

# LA LIQUIDAZIONE VOLONTARIA

## PROGRAMMA DEL MODULO

Cercheremo di fare chiarezza su:

- aspetti economico-aziendali
- aspetti civilistico-procedurali
- aspetti operativo-contabili
- principali lineamenti tributari
- alcuni brevi riferimenti al concetto di “crisi aziendale”

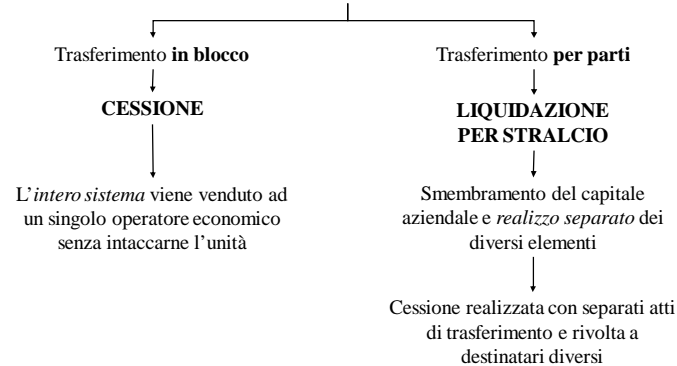
## ASPETTI ECONOMICO-AZIENDALI

## La liquidazione: DEFINIZIONE

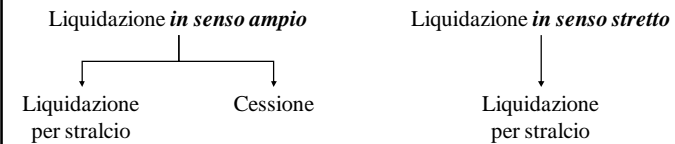
La **liquidazione** consiste nella **cessione** dei mezzi economici costituenti il **capitale aziendale** contro l’incasso del **controvalore in denaro** o in titoli rappresentativi

## La liquidazione: DEFINIZIONE

A seconda delle **modalità di trasferimento** del capitale distinguiamo



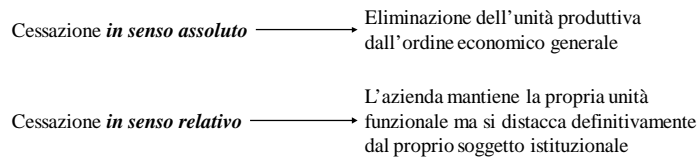
## La liquidazione: DEFINIZIONE



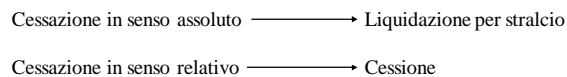
## La liquidazione: DEFINIZIONE

Liquidazione e cessione, pur essendo due diversi istituti, si configurano come due facce di uno stesso fenomeno: la **CESSAZIONE AZIENDALE**

Distinguiamo:

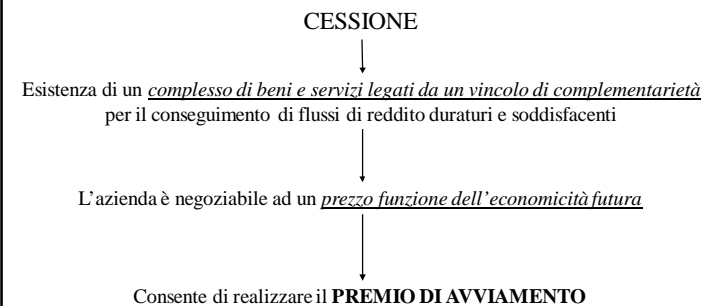


Quindi:



## La liquidazione: DEFINIZIONE

*I presupposti*



## La liquidazione: DEFINIZIONE

### I presupposti

### LIQUIDAZIONE

Le attività perdono il maggior valore che esse assumono come complesso economico unitario volto al raggiungimento di risultati giudicati appaganti

Il complesso economico viene “polverizzato” nei singoli beni, i cui valori si identificano nei *prezzi derivanti dalla vendita separata*

Non genera un avviamento ma può realizzare delle **ECONOMIE DI UNITÀ**

## La liquidazione: CAUSE

Distinguiamo tra:

### Liquidazione volontaria

È frutto di un *autonomo atto* di volontà del soggetto economico

Autonomia solo apparente: la liquidazione si attua quando la cessione non è possibile:

- Azienda patologica con squilibri funzionali irreversibili
- Azienda fisiologica che ha già raggiunto lo scopo per cui è stata costituita
- Azienda fisiologica priva di mercato

### Liquidazione forzata

È frutto di un’*imposizione* di legge o, comunque, della volontà di soggetti esterni all’azienda

In questi casi la *liquidazione per parti* rappresenta l’unica soluzione attuabile

## ASPETTI CIVILISTICO-PROCEDURALI

## La liquidazione: DEFINIZIONE

Sotto il profilo giuridico la liquidazione ha rilievo solo se *l’impresa liquidata ha carattere collettivo* (società prevista dal C.C.)

La **liquidazione** è un **procedimento** conseguente al manifestarsi del **fenomeno dello scioglimento** attraverso cui si regolano i rapporti sorti durante l’esercizio dell’attività, con il fine di **dividere tra i soci il patrimonio aziendale**

## La liquidazione: DEFINIZIONE

**Domanda:** scioglimento ed estinzione dell'azienda coincidono?

I due fenomeni rappresentano due momenti temporalmente diversi.

### Estinzione:

- *società semplice*: fine della fase di liquidazione
- *società di persone o di capitali*: cancellazione dal registro delle imprese

### Scioglimento:

- Si produce quando si *verifica uno dei fatti previsti dalla legge o inseriti nello statuto sociale*
  - Non produce l'immediata cessazione della società ma *modifica lo scopo della gestione*
- Non più la produzione di reddito ma la *cessazione di ogni attività produttiva*

13

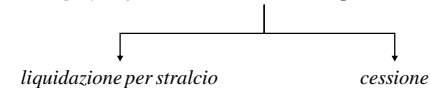
Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: DEFINIZIONE

Il legislatore si sofferma solo sul FINE dell'operazione di liquidazione (la ripartizione del patrimonio netto) indipendentemente dal modo in cui questo si realizza.

