



LE PRETESE DEL FISCO SULLE SOCIETÀ ESTINTE: AZIONE ERARIALE E TUTELA DEI SOGGETTI COINVOLTI

prof. avv. Paola ROSSI

*Professore associato Università del Sannio
Ricercatore area fiscale IRDCEC*

Diretta 17 ottobre 2011

CANCELLAZIONE SOCIETÀ EFFETTI SUI CREDITORI



L'ART. 2495 c.c.

IMPONE AI LIQUIDATORI, UNA VOLTA APPROVATO IL BILANCIO
FINALE DI LIQUIDAZIONE, DI CHIEDERE LA **CANCELLAZIONE**
DELLA SOCIETÀ DAL REGISTRO DELLE IMPRESE

LA CANCELLAZIONE È L'ATTO FINALE DI UN PROCEDIMENTO
CHE INIZIA CON **L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO FINALE DI**
LIQUIDAZIONE ex art. 2493 c.c. CHE NON AVVIENE TRAMITE
INTERVENTO DELL'ASSEMBLEA DEI SOCI CON DECISIONE A
MAGGIORANZA, MA MEDIANTE:

- **APPROVAZIONE TACITA**, DECORSO IL TERMINE DI 90 gg. SENZA CHE SIANO STATI PROPOSTI RECLAMI (art. 2493, co. 1 c.c.);
- **APPROVAZIONE ESPRESSA**, QUANDO, INDIPENDENTEMENTE DALLA DECORRENZA DEL TERMINE, TUTTI I SOCI ALL'ATTO DEL PAGAMENTO DELL'ULTIMA QUOTA DI RIPARTO, RILASCIANO AL LIQUIDATORE QUIETANZA LIBERATORIA (ar. 2493, co. 2 c.c.)

CANCELLAZIONE SOCIETÀ EFFETTI SUI CREDITORI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



A SEGUITO DELLA REGOLARE APPROVAZIONE DEL BILANCIO FINALE DI LIQUIDAZIONE (in forma tacita o espressa), I LIQUIDATORI DEVONO PRESENTARE **ISTANZA DI CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ** ALL'UFFICIO DEL REGISTRO DELLE IMPRESE TENUTO PRESSO LA CAMERA DI COMMERCIO TERRITORIALMENTE COMPETENTE (in base alla sede della società da cancellare)

A SEGUITO DELL'ENTRATA IN VIGORE DEL NUOVO art. 2495 c.c. (come modificato dall'art. 4 d.lgs. n. 6/2003), dal 1 gennaio 2004 LA **CANCELLAZIONE** DAL REGISTRO DELLE IMPRESE COMPORTA **L'ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ** (stessa decorrenza anche per le cancellazioni avvenute in data anteriore l'entrata in vigore della norma in ragione dell'efficacia dichiarativa della pubblicità della cessazione dell'attività d'impresa) (Cass., SS.UU. n. 4062/10 e Cass., sez. I, n.22548/10)

La procedura di liquidazione nelle SRL

CANCELLAZIONE SOCIETÀ EFFETTI SUI CREDITORI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



A SEGUITO DELLA RIFORMA DEL DIRITTO SOCIETARIO, UNA VOLTA CANCELLATA LA SOCIETÀ DAL REGISTRO DELLE IMPRESE



L'AZIONE DEI CREDITORI SOCIALI NON SODDISFATTI, SIANO ESSI PRIVATI O PUBBLICI (COME L'A.F.) POTRÀ ESSERE ESERCITATA **UNICAMENTE**



NEI CONFRONTI DEI **SOCI** (fino a concorrenza delle somme riscosse in base al bilancio finale di liquidazione), E NEI CONFRONTI DEI **LIQUIDATORI** (se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi ultimi) (art. 2495, co.2 c.c.)

La procedura di liquidazione nelle SRL

PRETESE DEL FISCO SULLE SOCIETÀ ESTINTE

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



LA NUOVA DISCIPLINA CIVILISTICA DEVE ESSERE COORDINATA CON IL REGIME DELLE **RESPONSABILITÀ E DEGLI OBBLIGHI** DEGLI AMMINISTRATORI, LIQUIDATORI E SOCI DERIVANTI DAL MANCATO PAGAMENTO DELLE **IMPOSTE SUI REDDITI** DA PARTE DELL'ENTE RAPPRESENTATO (soggetto passivo IRES)

L'art. 36 D.P.R. n. 602/73 PREVEDE 3 CATEGORIE DI SOGGETTI RESPONSABILI:

