

**Gentili Clienti**

Loro indirizzi

Informativa n. 11/2019

Roma 26 aprile 2019

**Oggetto: modifiche al regime di riporto delle perdite delle imprese**

**Premessa.**

La legge di bilancio 2019 (L. 145/2018) all'art.1, commi da 23 a 26 ha modificato il trattamento fiscale delle perdite delle imprese di dimensioni minori in contabilità semplificata.

Nel particolare, alla stessa stregua dei soggetti che adottano la contabilità ordinaria, dall'anno 2018 viene introdotto per le imprese minori (che adottano la contabilità semplificata) l'obbligo di scomputare le perdite conseguite "verticalmente", cioè dai redditi aventi la medesima natura, nel limite dell' 80% del totale dei medesimi e per l'intero importo che trova capienza in essi. Per le perdite non utilizzate in compensazione è prevista la loro riportabilità in avanti senza limiti di tempo.

**Utilizzo delle perdite.**

Fino al periodo d'imposta 2017 le perdite conseguite dalle imprese minori in contabilità semplificata non potevano essere oggetto di riporto nei successivi periodi d'imposta e potevano essere compensate soltanto nel medesimo periodo di formazione nell'ambito del reddito complessivo conseguito. Detto altrimenti: se da un lato non era consentito il loro riporto in avanti, dall'altro era però possibile utilizzarle per compensare qualsiasi altro reddito facente parte del reddito complessivo.

A decorrere dal periodo d'imposta 2018 invece anche le imprese minori dovranno seguire le medesime regole adottate dalle imprese in contabilità ordinaria e cioè compensare le perdite, nei limiti stabiliti dalla norma, soltanto con ulteriori redditi d'impresa, riportando in avanti, le perdite non utilizzate.

**Periodo transitorio.**

Con riferimento alla perdite d'impresa in regime di contabilità semplificata, la legge di bilancio 2019 ha previsto un meccanismo progressivo per l'introduzione delle novità con particolare riferimento al periodo transitorio costituito dal triennio 2017-2018-2019. Le perdite fiscali in contabilità semplificata maturate nel periodo d'imposta 2017, eccedenti quelle che potevano essere utilizzate per abbattere il reddito complessivo, possono essere riportate nei successivi periodi d'imposta, ma con determinati vincoli di utilizzo.

Nel 2018 e 2019 potranno essere utilizzate per ridurre redditi d'impresa nella misura non superiore al 40% dei medesimi.

Nel 2020 potranno essere utilizzate per ridurre redditi d'impresa nella misura non superiore al 60% dei medesimi.

Le perdite fiscali in contabilità semplificata maturate nel periodo d'imposta 2018 e non compensate, possono essere riportate in avanti con i seguenti limiti di utilizzo:

nel 2019 possono essere utilizzate per ridurre redditi d'impresa nella misura non superiore al 40% dei medesimi;

nel 2020 possono essere utilizzate per ridurre redditi d'impresa nella misura non superiore al 60% dei medesimi.

Le perdite fiscali in contabilità semplificata maturate nel periodo d'imposta 2019 e non compensate, possono essere riportate in avanti con il seguente limite di utilizzo:

nel 2020 possono essere utilizzate per ridurre redditi d'impresa nella misura non superiore al 60% dei medesimi.

Sia le perdite 2017 che quelle 2018 e 2019 non utilizzate fino al periodo d'imposta 2020 potranno dal 2021 essere utilizzate per abbattere i redditi d'impresa nella misura non superiore all'80% dei medesimi (Cfr. circ. Agenzia entrate n. 8 del 10.4.2019).

### **Compensabilità delle perdite d'impresa semplificata con altri redditi d'impresa.**

Quando si dice che la perdita d'impresa minore può essere compensata con altri redditi d'impresa, si vuole intendere che il contribuente possa compensare la perdita conseguita non solo con il reddito derivante dalla medesima impresa (questa situazione può realizzarsi soltanto tra perdite e redditi relativi a diversi periodi d'imposta) ma anche con redditi di altre imprese, conseguiti anche nel medesimo periodo d'imposta, derivanti dal possesso di partecipazioni in società in nome collettivo, in accomandita semplice ovvero in società a responsabilità limitata trasparenti.

Si ponga l'esempio di un contribuente che abbia maturato nel 2017 perdite d'impresa minore non compensate per euro 20.000 e che nel 2018 consegua un reddito d'impresa minore di euro 10.000 e un reddito derivante dal possesso di partecipazione in società in nome collettivo di euro 5.000. Quindi nel 2018 il totale dei redditi d'impresa conseguiti assomma a euro 15.000. Il contribuente, nei limiti della loro intera capienza e ai sensi delle disposizioni riguardanti il periodo transitorio, potrà scomputare in riduzione del reddito il 40% di euro 15.000, cioè euro 6.000. Le residue perdite non utilizzate pari a euro 14.000 potranno essere riportati in avanti nei periodi d'imposta successivi.

### **Esercenti arti e professioni.**

Nulla cambia per gli esercenti arti e professioni per i quali vige il divieto di riporto in avanti delle perdite conseguite, fermo restando la possibilità di compensare la perdita con qualsiasi altro reddito conseguito nel medesimo periodo d'imposta facente parte del reddito complessivo (compensazione orizzontale).

### **Perdite d'impresa in contabilità ordinaria.**

Per le perdite d'impresa in contabilità ordinaria (in forma individuale) o conseguenti dalla partecipazione in società di persone che adottano la contabilità ordinaria, era già prevista la possibilità di scomputare le perdite esclusivamente con redditi della stessa natura (redditi di impresa) nel limite temporale di cinque anni. Ora, come già previsto per le società di capitali, viene disposto che le eccedenze delle predette perdite (derivanti da

imprese in contabilità ordinaria) possano essere portate in avanti nei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di temporale. Viene però introdotto il limite del loro utilizzo, non superiore all'80 per cento dei redditi d'impresa conseguiti.

#### **Partecipazione in società a responsabilità limitata trasparenti.**

Anche le perdite derivanti da partecipazioni in società a responsabilità limitata trasparenti possono adesso essere riportate in avanti senza alcun vincolo temporale, ma potranno essere utilizzate per ridurre i redditi d'impresa conseguiti in ciascun anno nella percentuale massima dell'80 per cento del loro ammontare e per l'intero importo che trova capienza in essi.

#### **Utilizzo parziale delle perdite.**

In tutti i casi sopra esaminati, ove è previsto l'utilizzo delle perdite nel limite dell'80 per cento dei redditi d'impresa conseguiti ovvero nei diversi limiti previsti (per le imprese minori) nel periodo transitorio, la locuzione normativa "e per l'intero importo che trova capienza in esso" non consente di eseguire una riduzione parziale del reddito di impresa o di partecipazione, rinviando ai periodi d'imposta successivi la parte di perdite utilizzabile ma non utilizzata.

Ne deriva che se le perdite utilizzabili assommano a euro 10.000 ed il reddito d'impresa assomma a euro 8.000, il contribuente dovrà utilizzare in compensazione necessariamente l'intero 80% di euro 10.000 cioè euro 8.000, azzerando di fatto il reddito dell'anno ed eseguendo un riporto in avanti di perdite pari a euro 2.000.

Cordiali saluti  
Bruno Vaudo