Quindi

sotto il *profilo giuridico*, l'istituto della liquidazione comprende



14

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: PROCEDURA

**Domanda:** La liquidazione della società necessita di una procedura formale?

La liquidazione coinvolge due categorie principali di soggetti: (1) i soci (2) i creditori. Questi ultimi vanno tutelati perché il patrimonio aziendale rappresenta la forma di garanzia posta a tutela del proprio credito.

### *Tutela società di persone:*

*Art. 2279:* divieto al liquidatore di intraprendere nuove operazioni.

*Art. 2280 1° c.:* imposizione del pagamento dei debiti per la legittima ripartizione del patrimonio.

*Art. 2280 2° c.:* **obbligo** di richiedere ai soci i versamenti ancora dovuti sul capitale sottoscritto e, se occorre, le somme aggiuntive per il soddisfacimento integrale dei debiti sociali.

### *Tutela società di capitali:*

*Art. 2491:* non possono essere ripartiti acconti sul risultato di liquidazione a meno che dai bilanci non risulti che ciò non pregiudichi il pagamento dei creditori sociali, o che il socio presti idonee garanzie.

*Art. 2491:* per la completa soddisfazione dei creditori sociali, il liquidatore **può** chiedere ai soci i versamenti ancora dovuti sulle rispettive azioni o quote.

15

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: PROCEDURA

**Società di persone:** ❖ Il *processo formale non è obbligatorio* perché i soci rispondono illimitatamente e solidalmente alle obbligazioni sociali anche dopo la cancellazione dal Registro delle Imprese.

❖ L'organo liquidatorio è elemento facoltativo e sostitutivo della figura dell'amministratore. Diviene obbligatorio se il contratto sociale non prevede le modalità di liquidazione del patrimonio ed esiste disaccordo tra i soci (art. 2275 C.C.).

**Società di capitali:** ❖ È necessario un *iter ben preciso* (art. 2484 e ss.).

❖ I creditori sociali possono rivalersi nei confronti dei soci solo fino a concorrenza delle quote di patrimonio da questi percepite in base al bilancio di liquidazione.

16

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: DEFINIZIONE

Normativa di riferimento

Tipo societario	Artt. Codice Civile
Società semplice	Artt. 2272 – 2283
S.n.c.	Artt. 2308 – 2312
S.a.s	Artt. 2323 – 2324
Società di capitali	Artt. 2484 – 2496

## La liquidazione: CAUSE

Cause di scioglimento delle **aziende individuali**:

- |                     |   |  |
|---------------------|---|--|
| <b>Volontarie</b>   | { | <ul style="list-style-type: none"><li>• ritiro dell'attività del titolare;</li><li>• l'assunzione della forma societaria con il conferimento dell'azienda individuale.</li></ul>   |
| <b>Involontarie</b> | { | <ul style="list-style-type: none"><li>• morte del titolare;</li><li>• condanna penale del titolare con conseguente reclusione;</li><li>• ordine dell'autorità pubblica che proibisce lo svolgimento dell'attività.</li></ul> |

## La liquidazione: CAUSE

Le cause di scioglimento **comuni a tutti i tipi di società**:

1. decorso del termine;
2. conseguimento dell'oggetto sociale o sopravvenuta impossibilità di raggiungerlo;
3. volontà di tutti i soci o delibera assembleare;
4. altre cause previste dal contratto sociale o dall'atto costitutivo.

Le cause di scioglimento **comuni alle società di persone**:

1. venir meno della pluralità dei soci;
2. venir meno dei soci accomandatari (con responsabilità illimitata e solidale) o di tutti i soci accomandanti (responsabilità limitata) nella società in accomandita semplice;
3. liquidazione coatta amministrativa o dichiarazione di fallimento.

## La liquidazione: CAUSE

Le cause di scioglimento **comuni alle società di capitali**:

1. impossibilità di funzionamento o continuata inattività dell'assemblea (art. 2484 n. 3);
2. riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale (artt. 2484 n. 4, 2447 e 2482 ter);
3. incapacità di mantenere il proprio capitale sociale nei limiti del minimo legale, dopo la liquidazione del socio receduto (artt. 2437 quater e 2473);
4. altre cause previste dalla legge (artt. 2308 e 2323);
5. dichiarazione di nullità dell'atto costitutivo (art. 2332);
6. impossibilità di ripristinare le dovute proporzioni tra azioni ordinarie e azioni privilegiate e di risparmio nelle società quotate (art. 145 c. 5 DLgs 58/1998);
7. cessazione d'ufficio di tutti i soci amministratori nella Società in accomandita per azioni (art. 2458).

## La liquidazione: CAUSE

### Decorrenza e pubblicità delle cause di scioglimento

#### **Imprese individuali**

La data di inizio della liquidazione è quella indicata nella dichiarazione di variazione dati presentata ai fini IVA.

#### **Società di persone**

Per data di effetto della liquidazione (se non precisato diversamente dal legislatore) si intende:

- data di delibera di messa in liquidazione se è frutto del consenso di tutti i soci;
- data del provvedimento di messa in liquidazione, se il liquidatore è nominato dal tribunale.



In ogni caso c'è l'obbligo di indicare negli atti e nella corrispondenza che la società è in liquidazione.

21

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: CAUSE

### Decorrenza e pubblicità delle cause di scioglimento

**Società di capitali** prima del DLgs 6/2003

Non si distingueva tra *cause di diritto* e *cause facoltative* (fattispecie prima individuate e poi decise dai soci).



Le cause di scioglimento producevano *effetto dal momento in cui si generavano* e non da quando la società ne accertava la sussistenza.



La liquidazione è *conseguenza diretta* del verificarsi di una causa di scioglimento.

22

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: CAUSE

### Decorrenza e pubblicità delle cause di scioglimento

**Società di capitali** dopo il DLgs 6/2003

Oggi si *distingue nettamente il momento in cui si verificano le cause* di scioglimento dalla *data da cui decorrono gli effetti* di scioglimento. Tali effetti si producono dopo gli adempimenti di pubblicità legale.

Per evitare usi illeciti o arbitrari ritardi, il legislatore ha stabilito che l'amministratore:

1. accerti, **senza indugio**, il verificarsi di una causa di scioglimento e procedere agli adempimenti di pubblicità previsti;
2. si faccia carico di una **responsabilità personale e solidale** per i danni subiti da società, soci, creditori sociali e terzi in caso di ritardo od omissione.