- **I LIQUIDATORI**
- **GLI AMMINISTRATORI** (liquidatori di fatto/Cass., ss.uu., n. 2925/78)
- **I SOCI**

La procedura di liquidazione nelle SRL

RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**RESPONSABILITÀ
LIQUIDATORI E
AMMINISTRATORI**



EMERGE QUANDO, IN PRESENZA DI ATTIVITÀ DI LIQUIDAZIONE, SIANO STATE VIOLATE LE DISPOSIZIONI SULLA RIPARTIZIONE DELL'ATTIVO PREVISTE DALL'ART. 36

**ILLECITO
"PROPRIO" DEI
LIQUIDATORI ED
AMMINISTRATORI**



LE IMPOSTE SONO ACCERTATE NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ, MA RISPONDONO PER IL MANCATO PAGAMENTO DELLE IMPOSTE CON L'ATTIVO SOCIALE NEI LIMITI DELL'IMPORTO DEI CREDITI DI IMPOSTA CHE AVREBBERO TROVATO CAPIENZA IN SEDE DI GRADUAZIONE DEI CREDITI (graduati secondo le disposizioni codicistiche sui privilegi art. 2777 e ss.)

La procedura di liquidazione nelle SRL

RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RESPONSABILITÀ
LIQUIDATORI E
AMMINISTRATORI



L'AZIONE È ESERCITABILE ALLA **DUPLICE** CONDIZIONE CHE I RUOLI IN CUI SONO STATI ISCRITTI I TRIBUTI DELLA SOCIETÀ POSSANO ESSERE POSTI IN RISCOSSIONE
E CHE SIA ACQUISITA LEGALE CERTEZZA CHE GLI STESSI NON SIANO STATI SODDISFATTI CON LE ATTIVITÀ DELLA STESSA LIQUIDAZIONE (deposito bilancio finale di liquidazione)

RESPONSABILITÀ
LIQUIDATORI
AMMINISTRATORI



I LIQUIDATORI SONO DEL TUTTO ESTRANEI AL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO E CHE EVENTUALI RAGIONI DI INVALIDITÀ DI TALE PROCEDIMENTO NON POSSONO ESSERE OPPOSTE DAL LIQUIDATORE O RILEVANTE D'UFFICIO DAL GIUDICE

PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



Art. 36, co. 5
DPR n. 602/73



LA RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI VA ACCERTATA DALL'UFFICIO TRAMITE ATTO MOTIVATO DA NOTIFICARE NEL TERMINE DECENNALE DI PRESCRIZIONE AI SENSI DELL'ART. 60 DPR n. 600/73 (sino a che non è notificato l'accertamento è possibile proporre dinanzi al giudice civile azione di accertamento negativo)

Art. 36, co. 6
DPR n. 602/73



L'ESPRESSO RINVIO FATTO NEL co. 6 ALL'APPLICABILITÀ DEL SUCCESSIVO ART. 39 (relativo agli effetti del ricorso contro il ruolo) IMPLICA LA NECESSITÀ DI UNA AUTONOMA ISCRIZIONE A RUOLO NEI CONFRONTI DEI LIQUIDATORI (e che non è possibile rendere esecutivo nei loro confronti quello intestato alla società)

RESPONSABILITÀ DEI SOCI

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RESPONSABILITÀ
DEI SOCI



TRAE ORIGINE NON DA UN FATTO “PROPRIO” DEI SOCI, MA DALL’INDEBITO ARRICCHIMENTO DAGLI STESSI REALIZZATO PER EFFETTO DELL’ASSEGNAZIONI DI DENARO O ALTRI BENI SOCIALI LORO FATTE DAGLI AMMINISTRATORI (nei due periodi di imposta precedenti la messa in liquidazione) O DAI LIQUIDATORI (nella fase di liquidazione)

RESPONSABILITÀ
DEI SOCI



TRAENDO ORIGINE DALL’INDEBITO ARRICCHIMENTO REALIZZATO DAI SOCI, TROVA UN LIMITE QUANTITATIVO NEL VALORE DEI BENI DA ESSI RICEVUTI, FATTE SALVE LE MAGGIORI RESPONSABILITÀ STABILITE DAL CODICE CIVILE

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E ACCERTAMENTO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



A SEGUITO DELLA RIFORMA DEL DIRITTO SOCIETARIO, QUINDI, A SEGUITO DELLA CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ (di capitali e di persone) DAL REGISTRO DELLE IMPRESE, I SOCI E I LIQUIDATORI/AMMINISTRATORI NON SONO AUTOMATICAMENTE AL RIPARO DALL’AZIONE ACCERTATRICE DEGLI UFFICI

