

LE PERDITE D'ESERCIZIO 2016: ANALISI DEI RIFLESSI CIVILI IN RELAZIONE AL BILANCIO 2017

di Celeste Vivenzi

Premessa generale

Come noto la disciplina da seguire circa il trattamento delle perdite di esercizio è contenuta negli **articoli 2446 e 2447 del Codice Civile** per quanto attiene alle società per azioni, e negli articoli **2482-bis e 2482-ter** per quanto concerne le società a responsabilità limitata.

Si rammenta che l'emersione di una perdita d'esercizio impatta sul capitale sociale dell'impresa e che la situazione contabile deve essere valutata dagli amministratori al netto delle riserve del patrimonio netto e che il capitale minimo previsto dal Codice civile per le società per azioni è pari ad Euro 120.000,00, mentre per le società a responsabilità limitata la soglia minima è fissata ad Euro 10.000,00.

Nota: la verifica deve essere effettuata sommando la perdita d'esercizio alle eventuali perdite pregresse già presenti in bilancio azzerando tutte le riserve esistenti in bilancio.

La disciplina degli artt. 2482-bis e 2482-ter c.c. trova applicazione anche nel caso delle srl semplificate ed s.r.l. a capitale ridotto con riferimento al diverso limite minimo del capitale sociale pari ad euro 1 (in deroga al limite di euro 10.000).

LA NORMATIVA GENERALE: ESAME ED APPROFONDIMENTO

La normativa del codice civile prevede tre possibili casistiche.

1) Perdita inferiore al terzo del capitale: l'art. 2446 del c.c. prevede che nel caso in cui le perdite non superino il terzo del capitale, la società non è obbligata a coprirle.

La scelta di eliminare o meno le perdite è dettata, in questo caso, dalla volontà di distribuire gli utili successivamente conseguiti o di addossare definitivamente sui soci attuali le perdite subite in modo da garantire una maggiore trasparenza sulla reale situazione societaria e facilitare sia l'ingresso di altri soci e sia la circolazione delle partecipazioni.

Esempio perdita inferiore al terzo del capitale

Capitale Sociale	euro	60.000
Riserva Legale	euro	10.000
Riserva straordinaria	euro	15.000

La società chiude il 2016 con una perdita pari ad euro 14.000

La perdita non supera il terzo del Capitale sociale (20.000 euro) e pertanto non esiste alcun obbligo di natura civile.

2) Perdita superiore al terzo del capitale, senza che quest'ultimo si riduca al di sotto dei minimi previsti dalla legge: l'art. 2446 c. 1 c.c. dispone che quando il capitale risulta diminuito di oltre un terzo a causa di perdite, l'organo amministrativo è tenuto ad adempiere ad una serie di obblighi ovvero:

- a) redigere una situazione patrimoniale accompagnandola con una propria relazione e con le osservazioni del Collegio sindacale;
- b) convocare senza indugio l'assemblea per l'adozione degli opportuni provvedimenti;
- c) depositare la documentazione di cui al punto 1 presso la sede sociale negli otto giorni che precedono l'assemblea affinché gli azionisti ne possano prendere visione.

Nota: la soglia che fa scattare le cautele di cui sopra è la presenza di perdite di esercizio che, dopo aver assorbito tutte le riserve iscritte in bilancio, vadano ad intaccare il capitale sociale per un ammontare superiore a un terzo.

La norma cita inoltre che: ***“se entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di un terzo, l'assemblea ordinaria o il consiglio di sorveglianza che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate”***.

In mancanza gli amministratori e i sindaci o il consiglio di sorveglianza devono chiedere al tribunale che venga disposta la riduzione del capitale in ragione delle perdite risultanti dal bilancio.

Gli amministratori e i sindaci che omettono di convocare l'assemblea dei soci sono puniti con una sanzione che va da euro 1.032 a euro 6.197 e riguardo al termine di convocazione dell'Assemblea, in assenza di un termine previsto dallo Statuto, si ritiene che il termine da adottare sia quello di 30 giorni dal momento in cui gli Amministratori e i Sindaci hanno avuto conoscenza del fatto (la documentazione da predisporre, in applicazione dei principi OIC, riguarda la situazione patrimoniale, la relazione dell'Organo Amministrativo e quella del Collegio Sindacale o del Comitato di controllo).