In **caso di omissione**, il tribunale può accertare il verificarsi della causa di scioglimento, su istanza dei singoli soci, dei singoli amministratori o dei sindaci.



È necessario aggiungere alla denominazione sociale "trattasi di società in liquidazione".

23

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: EFFETTI

Premessa: lo scioglimento **NON** determina l'**immediata estinzione** della società.

Durante la fase di liquidazione, *l'azienda continua ad esistere con uno scopo diverso* della sua attività.

La liquidazione produce effetti per tre categorie di soggetti:

- i soci
- gli amministratori
- altri organi sociali

24

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: EFFETTI

### EFFETTI SUI SOCI

- ✓ Perdita del diritto di percepire gli utili sostituito dal diritto di percepire l'eventuale residuo attivo risultante dal bilancio finale di liquidazione.
- ✓ Diritto alla restituzione dei beni conferiti in godimento o ad un risarcimento (a carico del patrimonio sociale) se questi sono periti o deteriorati per cause imputabili agli amministratori.
- ✓ Obbligo di versare le somme ancora dovute sulle rispettive quote azioni se i fondi liquidi sono insufficienti ad estinguere i debiti sociali (versamenti aggiuntivi per le società di persone).

25

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: EFFETTI

### EFFETTI SUGLI AMMINISTRATORI della **società di capitali**

Limitazione dei poteri ➡ Possono agire solo nella prospettiva di **conservare l'integrità e il valore** del patrimonio sociale.



Diversamente sono solidalmente responsabili per i danni arrecati alla società, ai soci, ai creditori e ai terzi (DLgs 6/2003).

Prima del DLgs 6/2003 ➡ divieto di compiere nuove operazioni.

Dopo il DLgs 6/2003 ➡ valutare se sia conveniente cessare l'attività o proseguire la gestione per preservare il patrimonio sociale.

### EFFETTI SUGLI AMMINISTRATORI della **società di persone**

Limitazione dei poteri ➡ Possono compiere solo gli **affari urgenti**.

26

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: EFFETTI

### EFFETTI SU ALTRI ORGANI SOCIALI – L'assemblea dei soci

- assumere le decisioni per l'attuazione della procedura;
- deliberare su: n° dei liquidatori, regole di funzionamento del collegio nel caso di pluralità dei liquidatori, nomina dei liquidatori, criteri di liquidazione, poteri dei liquidatori, atti per la salvaguardia del valore dell'impresa;
- ha la facoltà di approvare il bilancio annuale e di apportare all'atto costitutivo le modifiche utili per favorire la conversione in denaro del patrimonio;
- revocare la liquidazione.



La liquidazione può essere revocata in qualsiasi momento, previa eliminazione della causa di scioglimento. A determinate condizioni:

- i soci possono recedere dalla società;
- i creditori possono opporsi entro 60 giorni.

27

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: EFFETTI

### EFFETTI SU ALTRI ORGANI SOCIALI – Il collegio sindacale

- ✓ continuare l'attività di verifica dell'operato del liquidatore;
- ✓ accertare che la legge e l'atto costitutivo non siano violati;
- ✓ appurare che siano rispettati i principi di corretta amministrazione;
- ✓ esercitare il controllo contabile;
- ✓ potere-dovere di richiedere la nomina e la revoca del liquidatore (se sussiste giusta causa);
- ✓ esprimere un giudizio sul bilancio predisposto dal liquidatore;
- ✓ redigere una relazione al termine della liquidazione.

28

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

I liquidatori possono essere **uno o più**.

L'atto di nomina segue *regole diverse* a seconda del tipo di impresa.

**Imprese individuali** ➡ L'imprenditore o un soggetto qualificato nominato dallo stesso imprenditore.

**Società di persone** ➡ I soci-amministratori

In mancanza di un'intesa tra i soci, la liquidazione è compiuta da uno o più liquidatori nominati all'unanimità dai soci o, nel disaccordo, dal tribunale.

**Società di capitali** ➡ I liquidatori sono nominati dall'assemblea dei soci o, se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono in merito, dal tribunale.

Il liquidatore può essere:

1. una data persona;
2. una persona che ricopre una particolare carica al momento dello scioglimento;
3. una persona nominata da un soggetto terzo.

29

Università di Ferrara - Facoltà di Economia - La liquidazione volontaria - Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

La nomina è soggetta al regime di **pubblicità legale**. Vanno pubblicizzati sia la *nomina* che la *determinazione dei poteri* del liquidatore.

### Termini

Per le società di persone ➡ Deposito entro 30 gg dalla notizia della nomina.

Per le società di capitali ➡ Non è stabilito un termine.

### **Domanda:**

*La pubblicità ha natura dichiarativa o costitutiva dei poteri del liquidatore?*

La pubblicazione della nomina ha una *mera efficacia dichiarativa*.

Rende efficace nei confronti dei terzi il potere di rappresentanza di cui il liquidatore è già munito.

In caso di mancata pubblicità, il potere di rappresentanza **NON** è opponibile ai terzi a meno che non si dimostri che questi erano comunque a conoscenza della nomina (*presunzione semplice di ignoranza*).

30

Università di Ferrara - Facoltà di Economia - La liquidazione volontaria - Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### RINUNCIA

#### *Società di persone*

Si applica l'art. 2276 (disposizioni dettate per gli amministratori).

Gli effetti della rinuncia si manifestano:

- dal momento in cui subentra il sostituto;
- nel caso di più liquidatori, immediatamente a condizione che resti in carica la maggioranza del collegio.

#### *Società di capitali*

L'ipotesi di rinuncia non è espressamente regolamentata.

La lacuna normativa può essere colmata applicando le norme dettate per l'organo amministrativo.

31

Università di Ferrara - Facoltà di Economia - La liquidazione volontaria - Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### REVOCA ad nutum

#### *Società di persone*

Occorre la volontà unanime dei soci.

#### *Società di capitali*

La decisione spetta all'assemblea che delibera con le maggioranze richieste per la modifica dell'atto costitutivo o dello statuto.

### REVOCA per giusta causa

Spetta al Tribunale su istanza di uno o più soci, dei sindaci o del pubblico ministero.

