

Operazioni straordinarie. Dal documento n. 5 una serie di istruzioni per la gestione della procedura

Liquidazioni con guida Oic

Il rispetto delle indicazioni può tutelare il liquidatore da contestazioni

FOCUS



Davide Cagnoni
Alessandro Germani

La liquidazione rappresenta l'ultima fase della vita della società alla quale si giunge per effetto di una delle cause previste dall'articolo 2484 **Codice civile**.

Con l'avvio della liquidazione cambia la finalità dell'impresa, non più improntata al principio della continuazione dell'attività (*going concern*) ma alla monetizzazione dell'attivo finalizzata al pagamento dei creditori e alla distribuzione del netto residuo ai soci, e il criterio di valutazione del costo storico viene sostituito dal valore di realizzo.

L'Oic 5 chiarisce le fasi della procedura in assenza di apposite disposizioni legislative. In primis vi è l'insediamento dei liquidatori con l'iscrizione della loro nomina presso il registro delle imprese e la consegna da parte degli amministratori (articolo 2487-bis c. 3 Cc) dei seguenti documenti:

- i libri sociali (societari e contabili)
- la situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento, cioè una situazione economico-patrimoniale desumibile dal bilancio di verifica senza assestamenti
- il rendiconto della gestione dall'ultimo bilancio approvato fino alla data di iscrizione della nomina dei liquidatori, ovvero un bilancio infrannuale a valori di funzionamento.

Successivamente i liquidatori predisporranno il bilancio iniziale di liquidazione e bilanci intermedi a valori di realizzo. Infine sarà la volta del bilancio finale con il relativo piano di riparto

che saranno depositati al registro imprese con la richiesta di cancellazione della società.

Il puntuale rispetto dei principi previsti dall'Oic 5 può rappresentare una valida tutela dalla responsabilità del liquidatore per comportamento colposo attivabile dai creditori sociali non soddisfatti (articolo 2495 comma 2 Cc). In questo senso è quindi di fondamentale che il liquidatore nel bilancio iniziale individui i costi della procedura, per verificare la necessità di un versamento aggiuntivo da parte dei soci o addirittura optare per il fallimento in proprio. La rilevazione avviene con una scrittura solo patrimoniale che interessa il fondo rischi e oneri e il conto rettifiche da liquidazione. Il co-

della società di cui all'articolo 2495 Cc ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del registro delle imprese». Ai dubbi di incostituzionalità della norma in quanto la legge delega non contemplava tale aspetto, si aggiunge un'assurda dicotomia fra ambito civilistico (la cancellazione comporta l'estinzione della società) e ambito fiscale dove si pretende di lasciare in vita ancora per cinque anni un soggetto civilisticamente estinto. In ogni caso la sopravvivenza fiscale è limitata ai soli atti disciplinati dalla norma, mentre è esclusa per gli aspetti dichiarativi (articolo 28 comma 6). Inoltre, poiché questi atti sono ricettizi, vi è la difficoltà della loro notificazione al destinatario, laddove nel frattempo possono essere venuti meno il legale rappresentante e la sede sociale.

Ma l'aspetto più controverso riguarda l'efficacia temporale della norma. Per la prassi, infatti, essa ha natura procedurale e quindi si applica anche a società che hanno chiesto la cancellazione o già estinte alla data di entrata in vigore del decreto (circolari 31/E/14 e 6/E/15). Tuttavia, la giurisprudenza di legittimità ha già bocciato tale impostazione, affermando invece la natura sostanziale della norma, applicabile quindi a partire dal 13 dicembre 2014 (Cassazione 6743/15).

Se si aggiunge l'inversione dell'onere della prova a carico del liquidatore qualora residui un debito fiscale insoddisfatto, con la presunzione che vi siano state assegnazioni ai soci o pagamenti di crediti con un grado di privilegio inferiore (articolo 28 comma 5), appare chiaro che l'obiettivo di semplificazione della recente norma risulta del tutto mancato.

I punti chiave



01 | LIQUIDAZIONE DI SOCIETÀ
Rappresenta la fase estintiva della vita della società in base alle cause previste dall'articolo 2482 del Codice civile. Al principio del *going concern* subentra quello della monetizzazione dell'attivo finalizzata al pagamento dei creditori: di conseguenza il costo storico è sostituito dal valore di realizzo.

02 | PRINCIPIO OIC 5
In assenza di puntuali disposizioni legislative si fa riferimento al principio Oic 5. Gli amministratori dovranno consegnare i libri sociali, la situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento, il rendiconto della gestione del periodo che intercorre fino alla nomina dei liquidatori. Questi ultimi predisporranno il bilancio iniziale, poi quelli intermedi, infine il bilancio finale e il piano di riparto contestualmente alla richiesta di cancellazione della società dal registro delle imprese.

03 | TUTELA LIQUIDATORE
Il puntuale rispetto di quanto prescrive l'Oic 5 salvaguarda il liquidatore da responsabilità per comportamento colposo da parte dei creditori sociali insoddisfatti. Andranno quindi previsti nel bilancio iniziale i costi della procedura e andrà rispettato nei pagamenti l'ordine dei privilegi.

04 | DECRETO SEMPLIFICAZIONI
La novità normativa comporta un disallineamento fra ambito civilistico, laddove la società si estingue a seguito della cancellazione e ambito fiscale, limitatamente al quale il soggetto resta in vita per cinque anni. L'efficacia temporale della norma per l'agenzia delle Entrate è retrodata, applicandosi anche a soggetti già estinti o che hanno richiesto la cancellazione alla data di entrata in vigore del decreto, mentre la Cassazione ne ha affermato la natura sostanziale e la conseguente applicabilità solo dal 13 dicembre 2014 in avanti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA