

Gli adempimenti dichiarativi delle società in liquidazione

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 27 Giugno 2013

Le società entrate in fase di liquidazione hanno obbligo di predisporre ed inviare due dichiarazioni dei redditi per l'esercizio in cui sono entrate in liquidazione.

Le modalità di presentazione della dichiarazione dei redditi di una società in fase di liquidazione è disciplinata dall'art. 5 del DPR n. 322/1998. La predetta disposizione chiarisce che, in caso di liquidazione di imprenditori individuali, società di persone e società di capitali, il liquidatore (ovvero il rappresentante legale, in mancanza del primo) è tenuto a trasmettere all'Agenzia delle Entrate (in via telematica), la dichiarazione dei redditi:

- del periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data di iscrizione presso il registro delle imprese della dichiarazione assembleare, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo alla data di liquidazione;
- del risultato finale delle operazioni della liquidazione, entro il nono mese successivo alla chiusura della liquidazione, ovvero del deposito del bilancio finale della liquidazione, se prescritto dalla normativa.

Quanto all'individuazione del termine finale del periodo ante liquidazione occorre precisare che, detto termine è stato modificato, coerentemente con la disciplina civilistica, dal DL 16/2012 (decreto semplificazioni fiscali) che ha espunto (nel testo dell'art. 5 del DPR n. 322/1998) il riferimento alla "*data in cui ha effetto la delibera di messa in liquidazione*", individuando nuovi riferimenti. Quanto alle imprese individuali, occorre fare riferimento alla data indicata nella dichiarazione di variazione IVA (art. 35 DPR 633/1972), in linea con quanto previsto dall'art. 182 comma 1 TUIR. Per quanto concerne, invece, le società, occorre fare riferimento alla data in cui si verificano gli effetti dello scioglimento di cui all'art. 2484 e 2485 c.c.. In altre parole, rileva come termine finale del periodo ante-liquidazione, la data di iscrizione presso il registro delle imprese di uno dei seguenti atti, differenziati a seconda della fattispecie



di scioglimento di riferimento:

- dichiarazione con cui gli amministratori hanno accertato la causa di scioglimento, nei casi di cui all'art. 2484, co. 1, nn. 1), 2), 3), 4) e 5), c.c.;
- deliberazione dell'assemblea (art. 2484, co. 1, n. 6), c.c.);
- decreto del tribunale, nell'ipotesi di omissione degli amministratori (art. 2485, co. 2, c.c.).

Il seguente esempio chiarirà meglio quanto appena esposto. Si ipotizzi il caso della società ALFA s.r.l. (contribuente con esercizio di imposta coincidente con l'anno solare - 01.01-31.12) i cui soci hanno deciso la messa in liquidazione della predetta società in data 23.03.2013, con deliberazione iscritta, presso l'ufficio del registro delle imprese, il successivo 04.04.2013. Pertanto, a seguito delle novità appena commentate, il legale rappresentante della società è tenuto a presentare la dichiarazione ante liquidazione 1.01.2013–03.04.2013, in via telematica, entro il 31 gennaio 2014 e non il 31.12.2013, così come avrebbe dovuto fare in vigore del previgente art. 5 c. 1 del DPR 322/1998. Il successivo comma 3 dell'articolo 5 del DPR n. 322/1998 prescrive, inoltre, che, qualora la liquidazione si protragga oltre il periodo d'imposta in corso alla data di apertura della procedura liquidatoria, il contribuente deve presentare, sempre in via telematica, all'Agenzia delle Entrate:

- la dichiarazione dei redditi relativa alla frazione del periodo di imposta compreso tra la data di messa in liquidazione e la chiusura del medesimo periodo d'imposta;
- la dichiarazione dei redditi riguardanti ogni successiva annualità fiscale, nelle quali si protrae la liquidazione.

Relativamente a quest'ultimo adempimento dichiarativo (dichiarazione dei redditi delle annualità successive al primo periodo d'imposta di liquidazione), l'Amministrazione Finanziaria ha avuto modo di precisare che, tale adempimento non riguarda la frazione dell'esercizio di conclusione della liquidazione, atteso che tale frazione di esercizio non costituisce un autonomo periodo d'imposta successivo: il liquidatore non è tenuto, quindi, a presentare la relativa dichiarazione dei redditi liquidando provvisoriamente l'imposta sulla base del risultato di periodo (R.M. n. 66/2010). In buona sostanza, quindi, gli obblighi dichiarativi e liquidatori, ai fini IRES, riguardano soltanto i soli periodi d'imposta conclusi, precedenti a quello nel corso del quale la liquidazione è terminata: il reddito prodotto nella frazione di periodo che precede la chiusura della procedura è, pertanto, assorbito dal risultato che emerge dal bilancio finale di liquidazione. L'imposta riconducibile a detto periodo dovrà, peraltro, essere liquidata sulla base del risultato finale della liquidazione, tenendo in debita considerazione anche le eventuali poste di conguaglio. Qualora dovesse emergere un saldo a debito, il contribuente è tenuto ad effettuare il relativo versamento entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. L'art. 5 c.5 del DL 16/2012 ha previsto, inoltre, una nuova disposizione nella disciplina delle società in liquidazione, introducendo il nuovo comma 3-bis dell'articolo 5 del DPR 322/1998 in virtù del quale il liquidatore non è tenuto a presentare la dichiarazione ante liquidazione e quelle successive diversa da quella finale, se tale procedura di liquidazione è stata revocata ed i relativi

effetti, decorsi 60 giorni dall'iscrizione camerale della delibera e fatta salva opposizione dei creditori sociali, si sono verificati prima della scadenza del termine per la trasmissione delle suddette dichiarazioni (dichiarazione ante liquidazione e dichiarazione successive). Ne consegue che, in caso di revoca della liquidazione, il contribuente è tenuto a presentare soltanto la dichiarazione relativa all'intero periodo d'imposta nei termini ordinari. Si ipotizzi il caso di una società che abbia iscritto, in data 10 giugno 2012, presso l'ufficio del registro delle imprese, la delibera assembleare contenente la messa in liquidazione della società. Nel rispetto delle citate disposizioni fiscali, detta società avrebbe dovuto presentare la dichiarazione dei redditi relativa al periodo ante liquidazione entro lo scorso 31 marzo 2013. Tuttavia, in data 15 gennaio 2013, i soci della suddetta società hanno deliberato la revoca della messa in liquidazione, procedendo all'iscrizione della relativa delibera presso il registro delle imprese. Sul punto, atteso che al termine dei 60 giorni nessun creditore ha fatto opposizione, la delibera in parola ha spiegato i propri effetti a decorrere dal 15 marzo 2013, ovvero prima del termine per la presentazione della dichiarazione del periodo ante liquidazione (31 marzo 2013). In tal caso, il contribuente dovrà presentare un'unica dichiarazione relativa all'intero periodo d'imposta (01.01.2012 -31.12.2012) entro i termini ordinari, ovvero entro il 30.09.2013. 27 giugno 2013 Sandro Cerato