32

Università di Ferrara - Facoltà di Economia - La liquidazione volontaria - Dott.ssa Greta Cestari



## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### FUNZIONI DEL LIQUIDATORE:

- è l'**organo rappresentativo** delle società in liquidazione;
- **deve attuare** per legge le **direttive dei soci** al fine di realizzare l'attivo, estinguere i debiti sociali e ripartire il residuo tra i soci.

#### *Società di capitali*

L'assemblea dei soci può *conferire particolari facoltà*:

1. mandato di vendere i beni aziendali nella loro unità;
2. esercizio provvisorio dell'attività produttiva.

#### *Società di persone*

I soci possono *vietare*:

1. la vendita in blocco dei beni sociali;
2. la realizzazione di transazioni e di compromessi.

La volontà dei soci sull'operato del liquidatore trova un *limite* se:

- 1- non rispetta i principi posti a tutela dei terzi;
- 2- svuota i liquidatori di ogni autonomia gestionale.

33

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### FUNZIONI DEL LIQUIDATORE:

1. richiedere l'iscrizione della sua nomina nel registro delle imprese;
2. indicare negli atti e nella corrispondenza che la società è in liquidazione; nelle società di capitali inoltre deve aggiungere alla denominazione sociale la dicitura "*trattasi di società in liquidazione*";
3. ricevere in consegna dagli amministratori i beni aziendali e particolari documenti;
4. valutare se le attività realizzabili saranno sufficienti ad estinguere le passività.

Il liquidatore nello svolgimento delle sue funzioni può realizzare due tipologie di operazioni:

- a. assimilabili a quelle della *gestione di funzionamento*;
- b. tipiche della *procedura di liquidazione*.

34

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### Operazioni assimilabili a quelle della *gestione di funzionamento*

Si tratta di operazioni collegate a quelle poste in essere prima del verificarsi della causa di scioglimento (*contratti ed affari pendenti*).

#### *Società di persone*

Il liquidatore *NON può compiere nuove operazioni* ad esclusione degli atti compiuti per perseguire in termini più convenienti lo scopo finale della liquidazione.

#### *Società di capitali*

DLgs 6/2003: il liquidatore deve operare con *professionalità e diligenza*. L'incarico assunto dal liquidatore *NON consiste più in una semplice liquidazione dei singoli beni ma* può arrivare all'*esercizio provvisorio* dell'azienda per *preservarne il valore* nell'ottica di una cessione in blocco (obiettivo: realizzare *al meglio* il patrimonio aziendale e *non incrementarlo*).

35

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### Operazioni tipiche della *procedura di liquidazione*

Si tratta di atti volti a convertire in denaro le attività aziendali, ad estinguere i debiti ed a ripartire il patrimonio residuo tra i soci.

#### *Società di persone*

Il liquidatore *NON può procedere a nessun riparto* sino a quando non siano stati rimborsati i creditori o non siano state accantonate le somme necessarie per pagarli.

Per soddisfare i creditori, il liquidatore può chiedere ai soci i versamenti ancora dovuti e, se necessario, versamenti supplementari.

#### *Società di capitali*

Il liquidatore *NON può ripartire acconti sul risultato della liquidazione* a meno che dal bilancio non risulti che ciò pregiudichi il tempestivo ed integrale pagamento dei creditori sociali o che il socio presti idonee garanzie.

Per soddisfare i creditori, il liquidatore può chiedere ai soci i versamenti ancora dovuti sulle rispettive quote o azioni.

36

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ORGANO LIQUIDATORIO

### FUNZIONI DEL LIQUIDATORE:

Al *termine di ogni esercizio* della fase di liquidazione, il liquidatore deve redigere un *bilancio*:

#### *Società di capitali*

A norma dell'art. 2490 C.C., il rendiconto dovrà essere presentato ai soci per l'approvazione.

#### *Società di persone*

Non si ha una norma che disciplina direttamente l'obbligo di presentare il bilancio ai soci.  
Lo si desume indirettamente in quanto i liquidatori sono assoggettati al disposto dell'art. 2276 C.C. relativo agli obblighi degli amministratori.

Al *termine della fase di liquidazione*, i liquidatori devono:

1. redigere il *bilancio finale di liquidazione*;
2. depositare le somme non riscosse dai soci in un istituto di credito;
3. richiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese;
4. depositare le scritture contabili e i libri sociali.

37

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## ASPETTI OPERATIVO-CONTABILI

38

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

Gli **amministratori** devono redigere due documenti per la chiusura della gestione di funzionamento:

1. il verbale di consegna;
2. il conto della gestione.

Il **liquidatore** unitamente agli amministratori all'apertura della liquidazione devono altresì redigere:

3. l'inventario.

### IL VERBALE DI CONSEGNA

È l'atto che *fissa ufficialmente il passaggio delle responsabilità, dei documenti e dei libri contabili* dagli amministratori al liquidatore.

39

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

### CONTO DELLA GESTIONE

È un *rendiconto* che riguarda le operazioni effettuate dall'*inizio dell'esercizio* all'*apertura della liquidazione*.

Si tratta di un vero e proprio *bilancio di tipo ordinario* costituito da:

1. **Stato patrimoniale**, evidenzia la situazione patrimoniale e finanziaria alla data di avvio della procedura;
2. **Conto economico**, determina il risultato economico del periodo intercorrente tra l'inizio dell'esercizio e la data di avvio della liquidazione;
3. **Relazione degli amministratori** (allegato), con funzione esplicativa.

La valutazione delle poste attive e passive deve essere fatta secondo *criteri di funzionamento*.

40

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

### CONTO DELLA GESTIONE

#### Termine di consegna:

non è stabilito per legge ma si ritiene che debba essere presentato in un tempo ragionevolmente breve.

#### Adempimenti successivi:

1. non deve essere presentato dagli amministratori ai soci perché è destinato al liquidatore;
2. deve essere incluso nel primo bilancio di liquidazione comunque destinato ai soci (presa visione indiretta);
3. deve essere presentato direttamente ai soci solo nei casi in cui la liquidazione si concluda nello stesso esercizio in cui è stata avviata.

#### Sotto il profilo fiscale:

Il conto di gestione rappresenta la base di partenza per la determinazione del reddito imponibile dall'inizio dell'esercizio all'avvio della fase di liquidazione (art. 182 Tuir).

41

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

### L'INVENTARIO

Dall'inventario deve risultare lo *stato attivo e passivo del capitale aziendale*.

