



Sede legale - Via Palmanova 28 – 20132 Milano (MI)
Reg.Imprese di Milano n. REA 1936238
Sede operativa – Via Bergamo 25 – 24035 Curno (BG)
Reg.Imprese di Bergamo n. REA 362371
P.Iva e C.F. 03252150168

Uffici -Tel. 035.4376262 - Fax 035.62.22.226
E-mail:info@alservizi.it
www.lalentesulfisco.it

N. 12
del 01.04.2011

I Focus

A cura di Luca Santi

La Liquidazione Volontaria: promemoria contabile e fiscale

Con il presente intervento si vuole, senza alcuna pretesa di esaustività, fare **un'analisi sulla operazione straordinaria di liquidazione societaria**. Com'è noto la riforma del diritto societario introdotta con il D. Lgs. 6/2003 ha introdotto significative novità relativamente all'operazione di liquidazione e di scioglimento. Nello specifico la riforma ha introdotto per la prima volta nella liquidazione volontaria delle società di capitali, con effetto dal 1° gennaio 2004, una disciplina dei bilanci ed altri documenti contabili della liquidazione dotata di una organicità e completezza prima sconosciuta al codice civile del 1942, il quale si limitava a rinviare alle poche, disorganiche, disposizioni dettate in tema di società di persone (ed in particolare, di società semplice). Il principio di maggiore importanza **introdotto dalla nuova disciplina** e contenuto nei novellati artt. **2484-2496 del codice civile** è, come si analizzerà nel proseguo, che i **criteri di redazione** dei bilanci "intermedi" o annuali di liquidazione (ed in particolare, i criteri di valutazione delle attività e passività e di determinazione del risultato economico annuale) **sono ben diversi da quelli previsti per il bilancio ordinario d'esercizio**. Principio che la dottrina prevalente aveva affermato già da qualche decennio e che era implicito nel venir meno in fase di liquidazione della validità del fondamentale postulato del "**going concern**" previsto dall'art. 2423-bis, 1° comma, n. 1 c.c.. Altra novità di grande rilevanza è quella di aver previsto esplicitamente la possibilità di un esercizio provvisorio dell'attività dell'impresa, o di singoli rami di essa, sia pure al fine della conservazione del suo valore e del miglior realizzo dalla successiva cessione. In questa ipotesi, come si

vedrà meglio in prosieguo, l'art. 2490 richiede una separata evidenziazione in bilancio delle poste patrimoniali ed economiche dell'azienda che prosegue nella sua attività e l'adozione di criteri di valutazione diversi da quelli applicabili alle restanti attività e passività. Di seguito si schematizzeranno le nuove regole analizzando sia la disciplina civilistica sia quella contabile che quella fiscale.

Aspetti Civilistici:

La **liquidazione volontaria** è un'operazione che necessita di **tre fasi preliminari**:

- **realizzazione dell' attivo patrimoniale,**
- **estinzione di tutti i debiti accesi,**
- **ripartizione del residuo tra i soci.**

Il **Codice civile** disciplina la liquidazione in più punti:

- le norme delle **società semplici** previste dagli artt. 2272-2283 c.c., estendibili anche alle altre forme societarie;
- norme specifiche per la **società di persone** contenute negli 2312, c.c. per le S.n.c. e norme specifiche per le società in accomandita previste dagli 2324 c.c.;
- norme specifiche per tutte le **società di capitali** contenute negli 2496.

Cause di scioglimento

In generale occorre distinguere fra cause **volontarie** (decise all'unanimità da parte dei soci o previste dallo Statuto societario) e cause **obbligatorie** (previste dal Codice Civile). Fra di esse ci sono alcune cause che sono **comuni a tutte le società**, vale a dire:

- **decorso del termine,**
- **conseguimento oggetto sociale.**

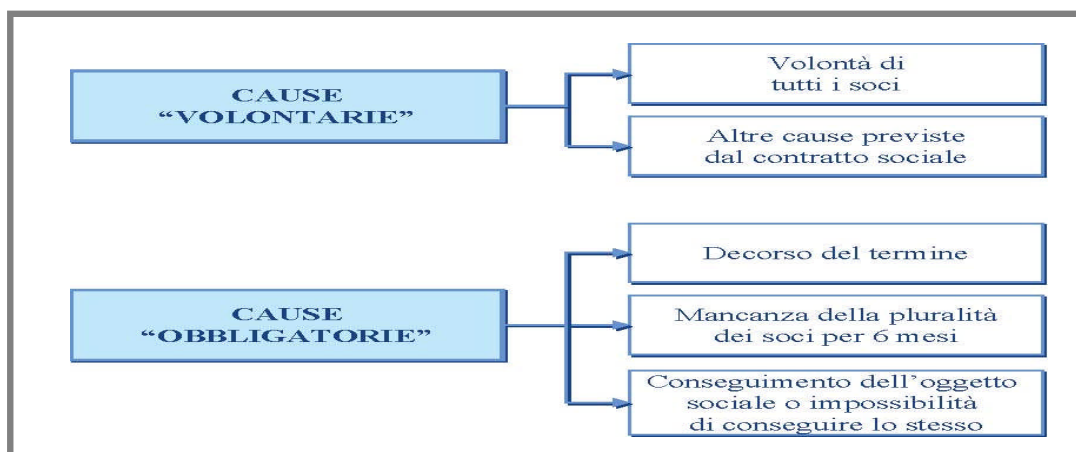
Ci sono poi delle cause di scioglimento che sono comuni alle **società di persone**:

- volontà di tutti i soci,
- mancanza pluralità soci (se non viene ricostruita entro 6 mesi).

Infine, ci sono delle cause comuni alle **società di capitali**:

- impossibilità di funzionamento,
- continua inattività dell'assemblea.

Tornando alla **distinzione** di cui sopra schematizzando avremo:



Si ritiene utile, al fine di dare completezza all'analisi civilistica, distinguere **fra le diverse tipologie di società**.

**Società Semplici
(Art. 2272c.c.)**

Le specifiche cause di scioglimento dettate per le **società semplici** sono :

- decorso del termine,
- conseguimento dell'oggetto sociale o sopravvenuta impossibilità di conseguirlo,
- volontà di tutti i soci,
- mancanza pluralità dei soci,
- altre cause previste dal contratto sociale,
- dichiarazione di fallimento.

Vale la regola generale e comune a tutte le società che prevede che i liquidatori assumono la rappresentanza della società al momento della loro nomina.

**Società di
Persone
(art. 2308 c.c.)**

La **società in nome collettivo** S.N.C. (art. 2308 c.c.) si scioglie:

- al verificarsi di una delle cause di scioglimento previste per le società semplici ;
- per provvedimento dell'autorità governativa nei casi stabiliti ex lege.

La **società in accomandita semplice** S.A.S. (art. 2323 c.c.) è soggetta a scioglimento quando:

- si verifica una delle cause previste per le società semplici;
- la compagine sociale resta composta dei soli soci accomandanti ovvero accomandatari e tale situazione permanga oltre il termine massimo di sei mesi previsto per il reintegro della compagine sociale completa di entrambe le tipologie di soci. Se entro lo stesso termine gli accomandatari proseguono l'attività senza sostituire gli accomandanti, la società si trasforma in S.n.c. Non è invece possibile proseguire l'attività in assenza di soci accomandatari.

Sono i soci all'unanimità a deliberare la liquidazione della società. Gli amministratori che hanno la rappresentanza della società conservano tale rappresentanza fino all'eventuale nomina dei liquidatori. La **delibera di messa in liquidazione** della società viene assunta con il consenso unanime dei soci ed, in caso di disaccordo, con il consenso del presidente del Tribunale.

Gli **amministratori devono consegnare ai liquidatori** i beni e i documenti sociali e presentare ad essi il conto della gestione relativo al periodo successivo all'ultimo rendiconto. I liquidatori devono prendere in consegna i beni ed i documenti sociali e redigere insieme con gli amministratori l'inventario, dal quale risulti lo stato attivo e passivo del patrimonio sociale. E' opportuno in questa fase redigere un verbale di consegna con elenco dettagliato di beni e documenti ricevuti dai liquidatori. Tale documento rappresenta la base contabile della liquidazione.

I liquidatori devono rispettare i seguenti principi:

- divieto di nuove operazioni,
- chiedere ai soci i versamenti ancora dovuti,
- tenuta della contabilità,
- indicazione negli atti sociali dello stato di liquidazione.

Alla fine della liquidazione i liquidatori hanno l'obbligo di chiedere la cancellazione della **società dal Registro delle imprese**. Dopo la cancellazione la società di persone perde l'autonomia patrimoniale.

Società di capitali

Oltre alle **cause sopra richiamate** e, comuni anche alle SRL, vanno segnalate le seguenti **ulteriori cause di scioglimento:**

- nullità della società; dichiarazione di fallimento; la liquidazione coatta amministrativa (mentre l'ammissione alle procedure di amministrazione controllata o al concordato preventivo non rappresentano cause di scioglimento della società);
- il venir meno del rapporto previsto dalla norma tra azioni di risparmio e capitale sociale (e non viene ristabilito nei termini previsto dalla legge);
- deliberazione dell'assemblea.

Gli **effetti dello scioglimento** si determinano alla data dell'iscrizione presso l'ufficio del Registro delle imprese della dichiarazione con cui gli amministratori ne accertano la causa e, nell'ipotesi di deliberazioni dell'assemblea, alla data di iscrizione della relativa delibera. Contestualmente gli **amministratori devono** convocare l'assemblea dei soci perché deliberi, con le maggioranze richieste per la modifica dell'atto costitutivo o dallo statuto, su:

- numero liquidatori;
- nomina dei liquidatori;
- criteri in base ai quali deve svolgersi la liquidazione e poteri dei liquidatori.

Gli amministratori sono competenti ad accertare quasi tutte le cause di scioglimento compresa quella per impossibilità di funzionamento o per continuata inattività dell'assemblea. Non sono di competenza degli amministratori gli accertamenti relativi all'anticipato scioglimento per deliberazione dell'assemblea e le ulteriori cause di scioglimento previste dall'atto costitutivo o dallo statuto, che devono essere accertate e iscritte nel Registro delle imprese, dall'organo designato dai medesimi.

Gli **amministratori sono personalmente e solidamente responsabili** degli atti volti a pregiudicare l'integrità del patrimonio sociale, nei confronti della società, dei soci, dei creditori sociali, dei terzi.

Si **entra nel cuore della liquidazione con la nomina dei liquidatori** (art. 2487 bis) che andranno a **sostituire gli amministratori**. Si può nominare sia un solo liquidatore, sia un collegio di liquidatori composto da un numero dispari di membri che deliberano a maggioranza. La nomina dei liquidatori non prevede un termine.

I liquidatori possono essere nominati:

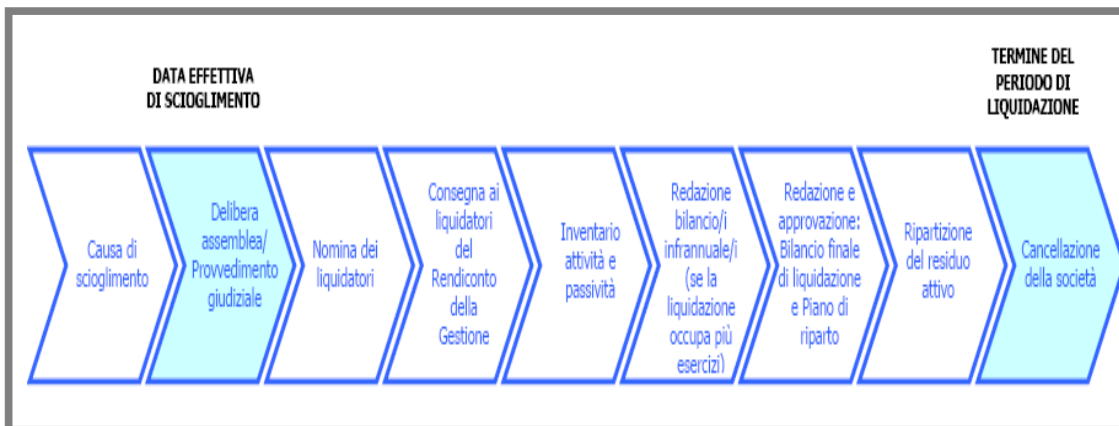
1. **espressamente** dallo statuto o dall'atto costitutivo;
2. **da parte dell'assemblea in sede di accertamento di cause di scioglimento** per il conseguimento dell'oggetto sociale o per l'impossibilità di conseguirlo oppure per l'adozione di deliberazioni salvifiche in caso di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale o per deliberare lo scioglimento anticipato della società;
3. da parte dell' assemblea appositamente **convocata dagli amministratori**;
4. dal **Presidente del Tribunale** nel caso in cui l'assemblea non si costituisca o non deliberi.

La nomina del liquidatore (2487 bis c.c.)

“La **nomina dei liquidatori e la determinazione dei loro poteri devono essere iscritte presso il Registro delle imprese**”. Alla denominazione sociale deve essere aggiunta l’indicazione “trattasi di società in liquidazione”. La società in qualsiasi momento **può revocare lo stato di liquidazione**.

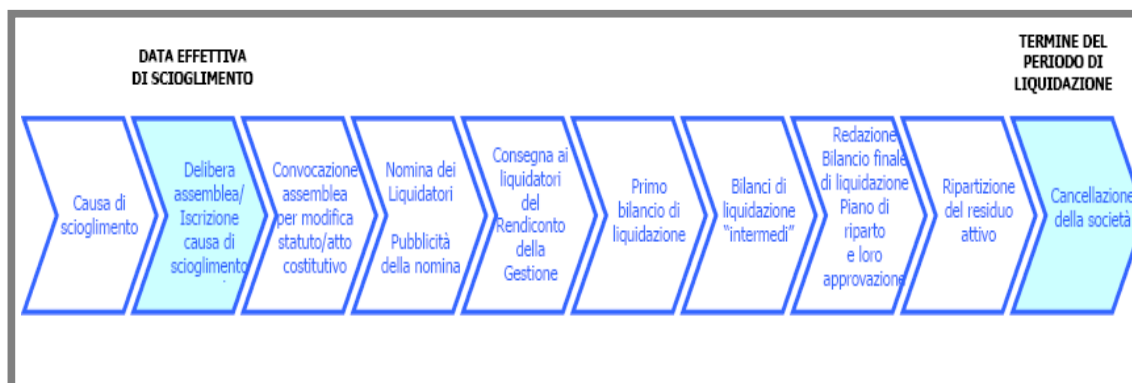
Graficamente per le **Società di persone avremo:**

Società di persone



Mentre per le **Società di capitali**

Società di capitali



SOCIETÀ di PERSONE	SOCIETÀ di CAPITALI
<p>Una volta avviata la fase di liquidazione, gli amministratori devono consegnare ai liquidatori il rendiconto della gestione relativo al periodo successivo all'ultimo rendiconto (es. 01/01/2010 al 30/09/2010, data in cui la società è stata posta in liquidazione).</p> <p>Amministratori e liquidatori devono poi redigere l'inventario di tutte le attività e passività.</p> <p>Se la liquidazione dura più di un esercizio, i liquidatori dovranno redigere un bilancio infrannuale.</p> <p>Al termine del periodo di liquidazione, i liquidatori dovranno presentare il bilancio finale di liquidazione e il piano di riparto del residuo attivo (che dovranno inviare mezzo raccomandata ai soci).</p> <p>Operazione di riparto: è eseguito dopo aver soddisfatto tutti i creditori sociali (ovvero dopo aver accantonato tali somme). Se dalle operazioni di realizzo delle attività non fossero sufficienti a coprire le passività, i soci dovranno intervenire con il proprio patrimonio.</p> <p>Approvazione: il bilancio di liquidazione contiene le operazioni mosse dai liquidatori per realizzare le attività ed estinguere le passività.</p> <p>Deve essere data comunicazione con raccomandata ai soci, che hanno tempo due mesi per impugnarlo. Passato il termine il bilancio si ritiene approvato e i</p>	<p>I liquidatori sono obbligati a redigere il bilancio di liquidazione (denominato "intermedio" quando la liquidazione si protrae per più esercizi). Esso si articola in:</p> <p>SP, CE e NI.</p> <p>Nella nota integrativa i liquidatori devono indicare e motivare i criteri di valutazione adottati. Si dovrà aver cura di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ eliminare le immobilizzazioni immateriali per costi di impianto e di ampliamento, di ricerca e sviluppo e pubblicità perché, non avendo un'utilità futura, non sono iscrivibili nei bilanci di liquidazione; ➤ mantenere il valore dell'avviamento qualora si prospetti la cessione dell'azienda (o di un ramo d'azienda); ➤ iscrivere le immobilizzazioni materiali e finanziarie al presumibile valore di realizzo. <p>Primo bilancio di liquidazione: funge da ponte tra la gestione operativa e liquidativa.</p> <p>I liquidatori devono indicare le variazioni intervenute dall'adozione dei criteri di valutazione rispetto all'ultimo bilancio approvato. Deve, inoltre, essere allegata: la situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento, il rendiconto della gestione del periodo che va dall'inizio dell'esercizio successivo all'approvazione dell'ultimo bilancio sino alla nomina dei liquidatori.</p> <p>Se per tre anni consecutivi non viene depositato il bilancio annuale di</p>

liquidatori sono **sollevati da responsabilità verso i soci.**

Cancellazione: La richiesta di cancellazione dal Registro Imprese deve essere presentata dal liquidatore con la **dichiarazione che il bilancio e il piano di riparto sono stati preventivamente comunicati ai soci,** ai sensi dell'art. **2311 c.c.** e che gli stessi non sono stati impugnati nel termine di due mesi dalla suddetta comunicazione. La cancellazione può essere richiesta prima dello scadere dei due mesi, ma deve essere allegata alla domanda una dichiarazione con la quale i **soci attestano di approvare il piano di riparto e autorizzano il liquidatore a procedere alla cancellazione della società.** La cancellazione è una fase obbligatoria con **efficacia dichiarativa.** Più precisamente, alla cancellazione delle società di persone, pur non potendo essere attribuita efficacia "costitutiva" – la quale può essere riconosciuta esclusivamente all'iscrizione e alla cancellazione delle società di capitali e delle società cooperative – deve essere riconosciuta **efficacia dichiarativa,** rilevante ai fini dell'opponibilità degli atti iscritti ai terzi e, in particolare, ai creditori sociali che agiscono per il pagamento dei crediti rimasti insoddisfatti nella fase della liquidazione. Questi ultimi non potranno più agire sul patrimonio della società, ma potranno far valere i loro crediti soltanto nei confronti dei singoli soci e dei liquidatori, ove il mancato pagamento sia dipeso da loro responsabilità.

Deposito dei libri contabili e documenti presso la persona designata

liquidazione la cancellazione della società avviene d'ufficio dal Registro delle imprese.

Nell'ipotesi di **continuazione** anche parziale dell'attività d'impresa, c'è l'obbligo di tenere distinte le poste di bilancio relative alla gestione ancora produttiva.

Bilancio finale di liquidazione: strumento di rendicontazione dell'operato dei liquidatori. Indica la parte spettante a ciascun socio.

Nel bilancio finale vengono rappresentate le operazioni di realizzo delle attività e di estinzione delle passività, il connesso risultato economico della gestione svolta dai liquidatori, la struttura e l'entità del patrimonio netto residuo da ripartire tra le parti e il calcolo del riparto dell'attivo netto in proporzione alla parte di capitale da ciascuno posseduta.

La disciplina nulla dice sul contenuto del bilancio, solitamente la struttura prevede: SP [attivo monetizzato e capitale netto finale di liquidazione], CE [profitti e perdite di liquidazione, oneri e proventi dalla gestione della liquidazione], NI e una serie di allegati (conto economico relativo alla frazione dell'ultimo esercizio di liquidazione compresa tra la data di riferimento dell'ultimo bilancio annuale e la data di riferimento del bilancio in parola; relazione finale dei liquidatori; varie tavole esplicative dei risultati esposti nei documenti di bilancio tra i quali:

- i prospetti di realizzo dell' attivo;
- quello delle estinzioni del passivo;
- spese generali della procedura;
- conto riepilogativo dei movimenti di

dalla maggioranza per dieci anni dalla data di cancellazione dal registro.

cassa;

- **piano di riparto;**
- relazioni del collegio sindacale).

Approvazione entro 90gg dal deposito presso l'ufficio delle imprese. Una volta approvato, i liquidatori sono liberati di fronte ai soci.

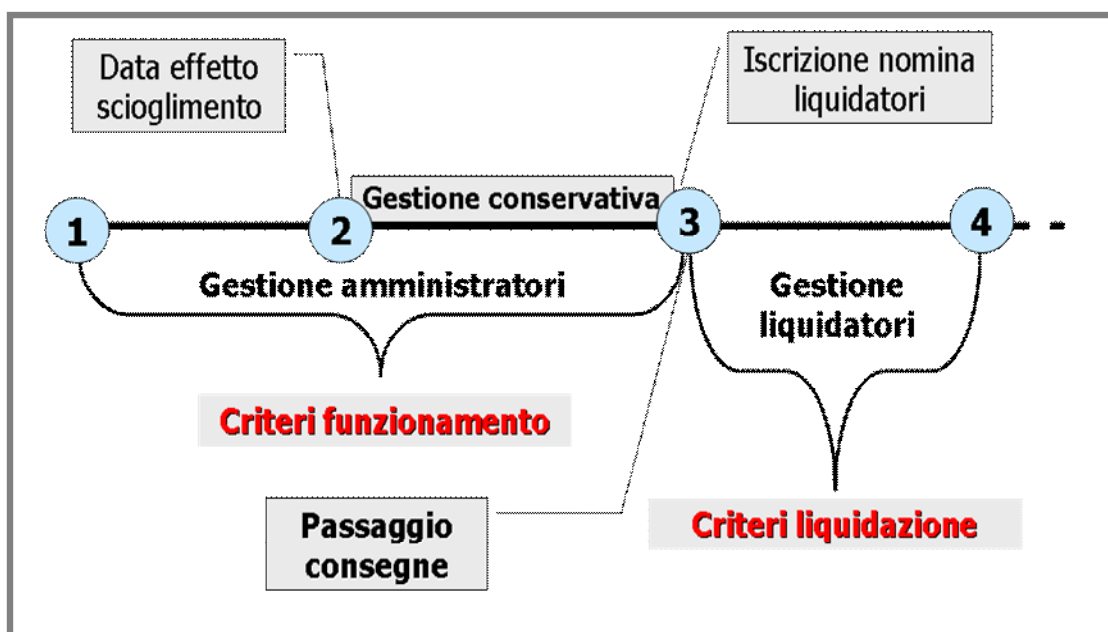
Cancellazione: ha efficacia meramente costitutiva producendo l'estinzione della persona giuridica.

La società si estingue quando vengono estinti tutti i debiti.

I creditori insoddisfatti possono agire contro i soci e i liquidatori, tale domanda deve essere effettuata entro un anno dalla cancellazione.