Si rammenta che il mancato deposito della documentazione negli 8 giorni antecedenti l'Assemblea determina l'invalidità della seduta e la lesione del diritto dei soci alla regolare informazione sulla situazione della società.

L'Assemblea può deliberare in maniera diverse: disporre la riduzione del Capitale sociale, riportare la perdita a nuovo, abbattere la perdita attraverso un versamento dei soci a fondo perduto, in conto capitale o in conto futuro aumento di capitale, rinuncia dei soci ai crediti vantati nei confronti della società, aumentare il capitale societario a pagamento e, infine, secondo alcune interpretazioni, l'Assemblea potrebbe avvalersi degli utili in corso non ancora contabilizzati (ma debitamente dimostrabili) al fine di garantire la perdita subita.

Esempio perdita superiore al terzo del capitale, senza che quest'ultimo si riduca al di sotto dei minimi previsti dalla legge

Capitale sociale	euro	60.000
Riserva Legale	euro	10.000
Riserva straordinaria	euro	15.000

La società chiude il 2016 con una perdita pari ad euro 50.000.

La perdita supera il terzo del Capitale sociale (20.000 euro) e la società provvede alla sua copertura con la Riserva Straordinaria e Ordinaria:

<u>Dare</u>	-	<u>Avere</u>		
F.do Riserva straordinaria	-	Perdita esercizio	euro	15.000
F.do Riserva ordinaria	-	Perdita esercizio	euro	10.000

L'Assemblea dispone la riduzione del Capitale ad euro 35.000 (Il Capitale diventa 60.000 euro – euro 25.000= Capitale euro 35.000)

Capitale sociale	-	Perdita esercizio	euro	25.000
------------------	---	-------------------	------	--------

3) Perdita superiore al terzo che riduca il capitale al di sotto dei minimi previsti dalla legge: il caso si verifica quando la perdita intacca il capitale per un valore superiore al terzo con la conseguente riduzione del capitale al di sotto del minimo legale (**nel caso di specie gli Amministratori devono senza indugio convocare l'Assemblea per decidere la riduzione del capitale sociale e il contemporaneo aumento ad una cifra non inferiore al limite legale ovvero la trasformazione della società**).

Esempio perdita superiore al terzo che riduca il capitale al di sotto dei minimi previsti dalla legge

Capitale sociale	euro	60.000
Riserva Legale	euro	10.000
Riserva straordinaria	euro	15.000

La società chiude il 2016 con una perdita pari ad euro 85.000

euro 25.000 vengono coperti con :

il Fondo riserva Legale e il Fondo Riserva straordinario

<u>Dare</u>	-	<u>Avere</u>		
F.do Riserva straordinaria	-	Perdita esercizio	euro	15.000
F.do Riserva ordinaria	-	Perdita esercizio	euro	10.000

la perdita eccede il terzo del Capitale sociale e lo riduce praticamente a zero

Capitale sociale	-	Perdita esercizio	euro	60.000
------------------	---	-------------------	------	--------

L'Assemblea delibera senza indugio un aumento del capitale sociale pari a euro 25,000 (atto notaio)

<u>Dare</u>	-	<u>Avere</u>		
Soci c. sott.	-	Capitale sociale	euro	25.000
Banca	-	Soci c. sott.	Euro	25.000

Nota: gli Amministratori devono con la massima sollecitudine convocare l'Assemblea dei Soci .

LA COPERTURA DELLE PERDITE E L'UTILIZZO DELLE RISERVE

Nel caso in cui la società si trovi obbligata a procedere alla copertura delle perdite, occorre individuare quali poste patrimoniali possono essere utilizzate.

RISERVA LEGALE: tale riserva è prevista dall'articolo 2430 del Codice civile, il quale stabilisce che ogni anno una quota, pari almeno al 5%, degli utili deve essere destinata a riserva legale, fino a quando essa non sia di un ammontare pari ad almeno il quinto del capitale sociale.