Svolge una duplice funzione

#### ricognitiva

Permette ai liquidatori di conoscere la *composizione qualitativa e quantitativa* del patrimonio e di procedere alla sua *acquisizione simbolica*.

#### estimativa

Consente di stabilire se, *presumibilmente*, i fondi liquidi esistenti al momento dell'apertura della liquidazione e gli incassi derivanti dalla vendita delle attività saranno sufficienti per estinguere le passività e per coprire le spese di liquidazione.

- NON DEVE essere presentato ai soci.
- DEVE essere sottoscritto sia dagli amministratori che dal liquidatore e trascritto nel libro degli inventari.

42

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

### L'INVENTARIO

Viene elaborato sulla base dello SP del conto della gestione ma presenta variazioni in termini di:

- a. contenuto;
- b. criteri di valutazione.

#### Contenuto

Gli *impieghi aziendali* solo se realizzabili

*Attività da escludere:* crediti inesigibili ed oneri pluriennali.

*Attività da aggiungere:* poste riconducibili a segreti di lavorazione; rete di vendita; ecc.

I *debiti* solo se e nella misura in cui dovranno essere pagati

*Passività da escludere:* debiti prescritti; poste di rettifica (es: f.do amm.to) e svalutazioni.

*Passività da aggiungere:* fondi rischi ed oneri in precedenza iscritti nei conti d'ordine dopo un'attenta valutazione dei rischi gravanti sulla società.

43

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI PERSONE

### L'INVENTARIO

#### Criteri di valutazione

Attività al *presunto valore di realizzo*

Passività al *presumibile valore di estinzione*

Valori di presunto realizzo delle attività –

Valori di presunta estinzione delle passività –

Spese per la procedura di liquidazione =

**Capitale netto di liquidazione**

È la somma che si prevede sarà ripartita tra i soci.

**Problema:** come rappresentarlo?

▪ Alcuni autori ritengono che le varie parti del netto non debbano essere indicate distintamente.

▪ Altri autori sostengono che le parti del patrimonio debbano essere distinte per motivi di carattere fiscale (diverso regime di tassazione delle riserve).

44

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI CAPITALI

DLgs 6/2003 dispone che gli amministratori debbano consegnare al liquidatore:

1. i libri sociali;
2. una *situazione dei conti* alla data in cui si determinano gli effetti dello scioglimento;
3. un *rendiconto* sull'attività da loro gestita dopo l'ultimo bilancio approvato.

### La situazione dei conti (OIC 5)

- ✓ è una situazione contabile (priva, quindi, di assestamenti) riportante i saldi dei conti patrimoniali, economici e dei conti d'ordine;
- ✓ è il prospetto del patrimonio aziendale alla data di effetto dello scioglimento;
- ✓ non deve essere approvato da parte dei soci.

### Il rendiconto

- ✓ è un bilancio infrannuale di tipo ordinario (simile al conto della gestione) composto da: SP + CE + NI + Relazione;
- ✓ viene redatto dagli amministratori con criteri di funzionamento;
- ✓ non deve essere approvato da parte dei soci.

45

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: ASPETTI OPERATIVI SOCIETÀ DI CAPITALI

Il DLgs 6/2003 non impone alle società di capitali la redazione dell'*inventario*.

In base all'OIC 5, invece, la predisposizione di questo documento è indispensabile



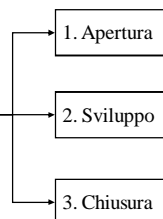
Va redatto esclusivamente dal liquidatore

**Obiettivo:** stabilire se i fondi liquidi esistenti all'apertura della liquidazione e gli incassi derivanti dalla vendita delle attività saranno sufficienti per l'estinzione delle passività e per il pagamento delle spese di liquidazione

46

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

La procedura di liquidazione si articola in *tre distinte fasi*



47

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Apertura della procedura di liquidazione

Questa fase richiede la redazione del *bilancio iniziale di liquidazione*.

Due le modalità di redazione:

#### 1. A valori contabili

Le differenze tra i valori contabili ed i valori di realizzo ed estinzione si rilevano **al momento in cui le operazioni di liquidazione si concretizzano** (coincide con lo SP del conto di gestione o del rendiconto).

#### 2. A valori di liquidazione

Le differenze tra valori contabili ed i valori di realizzo ed estinzione si rilevano **immediatamente al momento dell'apertura**.  
Si usa un conto transitorio denominato "rettifiche di liquidazione" o "rettifiche al conto degli amministratori".

48

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione

Lo sviluppo è il **periodo** che intercorre tra la preparazione del bilancio iniziale e il momento in cui le attività saranno convertite in denaro e si saranno pagati i debiti sociali.

Lo sviluppo della procedura liquidatoria può realizzarsi in più periodi amministrativi.

La fase si sviluppa in tre fasi principali:

1. *accertamento* dell'attivo e del passivo;
2. *liquidazione* dell'attivo;
3. *estinzione* del passivo.

49

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: l'accertamento

Il legislatore compie una serie di indagini sulle poste contabili per:

- garantire che i beni e i diritti dell'azienda non siano stati sottratti od occultati;
- appurare l'esistenza dei debiti iscritti nell'inventario o di altri rimasti esclusi;
- perfezionare le stime;
- valutare gli effetti di eventuali contestazioni sugli elementi patrimoniali.

### Sviluppo della procedura di liquidazione: la realizzazione delle attività

Si esaurisce con l'incasso dei crediti e con la vendita dei beni mobili ed immobili.

Le somme ottenute vanno depositate sul c/c bancario per favorire la maturazione di interessi.

50

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: l'estinzione delle passività

I debiti devono essere **integralmente coperti**

Art. 2280 (società di persone): divieto di distribuzione ai soci dell'attivo prima che siano stati pagati i creditori o che siano state accantonate le somme necessarie.

Art. 2491 (società di capitali): divieto di ripartizione tra i soci di acconti sul risultato della liquidazione a meno che ciò non pregiudichi il tempestivo ed integrale pagamento dei creditori sociali oppure che il socio non presti idonee garanzie.

### Modalità di pagamento

- Tutti i creditori, privilegiati e chirografari, sono sottoposti allo stesso trattamento.
- I pagamenti vengono effettuati alla rispettiva scadenza come se l'azienda fosse in normale funzionamento.

51

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: il bilancio intermedio

Se la liquidazione comprende più periodi amministrativi, il legislatore deve redigere un **bilancio annuale** (o **bilancio intermedio**).

### Finalità:

1. Accertare la situazione del patrimonio nell'interesse dei soci, dei creditori e dei terzi (SP).
2. Fornire una traccia sull'andamento delle operazioni, dell'attendibilità dei valori iscritti nel bilancio iniziale e delle prospettive di riparto (CE).

### Redazione

**Aspetto formale** ➡ Schemi previsti per il bilancio d'esercizio di una società in normale funzionamento.

**Aspetto sostanziale** ➡ Sono applicabili gli artt. 2423 e ss. purché compatibili con le finalità della liquidazione.

52

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: il bilancio intermedio

#### Contenuti

Il *conto economico* accoglie:

- componenti positivi o negativi ottenuti per differenza tra i ricavi effettivi di realizzo ed i valori figuranti nel precedente bilancio intermedio o nel bilancio iniziale;
- componenti positivi e negativi ottenuti per differenza tra i costi di estinzione ed i valori figuranti nel precedente bilancio intermedio o nel bilancio iniziale;
- componenti positivi e negativi per l'accertamento di nuove attività e passività;
- proventi (int. attivi su depositi bancari, fitti attivi, ecc.) e spese (telefoniche, amministrative, compenso del liquidatore, fitti passivi, ecc) risultante dalla gestione liquidatoria.

Nello *stato patrimoniale* devono comparire:

- fondi liquidi, beni, crediti e debiti non ancora realizzati o estinti, già figuranti nel bilancio iniziale di liquidazione;
- nuove attività e passività accertate dal liquidatore nel corso della procedura e non ancora realizzate od estinte.

53

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: il bilancio intermedio

#### Pubblicità

*Società di persone* → il bilancio intermedio deve essere reso noto ai soci

#### *Società di capitali*

- ✓ il bilancio e la relazione sulla gestione devono essere messe a disposizione sia del collegio sindacale che dell'organo revisore e sottoposti ad approvazione dell'assemblea
- ✓ dopo l'approvazione i documenti unitamente alla delibera assembleare devono essere depositati per l'iscrizione presso l'Ufficio del Registro delle Imprese
- ✓ dopo 3 anni di mancato deposito, la società viene cancellata d'ufficio

54

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Sviluppo della procedura di liquidazione: il bilancio intermedio

Il *primo bilancio intermedio* deve essere redatto con riferimento all'intero esercizio; comprende perciò due tronchi gestionali:

- *periodo precedente* alla messa in liquidazione dell'azienda;
- *periodo successivo* alla messa in liquidazione dell'azienda.



È necessario corredarlo di *speciali allegati*.

55

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### Chiusura della procedura di liquidazione

La chiusura della procedura di liquidazione si sviluppa in una serie di fasi:

1. la **redazione** del **bilancio finale di liquidazione**;
2. la **comunicazione** ai sindaci ed al soggetto incaricato della revisione contabile del B.F.L.;
3. l'**approvazione** del B.F.L.;
4. la **distribuzione** ai soci dell'eventuale **residuo netto**;
5. la **cancellazione** della società dal registro delle imprese;
6. il **deposito** dei libri sociali, dei documenti e delle scritture contabili.

56

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 1° fase) La redazione del bilancio finale di liquidazione

*Il bilancio finale di liquidazione*

**Contenuto** (non previsto dalla legge):

- Stato patrimoniale (SP)
- Conto economico (CE)
- Nota integrativa (NI)
- **Allegati**
- Conto economico complessivo
- Relazione finale sulla gestione
- Relazione del collegio sindacale
- Relazione del soggetto incaricato della revisione contabile
- Piano di riparto
- Prospetto dei realizzi dell'attivo
- Prospetto delle estinzioni del passivo
- Prospetto delle spese generali della procedura
- Rendiconto di cassa

**Funzioni:**

1. sintetizza il **risultato della gestione** liquidatoria;
2. descrivere la struttura e l'entità del **patrimonio residuo** alla data di chiusura della liquidazione.

57

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 1° fase) La redazione del bilancio finale di liquidazione

#### Stato patrimoniale al .....

Attività	Passività
Liquidità in cassa	Debito verso il liquidatore
Liquidità in banca	Debito verso Erario per imposte da pagare
Liquidità in posta	Capitale netto di liquidazione
Beni assegnabili in natura ai soci	
Crediti assegnabili ai soci	

*Il reddito complessivo è pari alla somma algebrica dei risultati economici dei bilanci intermedi, tenuto conto anche del risultato dell'ultimo periodo.*

C.N.L. quale risulta dal B.I.L.  
+/- reddito complessivo di liquidazione  
\*\*\*\*\*

Indica di quanto il C.N.L. iniziale si è **incrementato** o **ridotto** per effetto della gestione di liquidazione.

58

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 1° fase) La redazione del bilancio finale di liquidazione

#### Conto economico del .....

Costi	Ricavi
Perdite di liquidazione su merci (*)	Profitti di liquidazione su automezzi (*)
Perdite di liquidazione su mobili (*)	Profitti di liquidazione su immobili (*)
.....	.....
Perdite su crediti (*)	Insussistenze di passivo (*)
Insussistenze di attivo (*)	Interessi attivi (♣)
Compenso al liquidatore (♣)	Fitti attivi (♣)
Interessi passivi (♣)	.....
.....	.....
<b>Utile complessivo di liquidazione</b>	<b>Perdita complessiva di liquidazione</b>

(\*) Utili lordi o perdite lorde ottenuti per differenza tra gli effettivi ricavi di realizzo di attività e costi di estinzione di passività ed i corrispondenti valori di iscrizione in contabilità.  
 (♣) Costi e ricavi tipici della gestione di liquidazione (costi amministrativi, legali, compenso al liquidatore, interessi attivi, fitti attivi.....).

59

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 1° fase) La redazione del bilancio finale di liquidazione

**Nota integrativa**

**Relazione del collegio sindacale e del soggetto incaricato della revisione contabile**

**Piano di riparto**

**Illustra:**

1. le operazioni compiute;
2. le circostanze nelle quali si è svolta la gestione;
3. le motivazioni alla base delle scelte effettuate.

