

C.C.I.A.A. DI TORINO
VIA CARLO ALBERTO 16
10123 TORINO (TO)

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 901-1/2023
Ente pubblico C.C.I.A.A. DI TORINO
Codice Fiscale 80062130010
Istanza presentata il 14/03/2023

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 4 del DPR n. 131 del 1986 , e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante rappresenta che ai sensi dell'art. 2492 c.c., i liquidatori di società di capitali, compiuta la liquidazione devono redigere il bilancio finale indicando la parte spettante a ciascun socio nella divisione dell'attivo.

I principi contabili per la redazione del Bilancio finale di liquidazione (OIC5) richiamano l'attenzione circa "la posizione dei crediti e debiti tributari ed in particolare a quella verso l'Erario, in quanto è noto che per le imposte sul reddito in particolare, solo alla chiusura della liquidazione è possibile procedere alla definizione ultima della

relativa misura. Più precisamente, dal punto di vista fiscale il periodo compreso tra l'inizio e la fine della liquidazione costituisce, in sostanza, un unico periodo di imposta, il cui risultato imponibile è determinato in via definitiva in base al bilancio finale di liquidazione".

Con la risoluzione n. 353/E del 5 dicembre 2007 l'Agenza delle Entrate ha statuito che nel caso in cui il Bilancio Finale di Liquidazione evidenzi esclusivamente un credito iva, lo stesso non sia soggetto a registrazione, in quanto si tratta di una posta contabile priva dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità.

Alla luce di quanto sopra si chiede se tale principio possa essere applicato a tutti i crediti erariali indicati in nota integrativa quindi sia a quelli tributari (derivanti da imposte e tasse e segnatamente IVA e IRAP) sia a quelli contributivi (e segnatamente INAIL e INPS) la cui classificazione nell'attivo patrimoniale ricade nella voce CII - crediti rispettivamente 5 bis e 5 quater i cui importi sono esigibili oltre l'esercizio successivo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La procedura di liquidazione, che consegue allo scioglimento della società, è una

fattispecie complessa, che si conclude con l'estinzione del soggetto giuridico ed economico e che presenta profili di tipo contabile, civilistico e fiscale.

Dal punto di vista civilistico, la disciplina di riferimento è riportata nel Codice Civile, per le società di persone, negli articoli 2308 e ss. e per le società di capitali agli artt. 2484 e ss., come modificati dalla riforma del 2003.

Più in particolare, il piano di riparto dell'attivo residuo è predisposto, al termine della procedura di liquidazione, nel rispetto di quanto il Codice Civile prescrive, per le società di persone, agli articoli 2280 e 2311, e per le società di capitali all'articolo 2492.

Infine, l'art. 2495 del codice civile, che disciplina la cancellazione delle società dal Registro delle Imprese, tenuto dalla locale Camera di Commercio, dispone che "Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese...".

Si precisa che nel sistema delle imposte indirette, l'articolo 4, Tariffa, parte prima, D.P.R. 131/86, disciplina l'imposizione degli atti societari, con una elencazione a carattere tassativo.

La nota III allo stesso articolo precisa "Per gli atti propri delle società ed enti diversi da quelli indicati nel presente articolo si applica l'articolo 9 della tabella". La nota III citata, oltre al successivo articolo 9 della Tabella allegata al Testo Unico stabilisce, infatti, la regola generale secondo cui, se un atto societario non è indicato nell'articolo 4 citato, è esente da registrazione.

Sulla base di tali premesse, l'articolo 4, comma 1, lettera d, Tariffa, parte prima, D.P.R. 131/1986, dispone che le assegnazioni ai soci, associati o partecipanti, scontano l'imposta fissa di Euro 168 (importo elevato da 168,00 euro a 200,00 come da art. 26 D.L. n. 104 12/09/2013 con vigenza dal 12/09/2013 e con effetti dal

01/01/2014) "se soggette all'imposta sul valore aggiunto o aventi per oggetto utili in denaro". In ogni altro caso scontano "le stesse aliquote di cui alla lettera a)".

Tale norma ha carattere generale e ricomprende nel proprio regime di tassazione tutte le assegnazioni fatte ai soci, siano esse rappresentate da somme di denaro, immobili, aziende, diritti di credito e siano esse attuate nel corso dell'attività sociale che nella fase di liquidazione.

Anche sulla base del tenore letterale della norma, si ritiene perciò di dover precisare che il discrimine, tra registrazione in termine fisso ed esenzione dalla registrazione, sarà dunque dato proprio dall'esistenza o meno di un'attribuzione a titolo di assegnazione.

In definitiva, quando, come sembra ipotizzabile nella maggior parte dei casi, la delibera di approvazione del bilancio finale ha in allegato un piano di riparto, con attribuzioni a titolo di assegnazione, deve essere registrata in termine fisso e assoggettata ad imposta fissa o proporzionale secondo la natura del bene oggetto di assegnazione.

In caso contrario, resterà applicabile il citato articolo 9, Tabella, allegata al Testo Unico.

Ciò premesso, nel dettaglio della richiesta in esame, la risoluzione n. 353/E del 5 dicembre 2007, ha chiarito che "non ricorre l'obbligo di registrazione in termine fisso per i bilanci finali di liquidazione che non comportino una distribuzione di utili, anche se negli stessi viene indicato un credito IVA, in quanto quest'ultima è una posta contabile priva dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità".

Nello specifico la risoluzione citata si riferisce ad un bilancio di liquidazione in cui sia presente un credito IVA, senza alcuna assegnazione di denaro ai soci.

L'assunto della risoluzione è da considerarsi di carattere generale, pertanto i bilanci

finali di liquidazione che indichino unicamente poste contabili prive dei requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità, richiamati dalla citata risoluzione n. 353/E del 5 dicembre 2007, quali i crediti erariali IVA ed IRAP, non sono soggetti all'obbligo di registrazione in termine fisso.

Per quanto attiene i crediti contributivi (INAIL e INPS), le cui procedure e modalità di ottenimento esulano dalla competenza dell'Agenzia delle Entrate, sarà cura dell'istante valutarne i richiesti requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità, al fine di determinare l'obbligo di registrazione in termine fisso.

Si rappresenta che l'istante potrà eventualmente interpellare le competenti amministrazioni per avere chiarimenti in merito alla natura di detti crediti.

Responsabile del procedimento:

BERNARDO MARONERO - tel. 011-5587092

Referente del provvedimento:

MARCO SILIQUINI - tel. 011-5587474

Ufficio Consulenza

Piano 1 - Stanza 061

Torino, Corso Vinzaglio 8

**Firma su delega del Direttore Regionale
FABIO IGNACCOLO
Disposizione di servizio n. 18/2022 del 10/06/2022
Il funzionario delegato**

BERNARDO MARONERO

(firmato digitalmente)