Deposito dei libri contabili e documenti presso l'Ufficio del Registro delle Imprese per dieci anni.

Schematizzando:



Aspetti Contabili

Nel dettaglio la **FASE PRE-LIQUIDATORIA**, oltre alla consegna dei libri sociali, prevede la stesura dei seguenti documenti:

Fase pre-liquidatoria

1. **situazione dei conti alla data di scioglimento:** consiste in una situazione contabile riportante i saldi patrimoniali, economici e dei conti d'ordine desumibili dal bilancio della società alla data di scioglimento. Solo nella fase di liquidazione cambia il criterio di valutazione: le attività andranno valutate al valore di realizzo allo stralcio dei beni e al valore dei crediti, al netto degli oneri diretti di indennizzo. Mentre le passività andranno valutate al valore di estinzione dei debiti.

OSSERVA

Secondo l'**OIC 5** la situazione dei conti consiste in una situazione contabile riportante i saldi dei conti patrimoniali ed economici, nonché dei conti d'ordine. Essa è, cioè, semplicemente volta a rappresentare i saldi attivi e passivi dei vari conti senza procedere ad alcuna scrittura rettificativa o di assestamento valutativo in generale. Trattasi di una sorta di fotografia risultante dalla contabilità generale. Tale documento è redatto dagli amministratori in maniera analitica e dettagliata.

2. **rendiconto della gestione degli amministratori**, è un vero e proprio bilancio (**infrannuale**) redatto e consegnato dagli amministratori ai liquidatori, relativo al periodo successivo all'ultimo bilancio approvato. È redatto secondo i criteri di funzionamento e secondo gli artt. 2423 e ss del Cc (SP, CE e NI). È un punto di riferimento per la redazione dell'inventario di liquidazione (redatto dai liquidatori per le società di capitali). La valutazione si basa sui criteri di funzionamento.

OSSERVA

Per la **situazione dei conti e il rendiconto della gestione** non è prevista per legge l'**approvazione**. Tuttavia questi documenti dovranno essere allegati al primo bilancio annuale di liquidazione e risulteranno comunque sottoposti all'attenzione dell'assemblea.

Fase liquidatoria

Bilancio iniziale della liquidazione

La **FASE LIQUIDATORIA** prevede la stesura del:

- 1) **bilancio iniziale della liquidazione**, redatto dagli amministratori in concerto con i liquidatori. Deve indicare la variazione del criterio di valutazione adottato. I criteri di valutazione da adottare sono quelli della liquidazione:

- presunto realizzo per le attività;
- valori di estinzione per le passività.

Possono poi essere stanziare nuove voci (relative a: beni ceduti, spese di liquidazione, passività potenziali, ecc.). Dopo l'atto di messa in liquidazione della società il patrimonio sociale diviene un complesso eterogeneo di beni destinato "alla realizzazione e alla divisione".

Il **bilancio iniziale di liquidazione** ha le seguenti finalità:

- a) **accertare la "situazione iniziale"** del patrimonio dell'impresa che è indispensabile per la successiva gestione di liquidazione.
- b) **determinare il valore del patrimonio netto iniziale** di liquidazione per poter successivamente pervenire alla determinazione del risultato economico dei successivi esercizi, del capitale finale di liquidazione, e, quindi, delle quote di riparto dell'attivo netto residuo fra i soci;
- c) **stabilire se presumibilmente** (e salvo nuovi o più completi accertamenti di attività e passività che costituiscono un vero e proprio obbligo dei liquidatori) i **fondi liquidi esistenti alla apertura della liquidazione** e gli incassi derivanti dal realizzo delle attività saranno sufficienti ad estinguere le passività e coprire le spese e gli oneri della liquidazione tenuto conto anche delle sequenze temporali di incassi e pagamenti.

Quanto alla sua forma, **il bilancio iniziale di liquidazione** è costituito da una situazione patrimoniale, priva di conto economico. Nelle società di capitali può essere esposto in forma di tabella che riporta, per ciascuna voce delle attività e delle passività, in colonne affiancate, gli importi, rispettivamente, dello stato patrimoniale che fa parte del rendiconto degli amministratori e del bilancio iniziale in questione.

Con la messa in liquidazione della società, le attività e le passività figuranti nel bilancio ordinario da eliminare sono:

- i costi pluriennali (costi di impianto e ampliamento, di ricerca, di sviluppo e pubblicità, disaggi su emissione di obbligazioni e in genere altri costi pluriennali per la parte non ancor ammortizzata),
- i beni immateriali (brevetti, marchi, concessioni, diritti d'autore, ecc.) non trasferibili o non realizzabili,
- l'avviamento,
- le poste rettificative del netto patrimoniale e dell'attivo,
- i ratei e i risconti.

Per le **società di persone** si può scegliere tra la redazione di due documenti separati: uno descrittivo senza valori [**inventario**] e l'altro estimativo –[**bilancio iniziale di liquidazione**] o di uno unico.

Bilancio iniziale di liquidazione **Determinazione**

Patrimonio netto da rendiconto amministratori

+/-

Rettifiche di liquidazione (no c. e.)

-

**Fondo costi e oneri di liquidazione
(no Ce)**

=

Patrimonio netto iniziale di liquidazione

Le **rettifiche di liquidazione** sono rappresentate dalla differenza tra i valori di funzionamento (riportati dagli amministratori per la redazione del conto di gestione) ed i valori di liquidazione delle attività e passività. Danno luogo a un saldo che andrà ad aumentare/diminuire il patrimonio netto contabile. Vale sempre il **principio di competenza**.

Obblighi contabili:

L'obbligo di redigere un bilancio comporta la necessità e l'obbligo, di procedere alla chiusura dei conti sul libro giornale alla data dell'avvio della liquidazione (il giorno dell'iscrizione dell'atto di messa in liquidazione), alla trascrizione di detto rendiconto sul libro inventari, previa redazione dei necessari dettagli (rimanenze, crediti, immobilizzazioni etc.).

Il Bilancio Intermedio (annuale)

2) BILANCIO INTERMEDIO (ANNUALE) DI LIQUIDAZIONE

Per ogni esercizio successivo deve essere redatto il **relativo bilancio annuale di liquidazione**. I liquidatori devono redigere il bilancio e presentarlo, alle scadenze previste per il bilancio di esercizio della società, per l'approvazione all'assemblea. **Nella relazione i liquidatori devono** illustrare l'andamento, le prospettive, anche temporali, della liquidazione, ed i principi e criteri adottati per realizzarla. Nella **nota integrativa i liquidatori devono** indicare e motivare i criteri di valutazione adottati." Il bilancio deve essere sottoposto al collegio sindacale e al revisore ed essere depositato presso il registro delle imprese.

I bilanci intermedi rilevano un risultato economico positivo (negativo) che ha **natura diversa dall'utile o dalla perdita** scaturenti dal bilancio ordinario. Questo perché i principi generali del bilancio non sono più validi:

➤ il principio del going concern,

- il divieto di rilevazione di utili non realizzati,
- il principio di competenza.

Rilevazione Costi: dovrebbero essere per la gran parte già accantonati nel bilancio iniziale di liquidazione.

Criteri di valutazione: gli stessi visti per il bilancio iniziale di liquidazione.

Le **attività e passività** sono tutte e solo quelle previste nel bilancio iniziale di liquidazione, salvo per le nuove attività e passività eventualmente e successivamente accertate dai liquidatori.

Nota integrativa: devono essere fornite le informazioni ordinarie di cui all'art. 2427, c.c., per quanto compatibili. Nella nota integrativa del primo bilancio intermedio di liquidazione bisogna inserire il bilancio iniziale di liquidazione (per renderlo noto ai soci, ai creditori e ai terzi interessati). Occorre fornire una **illustrazione ed una giustificazione delle discrasie tra criteri di valutazione di liquidazione rispetto a quelli utilizzati dagli amministratori** nel bilancio del precedente esercizio e nel rendiconto sulla gestione è necessario che siano giustificati gli stanziamenti effettuati al "**Fondo per costi ed oneri di liquidazione**".

Il Documento prevede l'utilizzo di una tabella che indichi il raffronto con gli importi del precedente bilancio di esercizio, del rendiconto degli amministratori, del bilancio iniziale di liquidazione e nello stato patrimoniale del primo bilancio intermedio. **Le differenze** debbono essere brevemente commentate.

Nella **Relazione sulla gestione** devono essere induse le seguenti informazioni:

- Eventuali specifiche indicazioni sui criteri con i quali deve svolgersi la liquidazione nonché sui **poteri dei liquidatori**.
- Andamento della liquidazione medesima nell'esercizio preso in esame, **prospettive dell'attività liquidatoria**, eventuali operazioni straordinarie compiute, principi e criteri stabiliti dai liquidatori per lo svolgimento della liquidazione.

Allegati:

- Verbale **delle consegne ai liquidatori**, la situazione contabile alla data di effetto dello scioglimento della società ed il rendiconto della gestione degli amministratori

OSSERVA

Quando è **prevista una continuazione**, anche **parziale**, dell'attività di impresa, le

relative poste di bilancio devono avere una **indicazione separata**; la relazione deve indicare le ragioni e le prospettive della continuazione; la nota integrativa deve indicare e motivare i criteri di valutazione adottati.

Bilancio finale di liquidazione

3) BILANCIO FINALE DI LIQUIDAZIONE

Di seguito sono riportati i **due schemi riassuntivi della struttura dello SP e del CE utili per la stesura del bilancio finale di liquidazione** (fonte OIC 5):

STATO PATRIMONIALE	
<p>CREDITI VERSO SOCI per versamenti ancora dovuti</p> <p>IMMOBILIZZAZIONI Beni immobili da assegnare in natura</p> <p>ATTIVO CIRCOLANTE Depositi speciali per debiti tributari Depositi speciali per debiti verso fornitori Depositi e conti correnti presso banche Depositi e conti correnti presso A.P. Cassa</p>	<p>PATRIMONIO NETTO DI LIQUIDAZIONE Capitale sociale Riserve +/- Rettifiche di liquidazione - Acconti ai soci + Utili (-perdite) di liquidazione dei precedenti esercizi + Utile (-perdita) dell'ultimo periodo di liquidazione</p> <p>DEBITI Debiti tributari Debiti verso fornitori Debiti v/liquidatori</p>

CONTO ECONOMICO
<p>VALORE DELLA PRODUZIONE</p> <p>COSTI DELLA PRODUZIONE</p> <p>ONERI E PROVENTI FINANZIARI</p> <p>RETTIFICHE DI VALORE DELLE ATTIVITÀ FINANZIARIE</p> <p>PROVENTI STRAORDINARI</p> <p>ONERI STRAORDINARI</p> <p>Imposte sul reddito</p> <p>Utile (perdita)</p>

Esempio

Si ipotizzi una società per azioni con tre soci. Dal **bilancio finale di liquidazione** al 30/11/2010 risulta la seguente situazione:

ATTIVO

- Banca X c/c n. 220, saldo attivo € 430.000
 - Depositi speciali per debiti verso l'Erario € 50.000
 - Crediti per rimborsi IVA € 80.000
- Totale Attivo € 560.000

PASSIVO*a) Patrimonio Netto di liquidazione*

- Capitale sociale € 600.000
- Riserve € 100.000
- Saldo del conto "Rettifiche di liquidazione" € (110.000)
- Acconti ai soci su quote di riparto € (20.000)
- Perdite esercizi precedenti € (30.000)
- Perdita periodo 1/1-30/11/2010 € (30.000)

Patrimonio netto finale di liquidazione € 510.000

b) Debiti

- Debiti verso l'Erario € 50.000
 - Totale debiti da estinguere € 50.000
- Totale Passivo € 560.000

Il Capitale sociale, che risulta integro a conclusione della procedura di liquidazione, è costituito da n.100 mila azioni ordinarie da nominali 1 Euro.

Le azioni sono così distribuite fra i soci:

- Socio Rossi n. 50 mila azioni ordinarie, quota di partecipazione 50%.
- Socio Bianchi n. 25 mila azioni ordinarie, quota di partecipazione 25%.
- Socio Verdi n. 25 mila azioni ordinarie, quota di partecipazione complessiva 25%.

Le decisioni assunte unanimemente dai soci in merito alle modalità di riparto con una apposita delibera del 5 dicembre 2010, sono le seguenti:

- tutte le ripartizioni dovranno, ovviamente tener conto degli acconti sulle quote di riparto già distribuiti, in misura pari al 5% del capitale sociale;
- assegnazione ai soci, in proporzione delle quote di partecipazione, del credito verso l'Erario per il rimborso dell'IVA, con spese di cessione del credito a carico dei soci assegnatari;
- accollo al socio Rossi del debito verso l'Erario per il pagamento di imposte dirette, con attribuzione al medesimo del deposito speciale costituito in relazione a tale debito. Il medesimo socio ha accettato di accollarsi le spese (di importo esiguo) per la cancellazione della società dal registro delle imprese.

Il conteggio per la determinazione delle quote di riparto spettanti a ciascun socio è il

seguinte:

a) Socio Verdi

- 25% delle disponibilità liquide € 107.500
 - 25% del credito IVA 20.000
- € 127.500

b) Socio Rossi

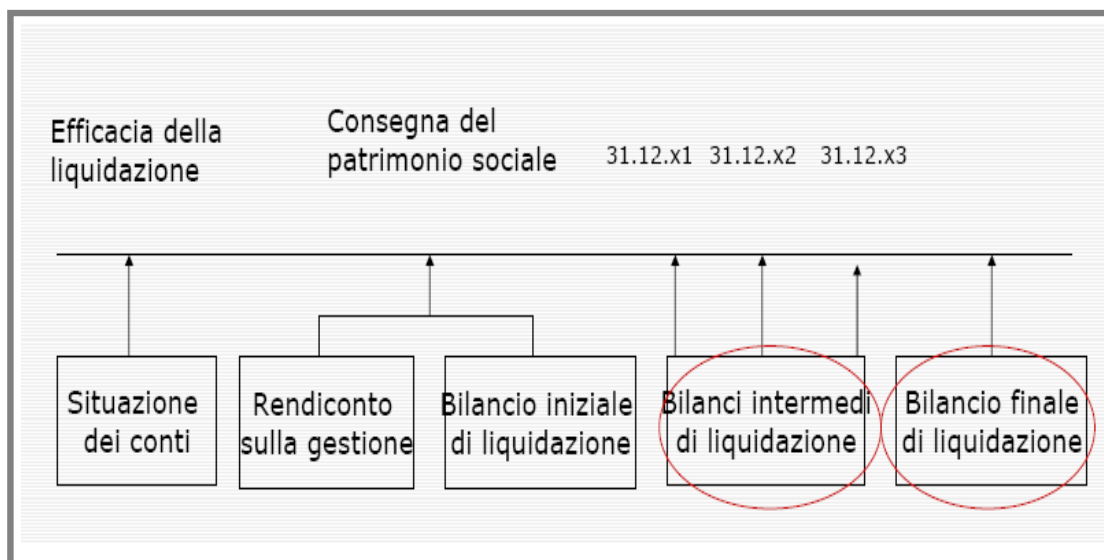
- 50% delle disponibilità liquide € 215.000
 - 50% del credito IVA € 40.000
- € 255.000

c) Socio Bianchi

- 25% delle disponibilità liquide € 107.500
 - 25% del credito IVA € 20.000
- € 127.500

In sintesi Riassumendo e schematizzando:

Liquidazione	Struttura	Criteri di valutazione	Approvazione Assembleare
Conto della gestione degli Amministratori	Bilancio (SP, CE, NI) con relazione degli amministratori e dei Sindaci	di funzionamento	non richiesta
Bilancio iniziale di Liquidazione	Stato patrimoniale	di liquidazione (presunto valore di realizzo)	non richiesta
Bilancio annuale di Liquidazione	Bilancio (SP, CE, NI) con relazione dei liquidatori e dei sindaci	di liquidazione o di funzionamento (per motivi fiscali)	richiesta
Bilancio finale di Liquidazione	Bilancio con NI e piano di riparto con relazione dei liquidatori e dei Sindaci	non necessario (c'è solo numerario)	Richiesta approvazione dei soci (no obbligo di Assemblea)



Aspetti fiscali Imposte dirette e indirette

La **disciplina fiscale** si applica alle:

- imprese commerciali individuali (invece nulla dice il Cc sul procedimento della liquidazione);
- società in nome collettivo ed in accomandita semplice e società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR, anche in regime di contabilità semplificata;
- società soggette all'IRES (spa, sapa, srl, società cooperative e di mutua assicurazione)¹.

Per l'**individuazione dei periodi di imposta** è fondamentale la data di avvio della liquidazione:

- per le **imprese individuali**, coincide con la data indicata dall'imprenditore nella dichiarazione di variazione dati [ex art. 35 D.P.R. 633/72];
- per le **società di persone** coincide con la:
 - a) data della delibera di messa in liquidazione società;
 - b) data del provvedimento giudiziale di nomina dei liquidatori (in caso di disaccordo tra i soci);
- per le **società di capitali** vale, a seconda del caso, la:
 - a) **data di iscrizione nel registro imprese** della dichiarazione degli amministratori;
 - b) **data di iscrizione nel registro delle imprese** della delibera assembleare di messa in liquidazione della società;
 - c) **data prevista dall'atto costitutivo** o dallo statuto;
 - d) data di iscrizione del **decreto del tribunale** che accerta il verificarsi di una causa di scioglimento.

¹ Non hanno forma societaria: gli enti pubblici e privati che esercitano, o meno, attività commerciale all'interno dello Stato, le associazioni non riconosciute, i consorzi etc) cui si rende applicabile l'IRES ma che non rivestono la forma societaria.

Suddivisione dei periodi di imposta nella procedura di liquidazione

La **suddivisione dei periodi di imposta nella procedura di liquidazione.**

Se la liquidazione si conclude nell'anno, saranno 2 i periodi d'imposta:

INIZIO ESERCIZIO <-----> INIZIO LIQUIDAZIONE

INIZIO LIQUIDAZIONE <-----> FINE LIQUIDAZIONE

Se la liquidazione si conclude in un momento successivo alla chiusura dell'esercizio, saranno maggiori i periodi d'imposta:

INIZIO ESERCIZIO <-----> INIZIO LIQUIDAZIONE

INIZIO LIQUIDAZIONE <-----> FINE 1° ESERCIZIO

INIZIO 2° ESERCIZIO <-----> FINE 2° ESERCIZIO

INIZIO N-1 <-----> FINE N-1

INIZIO N ESERCIZIO <-----> FINE LIQUIDAZIONE

Reddito di impresa

Il reddito di impresa è relativo al **periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione** è **determinato in base al bilancio finale di liquidazione**. Tale periodo è considerato unico, però al termine dei periodi d'imposta intermedi il contribuente provvederà al calcolo delle imposte, al versamento delle stesse nonché a tutti gli adempimenti dichiarativi previsti (natura provvisoria dei periodi d'imposta).

Ricapitolando, il reddito d'impresa:

- **ante liquidazione**, deriva dal conto della gestione;
- **periodi intermedi**, deriva dai bilanci intermedi;
- la definitiva determinazione del reddito d'impresa viene sulla base del bilancio finale di liquidazione ove confluiranno anche gli utili/perdite dei periodi intermedi.

È **prevista una deroga alla natura provvisoria** dei periodi d'imposta, qualora la liquidazione si protrae:

- per più di tre esercizi compreso quello in cui ha avuto inizio, nel caso di liquidazione di impresa individuale e di società di persone;
- per più di cinque esercizi compreso quello in cui ha avuto inizio, nel caso di liquidazione di società di capitali.

In questi casi, **non è possibile la compensazione tra utile/perdite** dei singoli periodi intermedi e nemmeno il conguaglio tra le imposte versate nei periodi intermedi e quella dovuta sulla base del risultato finale di liquidazione.

Gestione degli acconti d'imposta

Nel **periodo iniziale** della procedura di liquidazione non sussiste **l'obbligo del versamento d'acconto** (CM 96/13/3983 del 31.10.77). Se, come spesso accade nella pratica, la liquidazione si **protrae per più esercizi**, le società sono tenute a versare gli acconti rispettando i termini previsti per le società in normale funzionamento.

Il liquidatore dovrà, pertanto, alle scadenze previste, versare gli acconti sulla base dell'imposta dell'esercizio precedente.

Utilizzo dei crediti d'imposta

Ferma restando la recente disciplina sull'impossibilità di compensare i crediti di imposta in presenza di ruoli scaduti superiori a 1.500,00 euro la compensazione dei **crediti d'imposta** emergenti dalle dichiarazioni non è ammissibile immediatamente, ma solo a conclusione della fase di liquidazione. Questo è quanto ha dettato una risoluzione ministeriale del 2002 (RM. 115/E 12.04.02). Nello specifico la risoluzione era improntata su crediti derivanti da imposte pagate all'estero che, a detta dell'Agenzia, dovevano essere richieste a rimborso, a pena di decadenza, nella dichiarazione finale relativa all'intero periodo di durata della procedura concorsuale. In via puramente teorica occorrerebbe, come nel caso di procedura concorsuale, distinguere fra crediti maturati ante messa in liquidazione e crediti maturati durante il periodo di liquidazione. Tuttavia, stante l'ottica di ottenere la massima "liquidità nel più breve tempo possibile", il sottoscritto ritiene giustificata e, quindi ammessa, la compensabilità fra crediti erariali e debiti sorti durante la procedura, per esempio ritenute d'acconto sui compensi del liquidatore.

Riassumendo

Bilancio iniziale di liquidazione	
• Aspetti Fiscali	
Bilanci intermedi: fine della liquidazione in esercizio successivo a quello di apertura	
• Società di persone	
• > di 3 esercizi	=> Imposte definitive
• < di 3 esercizi	=> Imposte provvisorie
• Società di capitali	
• > di 5 esercizi	=> Imposte definitive
• < di 5 esercizi	=> Imposte provvisorie

Con riferimento alle **regole di determinazione del reddito d'impresa del soggetto in liquidazione l'articolo 182 del TUIR** nulla dispone di specifico. Ciò comporta che il reddito verrà calcolato sulla base del conto economico relativo all'esercizio sociale in liquidazione al quale verranno apportate le variazioni in diminuzione ovvero in aumento previste dalla ordinaria disciplina in materia di reddito d'impresa. Troverà, quindi, applicazione anche il principio di competenza economica che prevede l'imputazione dei singoli elementi positivi e negativi di reddito in accordo i principi civilistici di redazione del bilancio.

REGIME DELLE PERDITE FISCALI			
	DITTE INDIVIDUALI	S. DI PERSONE	S. DI CAPITALI
ANTE LIQUIDAZIONE	Possibilità di utilizzare la perdita per compensare	I redditi s.s., snc e in s.a.s. residenti nel territorio dello Stato	Le perdite realizzate dalla società potranno solamente

	<p>eventuali redditi della stessa natura percepiti nello stesso periodo d'imposta.</p> <p>Se l'imprenditore individuale non ha conseguito redditi della medesima natura o se la perdita è comunque superiore agli stessi, l'eccedenza di perdita potrà essere compensata nei cinque periodi d'imposta successivi a quello di produzione.</p>	<p>sono imputati a ciascun socio in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili. (lo stesso vale per le perdite)</p> <p>Le perdite attribuite ai soci potranno da questi essere utilizzate anzitutto per compensare eventuali redditi della medesima natura percepiti nel corso del medesimo periodo d'imposta e l'eventuale eccedenza potrà essere utilizzata in compensazione nei successivi cinque periodi d'imposta.</p>	<p>essere utilizzate dalla società per compensare eventuali redditi futuri.</p> <p>Vale anche per le società di capitali il limite temporale di riporto delle perdite previsto per le imprese individuali e s. di persone; fissato in cinque periodi d'imposta successivi a quello nel quale le stesse vengono prodotte.</p>
FASE LIQUIDATORIA	<p>Le perdite fiscali dei periodi d'imposta intermedi di liquidazione non possono essere utilizzate, dall'imprenditore individuale o dai soci delle società di persone, in compensazione con altri redditi della stessa natura fino a che le stesse non acquisiscono definitività con il bilancio finale di liquidazione.</p>	<p>Il TUIR nulla dice sulle perdite fiscali prodotte durante il periodo di liquidazione. Si fa rimando alle norme sul riparto delle perdite come previste in materia di reddito d'impresa.</p>	

IRAP

A riguardo dell'Irap, nulla cambia in fase di liquidazione – si calcola normalmente per ciascun periodo d'imposta. L'IRAP ha valenza definitiva (a differenza dell'IRES e dell'IRPEF). Il valore della produzione realizzato in ciascun periodo d'imposta (intermedio) è **determinato in via definitiva**, e non è soggetto ad alcun conguaglio finale (R.M. 12.11.1998, n. 263/E).

Tassazione dei redditi derivanti dalla liquidazione

Il realizzo del patrimonio societario (es. vendita asset ai soci, ecc.) crea plusvalenze di ingente valore che dovranno essere tassate. L'art. 86 del T.U. non richiama più specificamente la liquidazione di impresa, come faceva il previgente art. 54/597; ora le plusvalenze da liquidazione sono riferibili sempre al reddito di impresa e, all'interno di tale fattispecie, si potrà scegliere fra tassazione ordinaria e separata, ma mai per quote costanti come previsto dall'art. 86 T.U.I.R. Il Testo Unico amplia, inoltre, la possibilità di tassazione separata non alle sole plusvalenze ma a tutti i redditi derivanti dalla liquidazione.

La **tassazione separata** si applica quando si verifica contemporaneamente il **requisito soggettivo**:

- persone fisiche non imprenditori;
- imprenditore individuale

e il **requisito oggettivo**:

- plusvalenze;
- redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione;
- redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione dalle società.

TASSAZIONE SEPARATA			
SOGGETTO IN LIQUIDAZIONE	REDDITO	PERCETTORE	TASSAZIONE
Impresa individuale	Reddito derivante dallo svolgimento dell'impresa individuale	Imprenditore individuale	Tassazione ordinaria (reddito impresa) con possibilità di optare per la tassazione separata
Società di persone	Reddito d'impresa imputato per trasparenza ai soci	Persona fisica	Tassazione separata con possibilità di optare per la tassazione ordinaria
		Persona fisica imprenditore	Se la partecipazione è in regime d'impresa il reddito confluisce in quello dell'impresa individuale; in caso contrario si applica la disciplina prevista per le persone fisiche.
		Società di persone/capitali	Tassazione ordinaria
Società di capitali	Dividendo distribuito durante il	Persona fisica	Tassazione ordinaria
		Persona fisica imprenditore	Tassazione ordinaria

	periodo liquidazione	di Società persone/capitali	di Tassazione ordinaria
--	-------------------------	--------------------------------	--------------------------------

Imposta sul Valore Aggiunto (IVA)

Anche in fase di liquidazione si procede con **l'applicazione della disciplina applicabile ai fini IVA** alle operazioni attive e passive poste in essere dal soggetto in liquidazione. È calcolata su base annuale coincidente con l'anno solare (no suddivisione dei periodi d'imposta tipica dell'imposizione diretta). Quindi **l'avvio di una fase liquidatoria non influenza i termini ordinari previsti per:**

- l'effettuazione delle liquidazioni periodiche;
- i versamenti d'imposta;
- l'invio della comunicazione annuale dati IVA relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'anno precedente;
- l'invio della dichiarazione annuale IVA.

Imposta di Registro

L'imposta di registro è realizzata in **tre distinti eventi:**

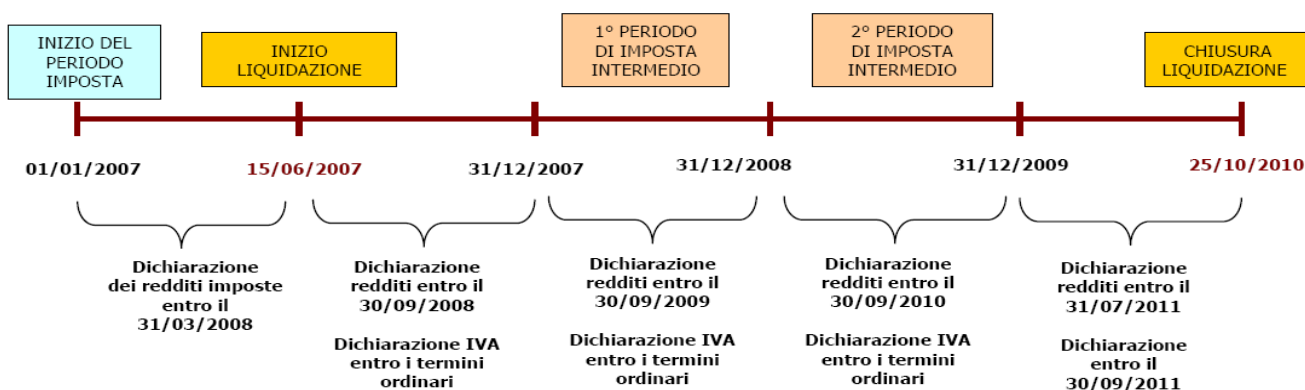
1. le assegnazioni di beni fatte ai soci durante la fase liquidatoria o al termine della stessa (€ 168,00 se l'operazione è soggetta ad IVA o ha per oggetto denaro);
2. l'atto di messa in liquidazione della società;
3. il bilancio finale di liquidazione ed il piano di riparto.

Obblighi Dichiarativi

I **termini di presentazione delle dichiarazioni** ai fini delle imposte sui redditi dei soggetti in liquidazione sono disciplinati dall'articolo 5 del D.P.R. 322/98. Ai fini delle imposte sui redditi, tale norma distingue tra:

- la **dichiarazione relativa al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e avvio della liquidazione** deve essere presentata dal liquidatore o, in mancanza, dal rappresentante legale entro **l'ultimo giorno del nono mese successivo** alla data di inizio di liquidazione esclusivamente in via telematica;
- la dichiarazione relativa al risultato finale delle operazioni di liquidazione (chiusura della liquidazione o deposito del bilancio finale, se prescritto) dovrà essere presentata in via telematica entro **l'ultimo giorno del nono mese successivo** alla chiusura della liquidazione;
- la dichiarazione relativa alla frazione del periodo d'imposta compreso tra l'inizio della liquidazione ed il termine del periodo d'imposta e le dichiarazioni dei periodi d'imposta intermedi di liquidazione dovrà essere presentata, di regola in via telematica, dalle persone fisiche ovvero dalle società di persone entro il **30 settembre dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta e dai soggetti IRES entro l'ultimo giorno del nono mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.

ESEMPIO



PERIODO	Termine di presentazione della Dichiarazione
Inizio periodo imposta – data cui ha effetto deliberazione messa liquid.	Entro la fine del 9mo mese successivo alla data di effetto
Inizio della liquid. – fine periodo imposta	Entro i normali termini di invio
Periodi intermedi di liquid.	Entro i normali termini di invio
Periodi finale di liquidazione	Entro la fine del 9mo mese successivo alla chiusura

Revoca della liquidazione (art. 2487 ter cc)

In caso di **revoca dello stato di liquidazione** non vi sarà un bilancio finale e sarà impossibile fare il conguaglio nella dichiarazione finale dei redditi. In questa materia, tuttavia, va sottolineato che vi sono delle **aree di incertezza**. Quindi:

- i periodi intermedi da provvisori divengono definitivi,
- viene meno la disciplina favorevole sulla tassazione separata,
- rideterminazione dei redditi e riliquidazione delle imposte,
- il periodo d'imposta riprende ad essere quello coincidente con l'anno solare, quindi ad es. la liquidazione è revocata il 15 luglio, la dichiarazione sarà unica dal 1° gennaio-31 dicembre.

Registro delle imprese: liquidazione e cancellazione

Dopo l'approvazione del bilancio finale di liquidazione, il liquidatore ha l'obbligo di richiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese. Il liquidatore deve, pertanto, procedere alla sottoscrizione della pratica FEDRA nel rispetto delle forme previste per l'invio telematico.

Pratica FEDRA – modello S3

Pratica FEDRA - Modello S3

Scioglimento e liquidazione

Il codice atto da utilizzare per il deposito delle pratiche su supporto informatico è A13 - **SCIOGLIMENTO E LIQUIDAZIONE** (gli atti compresi in questo raggruppamento sono: accertamento cause di scioglimento, verbali di assemblea straordinaria, atti di società di persone). È applicata l'imposta di bollo. Il modulo S3 va utilizzato per l'iscrizione nel Registro delle imprese dei seguenti atti:

- scioglimento e liquidazione di società ed altri enti collettivi iscritti nella Sezione Ordinaria e nella Sezione Speciale (società semplici e società tra professionisti);
- deposito del bilancio finale di liquidazione (solo per S.p.a., S.a.p.a., S.r.l. e cooperative);
- cariche relative alla liquidazione;
- istanza di cancellazione di società ed altri enti collettivi iscritti nella Sezione Ordinaria e nella Sezione Speciale (società semplici e società tra professionisti);
- sentenza dichiarativa di nullità della società (art. 2332 c.c.).

I **soggetti obbligati** alla presentazione del modulo S3 sono: il notaio, gli amministratori, i soci, i liquidatori, i commissari giudiziali ed altri organi preposti dall'Autorità giudiziaria o governativa, ecc. Nel caso di società semplice costituita con contratto verbale o scrittura privata, il modulo va sottoscritto da tutti i soci (o da tutti i liquidatori).

I **soggetti utilizzatori** del modulo sono:

- Società semplice
- Società in nome collettivo
- Società in accomandita semplice
- Società a responsabilità limitata
- Società per azioni
- Società in accomandita per azioni
- Società cooperativa
- Consorzio con attività esterna
- Società consortile
- Ente pubblico economico
- Geie - Gruppo Europeo di Interesse Economico
- Società estera esclusivamente nei casi in cui abbia sede amministrativa o secondaria o attività principale in Italia, per la sola iscrizione dei dati relativi alla sede legale estera. Se la società estera opera in Italia solo con semplici unità locali le modifiche dell'impresa si denunciano con il modulo R. La cancellazione della sede secondaria in Italia va richiesta solo con il modulo UL.
- Associazione ed altro ente od organismo che esercitano in via esclusiva o principale attività economica in forma d'impresa
- Azienda speciale e consorzio previsti dal T.U. 267/2000
- Società europea
- Società cooperativa europea
- Società tra avvocati

È **obbligatoria la presentazione del modello S3** (che deve essere firmato da tutti i liquidatori) per i seguenti casi:

1. cancellazione a seguito di trasferimento della sede in altra provincia
2. estinzione a seguito di fusione o scissione.

Esempio di compilazione

/
ESTREMI ISCRIZIONE della DOMANDA

Vanno indicati:

- sigla della provincia della Camera di commercio presso la quale l'impresa è iscritta ;
- il relativo numero R.E.A.

B/ESTREMI dell'ATTO

Vanno indicati:

- il codice della forma dell'atto e quello relativo all'atto;
- la data dell'atto;
- il numero di repertorio assegnato all'atto (il notaio rogante/autenticante, il relativo codice fiscale e la sede notarile verranno desunti dal certificato di firma digitale);
- la data ed il numero di registrazione e l'indicazione dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate;
- la presenza di statuto o di patti sociali integrali in allegato alla pratica.

In caso di **dichiarazione del verificarsi di una causa di scioglimento riscontrata dall'organo amministrativo**

- occorre compilare il campo A.

In caso di **scioglimento e messa in liquidazione**

- occorre compilare il campo B1.

In caso di **scioglimento senza apertura della fase di liquidazione** (per le società di persone)

- occorre compilare il campo B2.

In caso di **scioglimento e messa in liquidazione a seguito di provvedimento dell'assemblea**

- occorre compilare il campo C.

In caso di **scioglimento per impossibilità di funzionamento**

- occorre compilare il campo D.

In caso di **scioglimento per provvedimento dell'autorità governativa**

- occorre compilare il campo E.

In caso di **scioglimento del contratto di consorzio con provvedimento dell'autorità governativa o della cooperativa con provvedimento dell'autorità di vigilanza**

- occorre compilare il campo F.

Occorre, altresì, **indicare il codice relativo al tipo di liquidazione** (campo obbligatorio).

In ogni caso **se, contestualmente alla data dello scioglimento, la società cessa lo svolgimento dell'attività economica**, dovranno essere eseguiti i seguenti adempimenti:

- va sempre depositato il modulo S5 presso la provincia della sede legale al fine di dichiarare la cessazione dell'attività economica dell'impresa, ed inoltre:
- attività esercitata presso la provincia della sede legale: deposito del suddetto modulo S5, nel caso di cessazione dell'attività esercitata presso la sede legale, e/o deposito di tanti moduli UL per quante sono le localizzazioni in provincia, al fine di comunicare l'eventuale loro cessazione o modifica del tipo di localizzazione (ossia da unità produttiva quali laboratorio, stabilimento, ecc., a ufficio, sede amministrativa, ecc.);
- attività esercitata in province diverse: i moduli UL di cui sopra vanno presentati presso i competenti Uffici del R.I. di ogni provincia interessata.

2/BILANCIO
FINALE e
LIQUIDAZIONE
(solo per S.p.a.,
S.a.p.a., S.r.l.,
società consortili e
cooperative

Nel campo relativo a "**Bilancio finale di liquidazione al.....**" va obbligatoriamente indicata la data alla quale è riferito il bilancio finale di liquidazione (che corrisponde alla data di chiusura della liquidazione stessa). Nel successivo campo "Tipo liquidazione" deve essere obbligatoriamente inserito il codice relativo al tipo di liquidazione.

InfoCamere S.C.p.A. 125N0420 S3

File Modifica Servizi Guida

(S3) SCIoglimento, LIQUIDAZIONE, CANCELLAZIONE

A / ESTREMI ISCRIZIONE DELLA DOMANDA

CCIAA di VR N. R.E.A. 234556

B / ESTREMI DELL'ATTO

Cod. entrata 1 Nuova occorrenza Indietro Avanti

ATTO

Cod. forma Atto S Cod. Atto 730 Data Atto 25/01/2005

NOTAIO

Cod. fisc. notaio Notaio

Provincia Comune

N. repertorio

REGISTRAZIONE

Data N. registrazione

Uff. registro Prov. Comune

2 / BILANCIO FINALE DI LIQUIDAZIONE

Bilancio finale di liquidazione al 25/01/2005

Tipo liquidazione LV

REVOCA della LIQUIDAZIONE

1) Procedura relativa alla revoca per S.p.a., S.a.p.a., S.r.l., società consortili e cooperative

Revoca per S.p.a.,
S.a.p.a., S.r.l., società
consortili e cooperative

Nella compilazione di questo riquadro occorre rispettare il disposto dell'art. 2487-ter c.c.:

- a) **se la delibera di revoca assunta dall'assemblea straordinaria ha efficacia immediatamente esecutiva** occorre compilare:
- il primo campo con l'indicazione della data della deliberazione con cui era stata disposta originariamente la liquidazione;
 - il campo relativo all'effetto esecutivo
 - nel campo "Tipo liquidazione" deve essere inserito il codice relativo al tipo di liquidazione.

Sempre in questa ipotesi dovranno essere compilati:

- i moduli Intercalari P sia per la cessazione delle persone dei liquidatori sia per la nomina delle persone che vanno a comporre il nuovo organo amministrativo;
- il modulo S2 per l'iscrizione di tutti i dati che devono essere variati a seguito della revoca della liquidazione (in questo caso il modulo S3 sarà un allegato del modulo S2);
- il modulo S5 e/o UL rispettivamente richiesti ove si debba contestualmente dichiarare l'inizio di attività presso la sede legale e/o presso altre localizzazioni. Nel caso in cui l'unità locale/sede secondaria sia situata in provincia diversa da quella ove è ubicata la sede legale, il modulo UL va presentato al R.I. di quella provincia;

- b) **se la delibera di revoca non ha effetto immediatamente esecutivo** (quando non consti il consenso dei creditori sociali), la revoca ha effetto soltanto dopo che sono trascorsi sessanta giorni dalla data dell'iscrizione della deliberazione di revoca nel R.I.

In questa ipotesi occorre compilare una prima volta, contestualmente alla presentazione della delibera di revoca:

- il primo campo con indicazione della data della deliberazione con cui era stata disposta originariamente la liquidazione;
- nel campo "tipo liquidazione" deve essere inserito il codice relativo al tipo di liquidazione.

Successivamente, una volta che sono trascorsi sessanta giorni dalla data di iscrizione della delibera di revoca nel R.I., dovrà essere nuovamente presentato un modulo S3 compilato:

- il primo campo con l'indicazione della data della deliberazione con cui era stata disposta originariamente la liquidazione;
- il campo relativo all'effetto esecutivo;
- nel campo "Tipo liquidazione" deve essere inserito il codice relativo al tipo di liquidazione.

Contemporaneamente dovranno essere compilati ed allegati al modulo S3:

- i moduli Intercalari P sia per la cessazione delle persone dei liquidatori sia per la nomina delle persone che vanno a comporre il nuovo organo amministrativo. Nella compilazione dell'Intercalare P occorre ricordare che la data effetto della cessazione e la data effetto della nomina devono essere coincidenti con la data di efficacia della delibera di revoca.
- il modulo S2 per l'iscrizione di tutti i dati che devono essere variati a seguito della revoca della liquidazione (in questo caso il modulo S3 sarà un allegato del modulo S2);
- il modulo S5 e/o UL rispettivamente richiesti ove si debba contestualmente dichiarare l'inizio di attività presso la sede legale e/o presso altre localizzazioni. Nel caso in cui l'unità locale/sede secondaria sia situata in provincia diversa da quella ove è ubicata la sede legale, il modulo UL va presentato al R.I. di quella provincia.

Revoca per società di
persone e consorzi

2) Procedura relativa alla revoca di liquidazione per società di persone e consorzi

Questo riquadro va compilato nel caso in cui sia intervenuto un atto modificativo dei patti sociali che determina la revoca della liquidazione precedentemente disposta. In tal caso l'atto di revoca ha efficacia immediatamente esecutiva, per cui va compilato il campo relativo all'effetto esecutivo.

Contemporaneamente dovranno essere compilati ed allegati al modulo S3:

- i moduli Intercalari P sia per la cessazione delle persone dei liquidatori sia per l'iscrizione dei nuovi soci nelle società di persone o delle persone che vanno a comporre il nuovo organo amministrativo nei consorzi;
- il modulo S2 per l'iscrizione di tutti i dati che devono essere variati a seguito della revoca della revoca della liquidazione (in questo caso il modulo S3 sarà un allegato del modulo S2);
- il modulo S5 e/o UL rispettivamente richiesti ove si debba contestualmente dichiarare l'inizio di attività presso la sede legale e/o presso altre localizzazioni. Nel caso in cui l'unità locale/sede secondaria sia situata in provincia diversa da quella ove è ubicata la sede legale, il modulo UL va presentato al R.I. di quella provincia.

InfoCamere S.C.p.A. 518I4142 ALFA

File Modifica Servizi Guida

(S3) SCIoglimento, LIQUIDAZIONE, CANCELLAZIONE

A / ESTREMI ISCRIZIONE DELLA DOMANDA

CCIAA di **VR** N. R.E.A. **324335**

B / ESTREMI DELL'ATTO

Cod. entrata **1** Nuova occorrenza Indietro Avanti

ATTO

Cod. forma Atto **P** Cod. Atto **A13** Data Atto **25/01/2005**

NOTAIO

Cod. fisc. notaio **11111111115** Notaio **QUATTRINA RICCARDO**

Provincia **VR** Comune **VERONA**

N. repertorio **125**

REGISTRAZIONE

Data **30/01/2005** N. registrazione **524**

Ulf. registro Prov. **VR** Comune **VERONA**

19 / REVOCA DELLA LIQUIDAZIONE

E' stata revocata la liquidazione disposta in data **31/12/2004** Data revoca **25/01/2005**

con effetto esecutivo Tipo liquidazione **LV**

Istanza di cancellazione dal R.I.

Occorre obbligatoriamente compilare, a seconda delle differenti fattispecie, uno soltanto dei seguenti campi:

- approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori di società di persone ai sensi dell'art. 2312 c.c. chiedono la cancellazione della società dal R.I. In tal caso si deve indicare, nel campo successivo, la data in cui il bilancio e il piano di riparto sono stati comunicati ai soci;
- approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori di società di capitali ai sensi dell'art. 2495 c.c. chiedono la cancellazione della società dal R.I.. In tal caso si deve indicare, nel campo successivo, la data in cui il bilancio è stato approvato nei termini previsti dall'art. 2493 c.c.;

- lo scioglimento ha luogo senza che sia stata successivamente aperta la fase di liquidazione e l'atto relativo reca anche l'istanza di cancellazione dal R.I.;
- la società si estingue per effetto di un atto di fusione con il quale essa viene incorporata da altro soggetto;
- la società si estingue per effetto di un atto di scissione totale con il quale essa trasferisce l'intero patrimonio nelle società derivate o beneficiarie.

Negli ultimi due casi citati i dati identificativi della/e società subentrante/i vanno indicati nel riquadro 8/Imprese subentranti alla società.

Viene depositato il dispositivo della sentenza che dichiara la nullità della costituzione di una società di capitali (art. 2332 c.c.): in questo caso per la società può non essere immediatamente richiesta la cancellazione, quando nella sentenza vengono nominati uno o più liquidatori. Bisogna inoltre compilare ed allegare al modulo S3 i moduli Intercalare P necessari per la nomina dei liquidatori e per la cessazione degli amministratori. Indicazione di un motivo di cancellazione dell'impresa non previsto nei punti precedenti.

Nel modulo XX - Note vanno indicati persona e luogo presso i quali sono depositate le scritture contabili.

Cancellazione della società dal registro delle imprese

Per quanto riguarda **la cancellazione della società dal registro delle imprese si propone lo schema seguente:**

SOCIETÀ DI CAPITALI	<p>La domanda di cancellazione può essere presentata decorsi 90 giorni dalla data di deposito del bilancio finale di liquidazione.</p> <p>In alternativa è possibile presentarla unitamente al deposito del bilancio finale di liquidazione (utilizzo di un solo Modello S3), purché venga allegato il verbale di assemblea dei soci contenente l'approvazione del bilancio e del piano di riparto.</p>
SOCIETÀ DI PERSONE	<p>L'istanza di cancellazione di società di persone può essere presentata al decorrere di 2 mesi dalla data di comunicazione ai soci del piano di riparto. E' sempre possibile l'anticipata presentazione della domanda purché ad essa vengano allegate sia le quietanze liberatorie dei soci, sia una copia del loro documento di riconoscimento. Nel caso di assegnazioni di residui di liquidazione è necessario procedere alla registrazione delle suddette quietanze.</p> <p>Nel caso in cui non ci siano attività e passività da regolare, può essere evitato l'iter formale della liquidazione (secondo</p>

	<p>l'orientamento giurisprudenziale).</p> <p>Per le società di persone ci sono tre iter diversi per la cancellazione dal Registro delle Imprese:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) scioglimento con liquidazione; 2) scioglimento senza liquidazione, in questo caso possono prospettarsi due situazioni: <ul style="list-style-type: none"> ➤ i soci chiedono contestualmente sia la cancellazione sia lo scioglimento della società (Modello S3 compilato a cura del notaio campo 1, 6A° ➤ i soci richiedono la cancellazione in un momento successivo a quello di scioglimento, sono i soci che ripianano eventuali passività e attività e successivamente un socio inoltrerà la richiesta di cancellazione al registro delle imprese; 3) mancata ricostituzione della pluralità dei soci nei termini previsti (6mesi), in questo caso possono presentarsi due situazioni: <ul style="list-style-type: none"> ➤ il socio superstite prosegue l'attività sottoforma di impresa individuale, non interviene alcuna fase di liquidazione. Deve compilare il modello S3-quadro 6A-casella 7 con allegata fotocopia del documento d'identità e in più è consigliabile una dichiarazione per iscritto dell'avvenuto trasferimento della società; ➤ richiesta di iscrizione del nuovo imprenditore individuale, comporta la cancellazione della società da parte del socio superstite con dichiarazione dello stesso di rinuncia al proseguimento dell'attività.
--	--

Mancato deposito
per oltre tre anni

Il **mancato deposito per oltre tre anni** consecutivi dei bilanci relativi alla fase della liquidazione **comporta la cancellazione d'ufficio della società.**

Morte del liquidatore

In caso di **morte del LIQUIDATORE** si prospettano alcuni adempimenti in base a:

1. **morte del liquidatore prima** della conclusione della liquidazione e della redazione del relativo bilancio finale. In questo caso occorre procedere alla sostituzione con la nomina di un nuovo liquidatore;
2. **morte del liquidatore dopo** l'iscrizione del bilancio finale di liquidazione: non è obbligatoria la nomina di un nuovo liquidatore. L'istanza di cancellazione della società può essere presentata da un erede o da uno dei soci allegando il certificato di morte o un'apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.

Massime notarili del Triveneto per lo scioglimento e liquidazione società di capitali

Di seguito si riportano le **massime notarili del Triveneto** dettate per lo **Scioglimento e liquidazione delle società di capitali** (capitolo J.A.)

J.A.1 – (Art.2487 bis, II comma, C.c. – 1° pubbl.9/04)

J.A.1 – (ART.2487BIS, II COMMA, C.C. – 1° pubbl. 9/04)

In caso di società in liquidazione l'indicazione "società in liquidazione" prescritta dall'art. 2487bis c.c. non deve rientrare nella denominazione, posto che la norma in oggetto impone che detta indicazione debba essere semplicemente aggiunta alla denominazione sociale, e pertanto non deve essere modificato lo statuto al riguardo.

J.A.1 – (ART.2487BIS, II COMMA, C.C. – 1° pubbl. 9/04)

In caso di società in liquidazione l'indicazione "società in liquidazione" prescritta dall'art. 2487bis c.c. non deve rientrare nella denominazione, posto che la norma in oggetto impone che detta indicazione debba essere semplicemente aggiunta alla denominazione sociale, e pertanto non deve essere modificato lo statuto al riguardo.

J.A.2 – (Nomina dei liquidatori nelle more della pubblicità della causa di scioglimento – 1° pubbl. 9/04)

J.A.2 – (NOMINA DEI LIQUIDATORI NELLE MORE DELLA PUBBLICITÀ DELLA CAUSA DI SCIOGLIMENTO – 1° pubbl. 9/04)

Nei casi previsti dai numeri 1), 2), 3), 4), e 5) del primo comma dell'art. 2484 c.c., la decisione dei soci di nomina dei liquidatori può essere adottata anche prima che venga iscritta nel registro delle imprese la dichiarazione degli amministratori con cui viene accertata la causa di scioglimento. Tale decisione di nomina produrrà i suoi effetti solo dopo che sarà iscritta la dichiarazione di accertamento dello scioglimento e la decisione di nomina medesima.

J.A.3 – (Cause di scioglimento statutarie – 1° pubbl.9/04)

J.A.3 – (CAUSE DI SCIOGLIMENTO STATUTARIE – 1° pubbl. 9/04)

L'atto costitutivo è libero di determinare altre cause di scioglimento, oltre a quelle

legali, la competenza a deciderle o ad accettarle e ad effettuare gli adempimenti pubblicitari. Non può in ogni caso stabilire per dette cause un'efficacia dello scioglimento nei confronti dei terzi anteriore alla relativa pubblicità da effettuarsi mediante iscrizione nel registro delle imprese.

J.A.4 – (Forme della nomina dei liquidatori – 1° pubbl.9/04 – modif9/05)

J.A.4 – (FORME DELLA NOMINA DEI LIQUIDATORI – 1° pubbl. 9/04 – modif. 9/05)

Esclusivamente per le s.r.l. le delibere di nomina e revoca dei liquidatori, e comunque tutte le decisioni riguardanti gli argomenti di cui alle lettere a), b), e c) del primo comma dell'art. 2487 c.c., devono essere adottate con le maggioranze previste per le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto ma non anche con le forme previste per adottare dette modifiche. Di conseguenza il verbale che raccoglie dette decisioni può anche non rivestire la forma dell'atto pubblico. La deliberazione dell'assemblea dei soci di una società di capitali che, convocata senza indugio, modifica l'oggetto sociale già conseguito o divenuto impossibile a conseguirsi, non comporta revoca dello stato di liquidazione: pertanto produce effetti sin dalla sua iscrizione al registro delle imprese senza necessità del decorso del termine di 60 giorni prescritto dall'art. 2487 ter, secondo comma,c.c

J.A.5 – (modifica dell'oggetto o divenuto impossibile – 1° pubbl. 9/04)

La deliberazione dell'assemblea dei soci di una società di capitali che, convocata senza indugio, modifica l'oggetto sociale già conseguito o divenuto impossibile a conseguirsi, non comporta revoca dello stato di liquidazione: pertanto produce effetti sin dalla sua iscrizione al registro delle imprese senza necessità del decorso del termine di 60 giorni prescritto dall'art. 2487 ter, secondo comma,c.

J.A.6 – (requisiti delle clausole convenzionali di scioglimento – 1° pubbl.9/04)

J.A.6 – (REQUISITI DELLE CLAUSOLE CONVENZIONALI DI SCIOGLIMENTO – 1° pubbl. 9/04)

La previsione statutaria di cause convenzionali di scioglimento della società deve essere accompagnata dall'individuazione dell'organo competente a deliberare o

accertare tali cause di scioglimento e ad effettuare i relativi adempimenti pubblicitari; la mancata previsione ed attribuzione delle suddette competenze comporta l'inefficacia della clausola statutaria che si limita alla previsione di ipotesi convenzionali di scioglimento.

**J.A.7 –
(determinazione
dei poteri dei
liquidatori –1°
pubbl.9/04)**

**J.A.7 – (DETERMINAZIONE DEI POTERI DEI LIQUIDATORI – 1°
pubbl. 9/04)**

È legittima la deliberazione di nomina dei liquidatori di una società di capitali che non individui analiticamente i poteri attribuiti agli stessi nella fase di liquidazione ex art.2487, lettera c), c.c., essendo sufficiente che oltre alla loro nomina provveda anche all'indicazione, se più di uno, delle regole di funzionamento dell'organo pluripersonale e dei poteri di rappresentanza. In tale ipotesi i liquidatori avranno i più ampi poteri, compresi quelli di porre in essere gli atti di cui alla lettera c) dell'art. 2487 c.c.

**J.A.8 –
(competenza a
deliberare lo
scioglimento di
Spa e Sapa ex
art.2484 n.6 c.c. –
1° pubbl.9/06)**

**J.A.8 – (COMPETENZA A DELIBERARE LO SCIoglimento DI SPA E
SAPA EX ART. 2484 N.6 C.C. – 1° pubb. 9/06)**

L'art. 2484, n. 6, c.c., prevede che tra le cause di scioglimento delle società di capitali vi sia anche la deliberazione dell'assemblea, senz'altro aggiungere in ordine alla competenza per le spa o sapa (assemblea ordinaria o straordinaria). Nonostante tale mancata precisazione nel caso di specie non trova applicazione il criterio residuale dettato dal combinato disposto degli artt. 2364, n.5, e 2365, primo comma, c.c., criterio che assegna all'assemblea ordinaria le deliberare sugli oggetti attribuiti genericamente dalla legge alla competenza dell'assemblea, in quanto la decisione di sciogliere la società integra sempre una modifica del contratto sociale, anche nel caso che la società sia contratta a tempo indeterminato, e quindi è di competenza dell'assemblea straordinaria.

**J.A.9 – (formalità
inerenti la
delibera di
scioglimento di Srl
ex art.2484 n.6
c.c. –1°
pubbl.9/04)**

**J.A.9 – (FORMALITÀ INERENTI LA DELIBERA DI SCIoglimento DI
SRL EX ART. 2484 N.6 C.C. – 1° pubbl. 9/04)**

L'art. 2484, n. 6, c.c., prevede che tra le cause di scioglimento delle società di capitale vi sia anche la deliberazione dell'assemblea. Tale deliberazione integra sempre una

modifica del contratto sociale, anche nel caso che la società sia contratta a tempo indeterminato, dovrà quindi essere adottata nell'integrale rispetto delle disposizioni dell'art. 2480 c.c.

J.A.10 – (data di efficacia della nomina e della sostituzione dei liquidatori –1° pubbl.9/07)

J.A.10 – (DATA DI EFFICACIA DELLA NOMINA E DELLA SOSTITUZIONE DEI LIQUIDATORI – 1° pubbl. 9/07)

La decisione di nomina dei primi liquidatori è efficace dal momento in cui è stata iscritta nel registro delle imprese (art. 2487bis, terzo comma, c.c.). La decisione di sostituzione dei liquidatori, pendente lo stato di liquidazione, è efficace dal momento dell'accettazione dell'incarico da parte dei nuovi nominati, anche se tale accettazione avviene prima dell'iscrizione nel registro imprese della delibera suo presupposto. Fino a quando la decisione di sostituzione non è iscritta nel registro imprese il nuovo liquidatore potrà documentare la sua vigenza in carica con l'esibizione del libro sociale ove è trascritta la decisione di nomina, ovvero con copia autentica della medesima decisione se verbalizzata per atto pubblico.