Nota: la riserva legale è una riserva vincolata, che può essere utilizzata solamente per coprire le perdite (**secondo quanto disposto dal principio contabile OIC 28, la copertura delle perdite deve avvenire prima con tutte le altre riserve, disponibili o variamente vincolate**).

RISERVA DA SOVRAPPREZZO AZIONI: questa riserva viene creata quando viene aumentato il capitale sociale a pagamento, e ha natura di riserva di capitale; come stabilito dall'articolo 2431 del Codice civile, questa riserva non può essere distribuita ai soci fino a quanto la riserva legale non abbia raggiunto il limite del quinto del capitale sociale e può essere sempre utilizzata per coprire le perdite.

RISERVA DA RIVALUTAZIONE: tale riserva si realizza quando si operano delle rivalutazioni monetarie delle immobilizzazioni e può essere utilizzata per coprire le perdite.

RISERVA STRAORDINARIA: costituita dagli utili d'esercizio al netto della quota destinata alla riserva legale è una riserva libera, che può essere utilizzata sia per coprire le perdite, sia per altri scopi, quali, ad esempio, aumento del capitale sociale gratuito.

RISERVA STATUTARIA: tale riserva presuppone la sussistenza nello statuto di una clausola che preveda che una parte degli utili debba essere destinata, in via obbligatoria, ad una riserva e l'utilizzo di tale riserva è subordinato ad una delibera dell'assemblea straordinaria.

VERSAMENTO DEI SOCI: i versamenti soci sono apporti di natura patrimoniale eseguiti dai soci e costituiscono a tutti gli effetti poste del patrimonio netto (versamenti a fondo perduto, versamenti in conto futuro aumento di capitale e versamenti in conto aumento di capitale).

Nota: non si tratta dei finanziamenti soci in quanto tali poste sono prestiti eseguiti dai soci alla società, i quali attribuiscono al socio il diritto alla restituzione (**debito della società**).

RISERVA DA DEROGHE EX ART. 2423 DEL CODICE CIVILE: accoglie gli eventuali utili derivanti da deroghe eccezionali all'applicazione dei criteri di valutazione previsti dal Codice civile (**non possono essere distribuite ai soci se non in misura pari agli importi recuperati, negli anni seguenti, con i maggiori ammortamenti eventualmente stanziati ma può essere**

utilizzata per coprire le perdite).

RISERVA DA VALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI CON IL METODO DEL PATRIMONIO NETTO: è costituita dagli eventuali utili che provengono dall'applicazione del metodo del patrimonio netto nella valutazione delle partecipazioni (**non può essere distribuita ai soci ma può essere utilizzata per coprire le perdite**).

RISERVA DA UTILI SU CAMBI: contiene gli eventuali utili scaturenti dalla conversione dei debiti e crediti in valuta al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio (**non può essere distribuita ai soci ma può essere utilizzata per coprire le perdite**).

TABELLA COPERTURA PERDITE ESERCIZIO

VALORE PATRIMONIO NETTO AL NETTO DELLE PERDITE	COSA FARE
SE VALORE SUPERIORE AL CAPITALE SOCIALE	NON VI E' OBBLIGO DI COPERTURA
SE INFERIORE AL CAPITALE SOCIALE MA INFERIORE AD 1/3	NON VI E' OBBLIGO DI COPERTURA
SE VALORE SCENDE AL DI SOTTO DEI DUE TERZI DEL CAPITALE MA NON AL MINIMO DI LEGGE	GLI AMMINISTRATORI DEVONO CONVOCARE L'ASSEMBLEA (SE ENTRO L'ESERCIZIO SUCCESSIVO IL PATRIMONIO NETTO NON RITORNA SOPRA IL LIMITE DEI DUE TERZI OC CORRE RIDURRE IL CAPITALE).
SE VALORE SCENDE SOTTO IL MINIMO DI LEGGE	GLI AMMINISTRATORI DEVONO CONVOCARE SENZA INDUGIO L'ASSEMBLEA PER DELIBERARE LA RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE E IL CONTEMPORANEO AUMENTO AD UNA CIFRA NON INFERIORE A DETTO MINIMO (IN ALTERNATIVA TRASFORMARE LA SOCIETA').

14 giugno 2017
CELESTE VIVENZI

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente