Società cancellate, dichiarazioni come se nulla fosse? Cosa fare

La cancellazione dal Registro delle imprese per inerzia, come nel caso delle società in liquidazione che non depositano i bilanci intermedi, estingue il soggetto giuridico ma lascia aperti dubbi rilevanti

Autore: **Roger Olivieri e Alessandro Tentoni**

Sono piuttosto consistenti gli elenchi delle società cancellate dal registro imprese pubblicati da ciascuna camera di commercio. Tra i casi più ricorrenti di "dormant company" ricordiamo quelli delle società di capitali in liquidazione volontaria che non hanno depositato il bilancio intermedio di liquidazione per oltre tre esercizi consecutivi, come previsto dall'art. 2490 co. 6 c.c..

L'Ordinamento reagisce in maniera molto decisa a questa inerzia sanzionando tali società con la cancellazione dal registro delle imprese e, a scanso di equivoci, con l'estinzione del soggetto giuridico dal panorama socio-economico, visto il richiamo della norma all'art. 2495 c.c.. Di conseguenza il soggetto estinto non può più proseguire con le operazioni liquidatorie e con la predisposizione, e deposito al registro imprese della camera di commercio, dei bilanci richiesti dalla normativa.

Esistono poi altre fattispecie similari che conducono ad analogo epilogo di imprese in funzionamento, quali l'art. 40 del D.L. n.76/2020 per il mancato deposito del bilancio di società di capitali per cinque esercizi consecutivi accompagnato da altre omissioni, gli artt. 2 e 3 del D.P.R. n.247/2004 rispettivamente per le imprese individuali e le società di persone contraddistinte da specifici segnali di disinteresse amministrativo, mentre da un punto di vista prettamente fiscale può intervenire la chiusura d'ufficio della partita iva nelle situazioni previste dall'art. 35 co. 15-bis e segg. del D.P.R. n.633/72, e finanche del codice fiscale per soggetti diversi dalle persone fisiche (Provv. AdE 03/12/2019).

Per comprendere meglio quali possono essere gli adempimenti dichiarativi al termine della repentina cancellazione d'ufficio delle società in liquidazione volontaria, per quanto alcune conclusioni si potranno magari estendere agli altri casi di estinzione, va premesso che adempimenti contabili e fiscali sono previsti lungo tutto il procedimento, ed anche dopo visto l'obbligo di presentare l'ultima dichiarazione dei redditi entro nove mesi dal deposito del bilancio finale di liquidazione.

La cancellazione d'ufficio, non esente da critiche in dottrina civilistica, interviene laddove il procedimento liquidatorio appaia all'esterno in stato di abbandono, visto l'omesso deposito di oltre tre bilanci consecutivi, determinando l'insorgenza in capo ai soci dei debiti non soddisfatti entro i limiti delle somme ripartibili, come si può evincere ex art. 2495 co. 3 c.c..

Le cause di questa inerzia possono essere diverse, non sempre riconducibili alla volontà degli organi sociali. È capitato ad esempio che una società approvava in modo costante il bilancio intermedio di liquidazione del terzo esercizio precedente, proprio per sfuggire a questa norma, così da non informare per un certo periodo le controparti di alcuni contenziosi in merito alle scelte contabili compiute sugli accantonamenti per queste passività incerte, come noto obbligatori nel caso l'esito negativo della controversia venga ritenuto probabile dal redattore del bilancio. Senonché il registro delle imprese competente ha, da un certo anno, cambiato parere rifiutando il deposito del bilancio a causa dell'assenza della relazione allegata dell'organo di controllo, scaduto da tempo e non rinnovato.

Tra l'altro, dal 2023 è stato attivata la Piattaforma Digitale Nazionale Dati (PDND) con la quale il sistema camerale realizza uno dei primi casi di interconnessione delle imprese alle banche dati della PA (utilizzato in primis per la composizione negoziata), così che varie cciaa hanno intercettato più volte situazioni di omesso deposito di più bilanci rilevando la trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali.

Da quello che si può capire scorrendo le linee guida di alcuni registri delle imprese le modalità applicative della norma possono variare. Spesso l'avvio del procedimento di cancellazione è preceduto da un'analisi di vari altri indici di inattività (ad esempio mancate richieste del Durc, omessa trasmissione delle dichiarazioni fiscali, assenza intestazione di immobili, ecc.), per poi assumere eventualmente il provvedimento.

Una conseguenza spinosa della cancellazione da valutare con attenzione, per le ripercussioni sugli adempimenti fiscali finali, è la sorte degli eventuali beni in natura ancora esistenti nel patrimonio.

Nel silenzio della normativa, infatti, è dubbio tra gli interpreti se la società estinta conservi una sua soggettività per portare a termine la vendita dei beni residui e l'estinzione delle passività sussistenti, oltre che da un punto di vista processuale.

Sotto il profilo degli obblighi fiscali conclusivi, si accennava che nel caso la liquidazione si completi in modo fisiologico vige l'obbligo di trasmissione della dichiarazione dei redditi, ed Irap, entro nove mesi dal deposito del bilancio finale presso il registro delle imprese, come stabilito dall'art. 5 co. 1 del D.P.R. n.322/98, concernente l'intera procedura liquidatoria.

Una prima ed immediata soluzione adottabile ove la società venga cancellata d'ufficio è quindi quella di mutuare questa stessa disposizione, con decorrenza dei nove mesi dalla notifica del provvedimento estintivo, nonostante le differenze di effetti con il bilancio finale che non rappresenta l'ultimo atto della vicenda liquidatoria, dovendo poi seguire la quietanza dei soci assegnatari del riparto o, al più, il termine di tre mesi dal deposito del documento senza che essi abbiano proposto reclamo.

D'altro canto se, come possibile, residuassero elementi attivi e passivi della società cancellata d'ufficio, si potrebbero ancora realizzare componenti positivi e negativi di reddito dopo il provvedimento di estinzione, privi così di qualsiasi rilevanza fiscale, vista la difficoltà a ricondurli a qualche categoria reddituale del socio persona fisica chiamato, in qualche modo, a far fronte al supplemento di liquidazione.

Si pensi a sopravvenienze attive di 200 per il saldo dei debiti, magari oggetto di contenzioso, a seguito di transazione, e a minusvalenze da realizzo di cespiti nello stesso anno post cancellazione di 50. Si genera così un imponibile positivo di 150 che, senza l'invio di un'ulteriore dichiarazione, sembra sfuggire a tassazione; caso opposto la mancata deduzione di componenti negativi, sfavorevole al contribuente.

Si potrebbe quindi ipotizzare una dichiarazione finale postuma dell'intera liquidazione, che ai sensi dell'art. 5 co. 1 del D.P.R. n.322/98 si trasmette nei nove mesi successivi alla chiusura, tenendo conto di tutti i costi e ricavi realizzati.

Tra l'altro si noti che, per l'art. 28 co. 4 del D. Lgs. n.175/2014, solo nel caso della cancellazione ordinaria ex art. 2495 c.c. la società estinta sopravvive per ulteriori cinque anni ai fini dell'attività di verifica dell'Amministrazione Finanziaria e dell'eventuale conseguente contenzioso. Norma che rende ancor più incerto il quadro delineato per le società cancellate d'ufficio.

© FISCAL FOCUS Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.
Via delle Forze Armate 195 - 20152 - Milano (MI)
P.IVA 03426730796 REA: MI-2785022
E-mail: info@fiscal-focus.it