J.A.11 – (procedimento per la rimozione di una causa di scioglimento prima della iscrizione della dichiarazione di accertamento della medesima nel registro imprese –1° pubbl.9/08)

J.a. 11 – (procedimento per la rimozione di una causa di scioglimento prima della iscrizione della dichiarazione di accertamento della medesima nel registro imprese – 1° pubbl. 9/08)

La società so trova in stato di liquidazione ai sensi dell'art. 2484 comma 3, c.c. solamente dalla data dell'iscrizione nel registro delle imprese della dichiarazione degli amministratori che accertano la causa di scioglimento ex numeri 1,2,3,4 e 5, ovvero della deliberazione dell'assemblea dei soci nel caso di cui al numero 6 del primo comma del suddetto articolo 2484 c.c. Sino a quando tale pubblicità non è stata attuata, ferma restando la responsabilità degli amministratori ed eventualmente dei sindaci ex art. 2485 c.c., la causa di scioglimento della società non produce alcun effetto. E', pertanto, possibile, qualora si sia avverata una causa di scioglimento della società senza che essa sia stata pubblicizzata nel registro delle imprese, rimuovere la causa di scioglimento stessa senza l'osservanza delle disposizioni di cui all'art. 2487 ter c.c., poiché l'applicazione di tale ultimo articolo presuppone necessariamente che la società si trovi in stato di liquidazione per effetto di causa di scioglimento già pubblicizzata al registro delle imprese. Ne consegue, a titolo di esempio, che, qualora sia decorso il termine di durata della società ex art. 2484 numero 1) c.c senza che tale circostanza sia stata accertata e dichiarata dagli amministratori al registro delle imprese, la società

potrà modificare lo statuto prolungando il termine di durata già scaduto senza dovere prima revocare lo statuto di liquidazione né dovere attendere il decorso dei termini di cui al comma II dell'art. 2487-ter c.c.

**J.A.12 –
(inderogabilità del
procedimento di
liquidazione – 1°
pubbl.9/09)**

**J.A.12- (INDEROGABILITA' DEL PROCEDIMENTO DI LIQUIDAZIONE
– 1° pubbl. 9/09)**

La disciplina in tema di scioglimento e liquidazione delle società di capitali è inderogabile, per cui non è legittimo omettere la fase di liquidazione ed il procedimento stesso deve percorrere tutte le tappe previste dalla legge fino alla cancellazione della società dal registro delle imprese.

**J.A.13 –
(illegittimità
dell'adozione
anticipata di atti
del procedimento
di liquidazione –
1° pubbl.9/09)**

**J.A.13- (ILLEGITTIMITA' DELL'ADOZIONE ANTICIPATA DI ATTI DEL
PROCEDIMENTO DI LIQUIDAZIONE – 1° pubb. 9/09)**

Stante l'inderogabilità del procedimento di liquidazione (vedi orientamento J.A. 12), non risulta legittimo predisporre ed approvare il bilancio finale di liquidazione, ovvero richiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese, prima che la causa di scioglimento sia divenuta efficace ai sensi dell'art. 2484, comma 3, c.c. (iscrizione nel registro delle imprese della dichiarazione degli amministratori o della deliberazione dell'assemblea) e l'organo di liquidazione sia entrato in carica (vedi orientamenti J.A.2 e J.A.10). Quanto affermato non contrasta con gli orientamenti I.F.1 e H.F.2, che ammettono la possibilità di dare esecuzione sospensivamente condizionata alle delibere non iscritte, poiché tale possibilità è comunque subordinata all'esistenza dell'organo che pone in essere l'attività esecutiva (nel caso di specie l'organo di liquidazione).

**J.A.14 –
(individuazione dei
creditori aventi
diritto ad opporsi
alla revoca della
liquidazione e
documentazione
dell'eventuale
consenso o
pagamento dei
medesimi in ipotesi
di operazione
anticipata – 1°
pubbl.9/09)**

**J.A.14 – (individuazione dei creditori aventi diritto ad opporsi alla
revoca della liquidazione e documentazione dell'eventuale consenso o
pagamento dei medesimi in ipotesi di operazione anticipata - 1°
pubbl. 9/09)**

In mancanza di un metodo univoco, tipico e certo che consenta:

- a) l'individuazione completa dei creditori aventi diritto ad opporsi alla revoca dello stato di liquidazione;

- b) la quantificazione esatta e aggiornata dei loro crediti;
- c) la documentazione dell'eventuale consenso prestato da detti creditori ad un'operazione anticipata e/o del pagamento dei medesimi (art. 2487ter, comma 2, primo periodo c.c.);

si ritiene preferibile che tali individuazione, quantificazione, consenso e/o pagamento vengano fatti constare da una attestazione – con elencazione analitica – formata dai liquidatori, ciò in quanto gli artt. 2489, 2490 e 2491 c.c., pongono implicitamente a carico dei medesimi l'obbligo di accertare la sussistenza di detti elementi.

**J.A.15 – (– 1°
pubbl.9/09)**

J.A.15 (legittimità dell'adozione di una delibera di scioglimento della società adottata dai soci in presenza di una delle cause che producono ex lege tale effetto ai sensi dei n.n. 1), 2), 3), 4) e 5) dell'art. 2484, comma 1, c.c – 1° pubbl. 9/09)

Le cause legali di scioglimento della società previste dai nn. 1), 2), 3), 4) e 5) dell'art. 2484, comma 1, c.c., producono i loro effetti dalla data di iscrizione nel registro delle imprese della dichiarazione con cui gli amministratori accertano la loro sussistenza. Fino a tale data, pertanto, l'assemblea dei soci conserva la facoltà di deliberare lo scioglimento della società per la sua decisione, ai sensi del n. 6) del medesimo art. 2484, comma 1, c.c., ciò anche se la motivazione della decisione risieda nella sussistenza di una delle suddette altre cause di scioglimento non ancora accertate dagli amministratori.

**J.A.16 –
(collegialità
obbligatoria
dell'organo di
liquidazione
pluripersonale –
1° pubbl.9/10)**

J.A.16 – (COLLEGIALITÀ OBBLIGATORIA DELL'ORGANO DI LIQUIDAZIONE PLURIPERSONALE – 1° pubbl. 9/10)

La disciplina della liquidazione contenuta negli artt. 2484 e ss. c.c. integra un modello unitario, applicabile indistintamente e globalmente a tutte le società di capitali. A ciò consegue l'inderogabilità, anche con riferimento alle srl, della previsione contenuta nell'art. 2487, comma 1, lett. a) c.c., che consente all'assemblea, ovvero ad una specifica clausola statutaria, di determinare le regole di funzionamento del collegio (in caso di pluralità di liquidatori) ma non anche l'istituzione di un organo di liquidazione pluripersonale non collegiale. Tale convincimento si basa, oltre che sul chiaro tenore letterale della norma e sulla unicità sistematica della disciplina della liquidazione delle società di capitali, sulla circostanza che il legislatore della riforma ha inteso istituire un rapporto di gestione/controllo della fase di liquidazione basato sul dualismo liquidatori/soci (vedi relazione alla legge di riforma del diritto societario), ciò in parziale

difformità a quanto previsto nella fase di normale operatività delle società di capitali dai vari sistemi di governance. Spetta, infatti, ai soci nominare e revocare i liquidatori, attribuire loro poteri più o meno ampi, riservarsi l'autorizzazione di singoli atti, determinare i criteri della liquidazione. Il potere di controllo e di opposizione alla altrui gestione che spetterebbe reciprocamente ai singoli co-liquidatori in ipotesi di mancata istituzione di un organo collegiale risulterebbe dunque in contrasto con il modello di gestione/controllo voluto dal legislatore. Per quanto riguarda poi la srl è anche da rilevare che non è possibile applicare ai liquidatori, per analogia, le regole di governance previste per gli amministratori, in quanto l'ordinamento consente il ricorso all'analogia solo per colmare una lacuna di disciplina e non per derogare ad una disciplina espressa. Neanche il disposto dell'art. 2488 c.c. può essere invocato per sostenere la possibilità di nominare nella srl più liquidatori che operino non collegialmente, poiché gli "organi amministrativi" individuati in detta disposizione non possono essere confusi con gli "organi liquidativi" di cui all'art. 2487 c.c., anche se entrambi compiono attività gestorie. Inoltre la deroga alla disciplina del funzionamento collegiale dell'organo di liquidazione pluripersonale limitata alla sola srl risulterebbe incompatibile con il sistema unitario della liquidazione delle società di capitali e quindi non applicabile per espressa previsione del medesimo art. 2488 c.c.

**J.A.17 –
(delegabilità di
funzioni a
determinati
liquidatori – 1°
pubbl.9/10)**

**J.A. 17 – (DELEGABILITA' DI FUNZIONI A DETERMINATI
LIQUIDATORI – 1° pubbl. 9/10)**

Poiché l'art. 2487, comma 1, lett. a) c.c. non pone limiti alla facoltà dell'assemblea (o dello statuto) di dettare le regole di funzionamento del collegio dei liquidatori, si ritiene lecita la previsione operata ai sensi di detta disposizione in base alla quale il collegio dei liquidatori possa delegare ad uno o più dei suoi componenti determinate funzioni.

**J.A.18 – (mancata
indicazione delle
regole di
funzionamento
del collegio dei
liquidatori – 1°
pubbl.9/10)**

**J.A. 18 – (MANCATA INDICAZIONE DELLE REGOLE DI FUNZIONAMENTO
DEL COLLEGIO DEI LIQUIDATORI – 1° pubbl. 9/10)**

E' possibile procedere alla nomina di una pluralità di liquidatori anche senza determinare (per delibera assembleare o per statuto) le regole di funzionamento del collegio. In tal caso sarà, infatti, applicabile allo stesso, per analogia e con riferimento a tutti i tipi di società di capitali, la disciplina codicistica sul funzionamento del consiglio di amministrazione delle spa. Tale disciplina è infatti l'unica positiva esistente in materia di organo gestorio collegiale.

**J.A. 19- (CONTROLLO SULLA GESTIONE DURANTE LA LIQUIDAZIONE
– 1° pubbl. 9/10)**

Dal combinato disposto dell'art. 2487bis, comma 3, c.c. (nella parte in cui prevede la cessazione degli amministratori con l'iscrizione della nomina dei liquidatori nel registro delle imprese) e dell'art. 2488 c.c (nella parte in cui prevede che durante la fase della liquidazione le disposizioni sugli organi di controllo si applichino in quanto compatibili), si può ritenere che il controllo sulla gestione delle società di capitali in liquidazione spetti:

- nelle srl: al collegio sindacale, se nominato (per obbligo di legge o di statuto);
- nelle spa con sistema tradizionale: al collegio sindacale;
- nelle spa con sistema dualistico: al consiglio di sorveglianza che rimane dunque in carica;
- nelle spa con sistema monistico: ad un collegio sindacale appositamente nominato.

Tale ultimo modello di governance societaria presuppone infatti necessariamente l'esistenza di un consiglio di amministrazione in grado di emanare i componenti del comitato per il controllo sulla gestione. Venuti meno tutti gli amministratori, per effetto dell'art. 2487bis, comma 3, c.c., tale modello di governance non può dunque più essere attuato, né direttamente, ritenendo non cessati i soli amministratori componenti il comitato di controllo (poiché in tal caso non si comprende chi sarebbe competente per le nomine e sostituzioni dei medesimi), né indirettamente, ritenendo applicabile al collegio dei liquidatori la designazione al proprio interno di un comitato di controllo composto da alcuni liquidatori (poiché ciò non è consentito dal modello unitario di liquidazione di tutte le società di capitali). In detta fattispecie troveranno dunque piena applicazione le norme sulla obbligatorietà della nomina del collegio sindacale quale organo cui la legge attribuisce tipicamente le funzioni di controllo sulla gestione.