestione delle perdite

Con riferimento al **modello Redditi 2019 per il 2018**, pertanto, i **soci delle società di persone** potrebbero avere a disposizione, in relazione alla propria quota di partecipazione, **tanto la**

perdita generata nel 2018, quanto una eventuale perdita 2017.

Al riguardo, potrebbe sorgere un dubbio sulla **gestione delle perdite** nel caso in cui la **compagine societaria dovesse variare**; come noto, i redditi (così come le perdite) vengono fiscalmente imputati ai soci esistenti al **termine del periodo d'imposta**.

Nelle istruzioni al **quadro RO** si legge che la **quota di partecipazione agli utili** deve risultare da **atto pubblico o scrittura privata autenticata, qualora non sia mutata la compagine dei soci** nel corso dell'anno 2018, di data anteriore al **1° gennaio 2018**.

Quindi, secondo l'Amministrazione Finanziaria, se si modificano le quote di partecipazione tra gli **stessi soci**, l'efficacia fiscale della cessione avverrà a decorrere **dall'anno successivo**.

Al contrario, secondo la giurisprudenza, quando vi sia l'ingresso di **nuovi soci**, l'efficacia della cessione della quota è **immediata** e, **al 31.12, questi riceveranno la quota di reddito di competenza**.

Così come vengono imputati gli utili, analogamente avviene **l'imputazione delle perdite**.

Se i soci sono stati i **medesimi nel 2017 e nel 2018, dubbi non si pongono**: ciascun socio potrà indicare le perdite 2017 ricevute lo scorso anno per trasparenza, se non utilizzate. Tali perdite vanno indicate nel rigo **RH12 colonna 1**.

Qualche dubbio potrebbe sorgere nel caso in cui la **compagine sociale fosse variata** nel corso del 2018: **chi potrà utilizzare le perdite 2017?**

Ipotizzando che i **soci non abbiano altre fonti reddituali d'impresa** (come spesso accade), è evidente che sarebbe complessivamente favorevole un **utilizzo da parte dei nuovi soci**, che possono ritrarre **reddito dalla società**.

Purtroppo, tale soluzione non appare possibile proprio in ragione del **meccanismo di imputazione di redditi e perdite che riguarda i soggetti trasparenti**: la perdita, infatti, **non permane in capo alla società per compensarsi con redditi** da questa generati nei successivi periodi d'imposta.

Al contrario, tale **perdita viene trasferita a ciascun socio**, per quanto di propria competenza, quindi la compensazione avverrà in capo al **singolo socio**.

L'evidente conseguenza è che **la perdita 2017 imputata ai precedenti soci e non utilizzata, oggi "risorge" in capo a tali soggetti, che saranno gli unici titolati all'utilizzo**.

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE DELLE AGENZIE DI VIAGGIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)