**Informazioni:**

1. sulla condizione delle operazioni della gestione di liquidazione;
2. sui risultati ottenuti;
3. sulla tenuta della contabilità.

*Società di persone: **prospetto a sé stante** nel quale viene indicata la quota unitaria di riparto in funzione della quota di capitale sociale posseduta da ciascun socio.*

*Società di capitali: **prospetto che può essere incluso nella nota integrativa** nel quale viene indicata la quota spettante a ciascuna azione.*

60

Università di Ferrara – Facoltà di Economia – La liquidazione volontaria – Dott.ssa Greta Cestari

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 1° fase) La redazione del bilancio finale di liquidazione

#### Prospetti dei realizzi di attività e di estinzione delle passività

- possono essere ricompresi in un'unica tabella;
- descrivono gli andamenti delle liquidazioni dell'attivo e dei pagamenti del passivo nonché le differenze con i valori iscritti nel bilancio iniziale.

#### Prospetto delle spese generali della procedura

Elenco delle spese sostenute nel corso della fase di liquidazione.

#### Rendiconto di cassa

Descrive le movimentazioni numerarie verificatesi durante la procedura a partire dal saldo di liquidità iscritto nel bilancio iniziale.

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 2° e 3° fase) Comunicazione ed approvazione del bilancio finale

#### Società di persone

- il bilancio finale ed il piano di riparto devono essere comunicati ai soci;
- i soci entro 2 mesi possono impugnare i due documenti;
- decorso il termine, il bilancio si ritiene approvato.

#### Società di capitali

- il bilancio finale NON è oggetto di approvazione da parte dell'assemblea;
- Si ritiene approvato se i soci non presentano reclamo nel termine di 90 gg dal deposito.

Per entrambi, l'approvazione è *tacita*.

Tuttavia, per accelerare la procedura, i soci possono procedere ad un'approvazione espressa del bilancio finale.

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 4° fase) Distribuzione ai soci del residuo netto

#### Società di persone

L'attivo residuo è destinato al rimborso dei conferimenti, l'eventuale eccedenza si ripartisce tra i soci in proporzione della parte di ciascuno nei guadagni (art. 2282 c.c.).  
La ripartizione in natura deve costituire oggetto di una specifica previsione (art. 2283 c.c.).

#### Società di capitali

L'attivo residuo è attribuito ai soci o alle azioni, tenuto conto delle varie categorie e dei relativi diritti.  
Le somme spettanti ai soci non riscosse entro 90 giorni dall'iscrizione del deposito sono depositate presso una banca (art. 2494 c.c.).

## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 5° fase) La cancellazione della società

Con la cancellazione dal registro delle imprese, la *società si estingue*.

#### Problema delle sopravvenienze

Dopo la cancellazione, i creditori sociali non soddisfatti, possono agire nei confronti dei soci (\*) e dei liquidatori (\*\*): entro un anno, la domanda può essere proposta presso l'ultima sede della società.

NB:

(\*) Nelle società di persone, i soci rispondono *illimitatamente e solidalmente*. Nelle società di capitali: i soci rispondono solo *fino a concorrenza delle somme riscosse*.

(\*\*) I liquidatori rispondono solo se il mancato pagamento è dipeso da loro colpa.



## La liquidazione: GESTIONE DELLA PROCEDURA

### 6° fase) Il deposito dei libri sociali, dei documenti e delle scritture contabili

#### *Società di persone*

Il liquidatore deve depositare le scritture contabili e i documenti presso la **persona designata dalla maggioranza** (art. 2312 c.c.).

#### *Società di capitali*

Il liquidatore deve depositare i libri sociali presso l'**Ufficio del Registro delle Imprese** (art. 2496 c.c.).

I libri sociali, i documenti e le scritture contabili vanno conservati per 10 anni.

## PRINCIPALI LINEAMENTI TRIBUTARI

## La liquidazione: ASPETTI FISCALI

### *La normativa di riferimento*

- Art. 182 Tuir: regole di determinazione del reddito d'impresa durante la fase di liquidazione;
- Art. 17 e 21 Tuir: condizioni e modalità per la tassazione separata dei redditi in capo al titolare di impresa individuale o in capo ai soci delle società di cui all'art. 5 Tuir;
- Art. 47 e 89 Tuir: regole per la tassazione degli redditi in capo ai soci di società di capitali;
- Art. 5 DPR 322/98: disciplina termini e modalità delle dichiarazioni;
- Art. 36 DPR 602/73: regola la responsabilità dei liquidatori in caso di mancato pagamento delle imposte derivanti dalla liquidazione.

## La liquidazione: IL PERIODO DI IMPOSTA

La liquidazione comporta l'*interruzione dell'ordinario periodo di imposta*. Si determinano due periodi distinti:

1. dall'inizio dell'esercizio fiscale all'avvio della liquidazione;
2. dall'avvio della liquidazione sino alla sua conclusione.

### *Primo periodo: dall'inizio dell'esercizio fiscale all'avvio della liquidazione*

**Reddito imponibile:** calcolato secondo regole ordinarie sulla base di un apposito conto economico (conto della gestione o rendiconto)

#### *Problema*

Come determinare il *momento* in cui la procedura liquidatoria acquisisce rilievo ai fini tributari?

**Imprese individuali:** data indicata nella dichiarazione di variazione ai fini IVA presentata all'Agenzia delle Entrate

**Società di persone e di capitali:** data di effetto della deliberazione (o del provvedimento, se giudiziario) di messa in liquidazione.

## La liquidazione: IL PERIODO DI IMPOSTA

### Secondo periodo: dall'avvio della liquidazione sino alla sua conclusione

Tutta la procedura di liquidazione costituisce un *unico periodo di imposta*. Ciò implica che:

- Il reddito imponibile dei vari esercizi intermedi sia *calcolato in via provvisoria*
- Terminata la procedura si debbano liquidare nuovamente le imposte già liquidate in via provvisoria facendo riferimento al bilancio finale di liquidazione
- Dal confronto tra le imposte dovute in via definitiva e quelle liquidate provvisoriamente si ottiene la misura dell'eventuale *conguaglio*, a debito o a credito

#### Condizioni

- per le *imprese individuali* e le *società di persone*: il periodo di liquidazione non deve superare i 3 esercizi
- per le *società di capitali*: il periodo di liquidazione non deve superare i 5 esercizi



Se si superano questi limiti, i redditi provvisori divengono definitivi

## La liquidazione: LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Dal 1/05/2007 (DL 4/07/06 n. 223)

### Primo periodo

La dichiarazione deve essere presentata in via telematica *l'ultimo giorno del settimo mese successivo alla data di delibera di messa in liquidazione*.

