

# Bilanci, fine della liquidazione

## Inammissibile l'iscrizione di attivo e passivo insieme

Pagina a cura

DI CHRISTINA FERIOZZI

**N**on sono iscrivibili al registro imprese bilanci finali di liquidazione che riportino la contemporanea presenza di poste creditorie e debitorie, ovvero di poste attive e passive. Ma anche il permanere di beni mobili o immobili non liquidati può determinare il rifiuto dell'iscrizione ciò in quanto l'iter liquidatorio non può dirsi concluso. Ugualmente rende inammissibile l'iscrizione del bilancio, il suo azzeramento a seguito della trasposizione dei valori in un trust liquidatorio. Sono alcune delle indicazioni operative di recente fornite dall'Ufficio del Registro imprese della Cciaa di Milano nel documento sul tema: «L'iscrizione nel registro delle imprese del deposito del bilancio finale di liquidazione» del 28/12/15.

**La procedura di liquidazione.** Ai sensi dell'art. 2492 c.c., i liquidatori devono redigere il bilancio finale, avendo compiuta la liquidazione e indicando la parte spettante a ciascun socio o azione nella divisione dell'attivo. Decorso il termine di novanta giorni senza che siano stati proposti reclami, il bilancio finale di liquidazione s'intende approvato (art. 2493 c.c.) e i liquidatori, salvi i loro obblighi relativi alla distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio, sono liberati di fronte ai soci. Il bilancio risulta approvato anche a seguito della quietanza, rilasciata senza riserve all'atto del pagamento dell'ultima quota di riparto, indipendentemente dalla decorrenza del citato termine. Ma il lavoro dei liquidatori termina solo dopo che, approvato il bilancio finale di liquidazione, gli stessi chiedano la cancellazione della società dal registro delle imprese e il conseguente deposito dei libri sociali (artt. 2495 e 2496 c.c.). Sul tema, ricordiamo che è più volte intervenuta la Cassazione a sezioni unite (sentenze nn. 4060, 4061, 4062 del 2010 e 6070, 6071, 6072 del 2013) affermando che con la cancellazione dal Registro imprese si verifica l'estinzione della società a prescindere dall'esistenza o meno di creditori rimasti insoddisfatti. Nella pratica, tuttavia, non sempre l'iter liquidatorio ha esiti così lineari. In proposito il documento del Conservatore del Registro delle imprese di Milano fa chiarezza su numerosi quesiti operativi riguardanti le condizioni di

### La possibile casistica per l'iscrizione

Risultati dei bilanci finali di liquidazione	Iscrivibilità al R.I.
Contemporanea presenza di poste creditorie e debitorie, ovvero di poste attive e passive	NO
Presenza di solo poste iscritte nel passivo	SI
Presenza di solo poste debitorie e, all'attivo, solo somme liquide da distribuire	SI
Presenza di solo crediti o poste attive, incluse somme di danaro (e nessun cespito passivo).	SI
Presenza di beni mobili o immobili non liquidati (e non utilizzati quali forma «diretta» di pagamento dei creditori sociali).	NO
Presenza di poste debitorie e creditorie che hanno tutte natura tributaria (esplicitata in bilancio/Nota integrativa/Piano di riparto o dichiarata dal liquidatore nel Modello Note)	SI
Voci con riporti a «zero» di tutte le poste attive e passive in seguito all'istituzione di un trust liquidatorio o di un trust cui siano conferite le attività e le passività sociali affinché la liquidazione sia successivamente compiuta dal trustee	NO
Esistenza di poste creditorie e debitorie, con la nota integrativa che attesti che un socio o un terzo si accolla tutti i debiti della società esposti nel bilancio finale di liquidazione e che i creditori sociali accettano l'accollo e che hanno liberato la società dai debiti	SI

iscrivibilità dei bilanci di liquidazione. Ciò in quanto nelle indicazioni in commento si ritiene che l'ufficio del R.I. debba andare oltre le verifiche meramente formali (non essendo previsto il controllo «omologatorio» del notaio) sul bilancio finale di liquidazione ma andrebbe appurata anche l'assenza di poste debitorie non soddisfatte e di poste creditorie o cespiti non liquidati.

Esaminiamone, quindi la vasta casistica presentata.

**Bilanci con contemporanea presenza di poste debitorie e creditorie.** Il diniego all'iscrizione, in tali casi, deriva dal fatto che il bilancio finale non è in grado di attestare «quanto» sia stato effettivamente riscosso (dai crediti e/o dalla liquidazione dei beni) e «quanto» sia quindi pagabile ai creditori sociali e, infine, «se» vi sia un residuo ripartibile tra i soci.

L'impedimento all'iscrizione viene meno, tuttavia, se i bilanci segnalano, nella nota integrativa/piano di riparto, che i creditori della società accettano di essere «pagati» mediante il trasferimento, a loro favore, dei crediti sociali. In detta evidenza deve essere esplicitato che i creditori sono pagati con la cessione dei crediti sociali, da loro accettata «pro soluto» (situazione nella quale i principi contabili prevedono che i crediti ceduti possano essere eliminati dall'attivo

patrimoniale).

Difatti nel caso in cui i crediti sociali siano tutti finalizzati al «diretto pagamento» dei debiti della società - e i creditori della società accettano il pagamento liberando la società per un importo pari al controvalore del credito ceduto, i crediti sociali «si estinguono» e residuano solo eventuali poste passive, situazione questa che permette l'iscrizione, perché tutto ciò che era possibile liquidare e monetizzare è stato liquidato ed è stato utilizzato per il pagamento dei creditori sociali, quindi le operazioni di liquidazione si possono ritenere concluse.

La stessa indicazione è applicabile se all'attivo fossero iscritti crediti e beni in natura e, al passivo, solo debiti, qualora i crediti e i beni siano tutti utilizzati come strumento di diretto pagamento dei debiti della società e risulti l'accettazione (nella nota integrativa) dei creditori sociali.

Se le poste debitorie e creditorie residue nello stato patrimoniale avessero tutte natura tributaria e detta circostanza fosse esplicitata nel bilancio/nota integrativa/piano di riparto, oppure dichiarata dal Liquidatore nel Modello Note firmato digitalmente, il bilancio fi-

nale risulterebbe comunque iscrivibile (in deroga alle indicazioni generali ai sensi dell'art. 28, comma 4, dlgs 175/2014 secondo cui i debiti tributari e contributivi della società restano della stessa anche successivamente alla sua cancellazione).

Nel caso, poi, di contemporanea presenza di crediti (di qualunque natura) e di debiti solo verso i soci e/o il liquidatore, il bilancio è comunque iscrivibile. Ciò

in quanto i soci/creditori approvano il bilancio e la relativa nota integrativa/piano di riparto, in cui viene specificato

**Il lavoro dei liquidatori termina solo dopo che, approvato il bilancio di liquidazione, chiedono la cancellazione della società**

che i debiti residui sono tutti riferibili ai soci stessi.

Qualora il Bilancio finale riporti solo crediti tributari all'attivo (+ eventuali somme di danaro) e debiti vari al passivo sarà ammissibile l'iscrizione se i crediti tributari diventano esigibili con la chiusura della liquidazione (es. mediante la presentazione della dichiarazione dei redditi o della dichiarazione Iva relativa all'intero periodo di liquidazione).

In presenza di polizze assicurative, crediti assistiti da garanzie bancarie ossia di soli crediti a lunga scadenza di sicura liquidità ed esigibilità nei bilanci finali e debi-

ti vari al passivo, il bilancio può essere iscritto se la nota integrativa/piano di riparto esplicita tali caratteristiche e indica la data di scadenza, di molto successiva all'invio telematico della richiesta di iscrizione.

Un'ipotesi particolare si verifica se il bilancio finale documenta la contemporanea presenza di poste creditorie e debitorie e la nota integrativa/piano di riparto segnala che le poste creditorie (ancora) iscritte nell'attivo del bilancio finale sono «controverse», formano cioè oggetto di contenzioso aperto presso l'Autorità giudiziaria (con notevole aggravio dei tempi di conclusione dell'iter liquidatorio). Questa situazione è ostativa all'iscrizione salvo che i crediti controversi siano ininfluenti ai fini del pagamento dei creditori (comunque assicurato dai cespiti attivi indicati a bilancio e «liquidi»). Analoga situazione se le poste controverse siano debiti.

**Decisive le indicazioni in nota integrativa.** Dal-

le indicazioni in commento emerge come in ognuna delle situazioni elencate sia fondamentale, ai fini dell'accettazione dell'iscrizione del bilancio al registro imprese, esplicitare nella nota integrativa o nel piano di riparto le peculiarità della situazione rappresentata nel documento (ad esempio, che i creditori sociali hanno accettato la modalità di pagamento diretta mediante imputazione di crediti e beni, o che le poste residue sono tutte di natura tributaria, o ancora che le voci controverse sono comunque ininfluenti ai fini del pagamento o pagabili con cespiti liquidi pronti per essere utilizzati, o che i creditori hanno accettato le cessioni pro soluto ecc.) Se così non fosse, la richiesta di iscrizione andrebbe regolarizzata mediante la presentazione di una nuova nota integrativa/piano di riparto o per mezzo di apposita dichiarazione da firmare digitalmente a cura del liquidatore (nel «Modello Note», allegato alla pratica e firmato digitalmente dallo stesso). Diversamente, se il bilancio finale contiene poste attive e passive il Registro Imprese seguirà le regole generali citate e il bilancio finale non sarà iscrivibile.

Non rileva, in proposito, l'eventuale e successivo invio telematico di «dichiarazioni liberatorie» rilasciate dai titolari dei crediti iscritti nel passivo del bilancio finale, già trasmesso all'ufficio del registro delle imprese.