SINO ALL’AVVENTO DEL D.Lgs. n. 6/2003, LA GIURISPRUDENZA PREVALENTE RITENEVA CHE LA SOCIETÀ NON SI ESTINGUESSE PER EFFETTO DELLA CANCELLAZIONE QUALORA FOSSE ANCORA PENDENTI RAPPORTI GIURIDICI O CONTESTAZIONI GIUDIZIALI

DI CONSEGUENZA L’UFFICIO, IN RELAZIONE AD UN RAPPORTO TRIBUTARIO PASSIBILE DI ACCERTAMENTO, FACEVA VALERE LE RELATIVE PRETESE :

- NEI CONFRONTI DELLA SOCIETÀ E
- NOTIFICAVA L’ACCERTAMENTO AL SOGGETTO CHE LA RAPPRESENTAVA PRIMA DELLA FORMALE CANCELLAZIONE

La procedura di liquidazione nelle SRL

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E ACCERTAMENTO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



CON IL NUOVO ART. 2495 c.c. E LA CODIFICAZIONE DELL'EFFICACIA COSTITUTIVA DELLA CANCELLAZIONE, DAL 1° GENNAIO 2004 TUTTI GLI ATTI IMPOSITIVI RELATIVI ALLA SOCIETÀ ESTINTA VANNO NOTIFICATI:

- AGLI EX SOCI
- AI LIQUIDATORI

CON UNA MOTIVAZIONE “RINFORZATA” CHE OLTRE AI PRESUPPOSTI DI FATTO E DI DIRITTO DELLA PRETESA CHIARISCA PERCHÉ RITIENE IL SOCIO O IL LIQUIDATORE/AMMINISTRATORE RESPONSABILE FISCALMENTE RICORRENDO LE CONDIZIONI PREVISTE DALL'ART. 2495 c.c. E DALL'ART. 36 DPR n. 600/73

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E ACCERTAMENTO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



DIVERSO È L'AMBITO APPLICATIVO DELL'ART. 2495 c.c. E QUELLO DELL'ART. 36 DPR n. 602/73

MENTRE IL PRIMO DISCIPLINA IL FENOMENO SUCCESSORIO E TUTELA TUTTI I CREDITORI PER I DEBITI DELLA SOCIETÀ LIQUIDATA, PER LE IMPOSTE SUI REDDITI L'ART. 36 PREVEDE PER I CREDITI IRES UN OBBLIGO DEI **SOCI** CHE RISPONDONO

- NON SOLO FINO A CONCORRENZA DELLE SOMME RISCOSE IN BASE AL BILANCIO DI LIQUIDAZIONE **MA**
- ANCHE CON LE SOMME E I BENI SOCIALI RICEVUTI IN ASSEGNAZIONE DURANTE IL PERIODO DI LIQUIDAZIONE E NEI DUE PERIODI DI IMPOSTA PRECEDENTI (art. 36, co. 1, 2 e 4)

SI RITIENE CHE TALE OBBLIGO RIGUARDI TUTTI GLI ACCERTAMENTI CHE LA SOCIETÀ HA GIÀ RICEVUTO E CHE POTRÀ RICEVERE NEL TERMINE DI DECADENZA PREVISTO NEL RAPPORTO TRIBUTARIO

ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E ACCERTAMENTO

ISTITUTO
DI RICERCA
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



QUANTO ALLA RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI E/O AMMINISTRATORI, L'ART. 36 CREA UNA GRADUAZIONE DEI CREDITI NON PREVISTA NELLA DISCIPLINA DELLA LIQUIDAZIONE CHE PRESUPPONE

- IL NON ADEMPIMENTO DELL'OBBLIGO DI PAGARE CON L'ATTIVITÀ DI LIQUIDAZIONE LE IMPOSTE DOVUTE PER IL PERIODO DELLA LIQUIDAZIONE E PER QUELLI ANTERIORI;

- E OPERA SE E NEI LIMITI IN CUI I LIQUIDATORI ABBIANO SODDISFATTO CREDITI DI ORDINE INFERIORE RISPETTO A QUELLO TRIBUTARIO

QUESTO VUOL DIRE CHE LA DECLARATORIA DI RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI SARÀ POSSIBILE SOLO DOPO L'ACCERTAMENTO DI UN INADEMPIMENTO A CARICO DELLA SOCIETÀ E, QUINDI, SOLO DOPO LA FORMAZIONE DEL RUOLO A CARICO DELLA SOCIETÀ (o successivamente dei soci)