### Secondo periodo

La dichiarazione sul risultato finale della procedura deve essere presentata in via telematica *l'ultimo giorno del settimo mese successivo alla data di chiusura della liquidazione* (imprese individuali e società di persone) o al *deposito del bilancio finale di liquidazione* (società di capitali).

Per gli esercizi intermedi, le dichiarazioni devono essere *presentate con riferimento alla data di chiusura di ciascun esercizio intermedio*.

## La liquidazione: IL REGIME IMPOSITIVO

### Il regime impositivo delle società di persone

I soci sono soggetti IRPeF sono sottoposti al *principio di trasparenza*



I redditi prodotti dalla società, anche se in liquidazione, vengono imputati ai soci secondo competenza (indipendentemente dal pagamento).

I contribuenti persone fisiche possono, su esplicita richiesta, ottenere il beneficio di tassazione separata purché il soggetto in liquidazione abbia svolto la sua attività da più di 5 anni (art. 17 TUIR).

Procedura di liquidazione  
*non eccede i 3 esercizi*

- I redditi di ogni esercizio sono calcolati in via provvisoria
  - Il contribuente può fruire della tassazione separata (se la società ha svolto l'attività per almeno 5 anni)
  - L'unico problema è la determinazione del *conguaglio*
- imposte dovute in via definitiva – imposte liquidate provvisoriamente

Procedura di liquidazione  
*supera i 3 esercizi*

- I redditi calcolati in via provvisoria divengono definitivi
- Il contribuente perde il beneficio della tassazione separata
- È necessario ricalcolare l'imposta di ogni periodo facendo riferimento alla disciplina ordinaria

## La liquidazione: IL REGIME IMPOSITIVO

### Il regime impositivo delle società di capitali

Per la **SOCIETÀ**

Procedura di liquidazione  
*entro i cinque esercizi*

→ Calcolo dei conguagli finali.

Procedura di liquidazione  
*oltre i cinque esercizi*

→ I redditi tassati in via provvisoria devono considerarsi definitivi.

Per i **SOCI**

- I redditi acquisiscono rilevanza solo se distribuiti (criterio di cassa).
- Se nel frattempo hanno percepito redditi assoggettati a tassazione separata dovranno ricalcolare definitivamente l'imposta di ogni periodo ordinario.

## La liquidazione: IL REGIME IMPOSITIVO

Il caso della **REVOCA** della liquidazione

- Decade con effetto retroattivo il sistema di determinazione provvisoria dei redditi (diventano definitivi).
- I soci perdono la possibilità di accedere alla tassazione separata e, se ne hanno usufruito, devono rettificare le dichiarazioni presentate.
- Le perdite anteriori al periodo di liquidazione potranno essere dedotte in base alla normativa ordinaria, come pure quelle prodottesi nel corso della liquidazione.

73

## La liquidazione: IL RIPORTO DELLE PERDITE PREGRESSE

### Società di persone

Le perdite anteriori alla fase di liquidazione possono essere scomputate unicamente per abbattere redditi del medesimo tipo, conseguiti nello stesso periodo di imposta o nei successivi, ma non oltre il quarto.

Eccezione: le perdite conseguite da imprese commerciali o da società in contabilità semplificata possono essere compensate SOLO con gli altri redditi conseguiti nello stesso periodo di imposta.

Liquidazione: le perdite intermedie rimangono sospese sino alla determinazione del risultato complessivo da Bilancio Finale di Liquidazione.

### Società di capitali

Le perdite anteriori alla fase di liquidazione possono essere compensate, nei termini ordinari, con i redditi degli esercizi intermedi.

*Se questo non è sufficiente:*

- e la liquidazione rimane **entro i 5 anni**

↓  
l'eccedenza è ammessa al conteggio dei conguagli finali.

- e la liquidazione **supera i cinque anni**

↓  
l'eccedenza non compensata nei periodi intermedi diventa indeducibile.

74

## La liquidazione: LA TASSAZIONE DELLE SOMME DISTRIBUITE AI SOCI

Se i soci sono *persone fisiche*

Le somme percepite devono essere considerate rimborso di capitale fino a concorrenza del prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione della partecipazione.

La parte eccedente, se si rispettano le condizioni previste all'art. 17 TUIR, costituirà reddito da tassare separatamente.

Se i soci sono *società*

Si calcola la differenza tra l'ultimo valore fiscale attribuito alla partecipazione e la quota di riparto:

→ *se positiva*: costituirà una plusvalenza

→ *se negativa*: costituirà una minusvalenza

75

## La liquidazione: L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

✓ Restano immutati gli obblighi relativi alla dichiarazione annuale e alla normale imponibilità delle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate nel corso della procedura.

✓ L'assegnazione ai soci di beni aziendali costituisce, di norma, un'operazione imponibile, salvo che si tratti di denaro, terreni agricoli o complessi aziendali.

✓ Terminata la liquidazione, sarà necessario:

- trasmettere all'ufficio competente la denuncia di cessazione entro 30 giorni;
- presentare, nel termine ordinario, la dichiarazione finale IVA.

✓ Per quanto attiene i rimborsi I.V.A. che giungano dopo la cancellazione dal registro delle imprese, è necessario individuare i soggetti che sono legittimati ad incassare le somme: la circolare del Ministero delle Finanze (n. 38 del 30/04/1999) chiarisce che possono essere autorizzati i liquidatori, gli ex soci o un terzo a condizione che risultino formalmente legittimati.

76

### **La liquidazione: L'IMPOSTA DI REGISTRO**

La cessione di beni ai soci è soggetta ad imposta di registro, indipendentemente dal fatto che la società si trovi o meno in stato di liquidazione.

- ✓ Se i beni ceduti sono soggetti ad IVA (fabbricati, terreni edificabili e beni mobili), l'imposta di registro è fissata nella misura di 129,11 Euro
- ✓ Se l'assegnazione dei beni non è soggetta ad IVA, sconta l'imposta di registro secondo le aliquote previste nell'apposita Tariffa