

Analisi sul processo di rimozione dal registro delle imprese. Rimangono dubbi interpretativi

Imprese cancellate, atti efficaci

Ai fini tributari documenti validi per ulteriori 5 anni

DI CECILIA SIMIONI
E BIANCA LONGO*

«**I**l dissolversi della struttura organizzativa su cui riposa la soggettività giuridica dell'ente collettivo fa naturalmente emergere il sostrato personale che, in qualche misura, ne è comunque alla base». Sul tema della cancellazione delle società dal Registro delle imprese, le parole affermate dalla Corte di cassazione a Sezioni unite nel 2013 nelle sentenze nn. 6070, 6071 e 6072 e riportate in apertura al presente contributo danno di per sé sole l'idea della complessità che si cela dietro un'operazione tanto semplice quale potrebbe, in prima battuta, apparire la cancellazione di una società dal Registro delle imprese.

Dal punto di vista civilistico, gli effetti sostanziali della cancellazione delle società di capitali dal Registro delle imprese trovano regolamentazione nell'art. 2495 c.c., a norma del quale «ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi».

È in queste concise parole che si concentra la disciplina dettata dal Codice civile sulla responsabilità dei soci e dei liquidatori in relazione alle obbligazioni da ricondurre alla società estinta.

Sul fronte fiscale, poi, la ricostruzione della disciplina si complica ulteriormente dovendosi coordinare il dettato dell'art. 2495 c.c. con le peculiarità introdotte dal legislatore tributario.

All'estinzione della società derivante dalla cancellazione dal Registro delle imprese non corrisponde infatti, neppure in ambito tributario, il venir meno dei debiti ancora insoddisfatti che ad essa facevano capo. La norma al riguardo introdotta nel 2014 fa, addirittura, ipotizzare una forma di «sopravvivenza fiscale» (seppur a tempo determinato) della società pur a fronte dell'intervenuta cancellazione dal Registro delle imprese.

In buona sostanza, nella misura in cui la cancellazione della società dal Registro delle imprese è in grado di pregiudicare la validità e/o l'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, è previsto che l'effetto che vi è proprio, ossia il venir meno della società, rimanga conge-

lato per un periodo di cinque anni, nel corso del quale è come se la cancellazione non fosse mai avvenuta, sebbene solo ai fini tributari e, più propriamente, solo ai fini della validità ed efficacia degli atti predetti.

In conseguenza al regime introdotto dall'art. 28, co. 4 del dlgs n. 175/2014, ma anche per effetto della citata giurisprudenza, si determina, dunque, un fenomeno di ultrattività degli atti (di accertamento, liquidazione e riscossione) che, ancorché intestati e notificati a soggetti non più esistenti, rimangono perfettamente validi ed efficaci.

Di qui l'esigenza di valutare quali poteri la nuova norma riconosca all'Amministrazione finanziaria per vedere soddisfatte le pretese vantate. L'intervento legislativo attuato nel 2014 non ha, infatti, risolto le esistenti incertezze sulla sorte dei rapporti fiscali non definiti al momento dell'estinzione della società, dando anzi luogo ad ulteriori interrogativi da valutarsi spesso alla luce del singolo caso di specie. Una

questione ancora tutta da definire è, ad esempio, quella relativa al luogo in cui notificare gli atti impositivi.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 6 del 2015 ha chiarito che, per effetto del regime di «sopravvivenza fiscale» delle società cancellate, gli avvisi/atti possono essere notificati presso la sede dell'ultimo domicilio fiscale della società. Si tratta, tuttavia, di una soluzione che può creare problematiche non indifferenti, posto che la notifica presso la sede della società, dopo anni dalla sua cancellazione, appare una modalità non idonea ad assicurare la conoscenza dell'atto. Sarebbe preferibile, pertanto, prescrivere che la notifica dell'atto venga fatta ai sensi dell'articolo 145 del codice di procedura civile presso il suo (ex) legale rappresentante. L'Agenzia delle entrate consiglia, per ovviare a dette problematiche, di eleggere per la società, prima della cancellazione, domicilio presso una persona o un ufficio nel Comune del domicilio

fiscale ai sensi dell'articolo 60, comma 1, lettera d), del dpr n. 600/1973.

Anche volendo andare oltre alla sopravvivenza «formale» della società sotto il profilo fiscale e alle problematiche che ciò determina in punto di notifica e validità degli atti, ulteriori complessità si ravvisano nell'individuazione dei soggetti che materialmente dovranno farsi carico delle pretese avanzate dal fisco nei confronti della società estinta e dei limiti entro cui tali soggetti possono legittimamente essere chiamati a risponderne. Sorge quindi la necessità di indagare quali possibilità l'Amministrazione finanziaria abbia oggi – e avesse prima delle modifiche apportate all'art. 36 del dpr n. 602/1973 dall'art. 28, co. 5 del dlgs n. 175/2014 – di agire nei confronti di soggetti terzi

rispetto al rapporto fiscale per veder soddisfatte le proprie ragioni, nel (non facile) tentativo di ricostruire la responsabilità dei liquidatori, degli amministratori e dei soci della dissolta società per debiti fiscali societari (anche potenziali).

Sul tema, ancor oggi lontano dall'essere definito, posto che molteplici sono le situazioni con interpretazioni sul punto tra loro divergenti, la Commissione nazionale processo tributario dell'Ungdec si sta interrogando con l'obiettivo di delineare un quadro di riferimento utile per affrontare le diverse problematiche fin qui solo accennate, in attesa degli ulteriori, nonché assolutamente necessari, chiarimenti.

* **Componenti commissione processo tributario Ungdec**

Pagina a cura dell'



Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili*



Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili*



GIOVANI PROFESSIONISTI: GOVERNARE IL CAMBIAMENTO

//9:30

Saluti Introduttivi

I TAVOLA

//10:30 - 12:00

Sfide e proposte normative per governare il cambiamento

II TAVOLA

//12:00 - 13:30

Tecnologi, tecnocrati o liberi professionisti?

SAVE THE DATE

14/12/2018

ROMA

Hotel Plaza

9:30 — 13:30