

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Prassi

N. 10 | Settembre 2024

Deloitte.

In questo numero:

PRASSI

Imposte Dirette

- Risposta a Interpello n. 178 del 2 settembre 2024: Determinazione del costo fiscale della partecipazione detenuta dal socio di una s.n.c. a seguito della rivalutazione degli immobili effettuata dalla società di persone, in regime di contabilità semplificata, ai sensi dell'articolo 15, commi da 16 a 23 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.
- Risposta a Interpello n. 186 del 26 settembre 2024: IRAP – Rideterminazione della base imponibile a seguito di sentenza – Rimborso – Applicabilità dell'articolo 21, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Imposte indirette (imposta di bollo)

- Risposta a Interpello n. 181 del 12 settembre 2024: Dichiarazione delle cripto-attività possedute e imposta di bollo.

Imposta di registro

- Risposta a Interpello n. 185 del 18 settembre 2024: Applicazione dell'imposta di registro ad un contratto di locazione contenente disposizioni relative ad una clausola penale.

IVA

- Risoluzione n. 47/E del 19 settembre 2024: IVA - Emissione nota di variazione - Liquidazione ordinaria di una società e sua estinzione mediante cancellazione dal Registro delle Imprese.

Prassi

Imposte Dirette

Risposta a Interpello n. 178 del 2 settembre 2024: Determinazione del costo fiscale della partecipazione detenuta dal socio di una s.n.c. a seguito della rivalutazione degli immobili effettuata dalla società di persone, in regime di contabilità semplificata, ai sensi dell'articolo 15, commi da 16 a 23 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

Con la risposta a interpello in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha esaminato un quesito in tema di determinazione del costo fiscale della partecipazione detenuta dal socio di una S.n.c. a seguito della rivalutazione degli immobili effettuata dalla società di persone, in regime di contabilità semplificata.

L'Agenzia ha in particolare ritenuto che le somme assoggettate all'imposta sostitutiva di rivalutazione pagata in relazione ai beni dell'impresa non possono essere computate nel costo fiscale delle partecipazioni dei soci delle società di persone. Infatti, solo il pagamento dell'ulteriore imposta sostitutiva per l'affrancamento del saldo attivo sarebbe in grado di incrementare il costo fiscale.

Ciò posto, è stata ritenuta priva di efficacia la rivalutazione effettuata da parte di una società di persone in contabilità semplificata, dal momento che per i soggetti che adottano il suddetto regime contabile il saldo attivo di rivalutazione non esistendo, non può essere oggetto di affrancamento.

Il caso trattato dall'Agenzia delle Entrate riguarda una S.n.c. che aveva effettuato la rivalutazione, ai sensi dell'art. 15, commi 16 e ss., del DL 185/2008, in regime contabile semplificato e che aveva successivamente adottato la contabilità ordinaria, per la quale si è posto il problema di valutare correttamente il dato del costo della partecipazione dei soci nell'imminenza di altre operazioni straordinarie sulle quote.

Nello specifico, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- l'assolvimento dell'imposizione sostitutiva sulla rivalutazione dei beni d'impresa da parte di una società di persone non determina l'incremento del costo fiscale delle partecipazioni detenute dai soci nella società stessa;
- poiché la rivalutazione effettuata in regime di contabilità semplificata non comporta l'iscrizione di una riserva in sospensione d'imposta, il maggior valore del bene rivalutato troverà la sua contropartita, nel passaggio al regime ordinario, in una riserva (qualificabile fiscalmente come riserva di utili) libera da vincoli, con la conseguenza che il successivo annullamento di tale riserva, per consentire l'assegnazione dei beni ai soci, non sarà assoggettato a imposta sostitutiva prevista in materia di assegnazione agevolata.

Nella risposta a interpello n. 178/2024, l'Agenzia delle Entrate pone l'accento in particolar modo sul passaggio alla contabilità ordinaria: si precisa, in continuità con precedenti interventi di prassi, che, in assenza di un saldo attivo di rivalutazione in sospensione d'imposta nel passivo, il passaggio alla contabilità ordinaria determina, in sede di apertura dei conti e di conseguente iscrizione nell'attivo dei beni, l'allocazione di una corrispondente riserva di patrimonio netto che, però, non è asservita al vincolo di sospensione d'imposta; ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, all'atto della sua iscrizione non è possibile incrementare il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione dei soci, non essendovi alcun fenomeno di imputazione reddituale in capo ai soci stessi. Ciò che, invece, determina l'incremento è l'affrancamento a pagamento del saldo attivo di rivalutazione, il quale a questi fini di fatto viene equiparato alla imputazione per trasparenza in capo ai soci del saldo attivo medesimo; ciò, ad ogni modo, non può avvenire per le società in regime semplificato, in quanto per tali soggetti il saldo attivo, per definizione, non esiste, e il suo "surrogato" (la riserva del passivo costituita in sede di eventuale adozione della contabilità ordinaria) è una riserva libera, anch'essa non oggetto di affrancamento. L'impossibilità di computare nel costo della partecipazione le somme soggette all'imposta sostitutiva sulla rivalutazione dovrebbe essere tale anche nella più lineare situazione in cui la società mantenga il regime contabile semplificato: tale indicazione si desume indirettamente dal passo della risposta n. 178/2024 in cui l'Agenzia ritiene che "la rivalutazione effettuata nel 2008 (...) non incrementi il costo fiscale della partecipazione detenuta dall'istante neanche per effetto della successiva opzione della società per il regime della contabilità ordinaria" (e quindi, a maggior ragione, in primis se tale opzione non viene mai esercitata).

L'Agenzia delle Entrate non ha invece risposto, in quanto quesito inammissibile nel caso di specie, alla seconda questione, anch'essa di interesse, sollevata dall'istante, riferita alla situazione (frequente negli ultimi anni) in cui, per effetto di superammortamenti, iper-ammortamenti e variazioni in diminuzione quali quelle per i contributi detassati COVID-19, si generano perdite fiscali che, una volta imputate ai soci, se si guarda al mero dato numerico porterebbero al di sotto dello zero il costo della partecipazione. Nella soluzione proposta dal contribuente si evidenzia invece che, in costanza di

partecipazione, le perdite imputate per trasparenza dovrebbero ridurre il costo sino a zero, non potendosi al contrario verificare fenomeni di “sottozero” fiscalmente rilevanti; il punto non è però stato analizzato dall’Agenzia delle Entrate e rimane quindi privo di chiarimenti.

Risposta a Interpello n. 186 del 26 settembre 2024: IRAP – Rideterminazione della base imponibile a seguito di sentenza – Rimborso – Applicabilità dell’articolo 21, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Con la risposta a interpello in oggetto l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di rideterminazione della base imponibile IRAP a seguito di sentenza, poiché il versamento dell’imposta era in origine dovuto, si applica il c.d. “rimborso anomalo” previsto dall’art. 21, comma 2, ultimo periodo, del D.Lgs. n. 546/1992, secondo cui “la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione”.

In tema di rideterminazione della base imponibile IRAP a seguito di sentenza, nella risposta a interpello n. 186 l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che l’art. 50 del D.Lgs. n. 446/1997, istitutivo di tale imposta, ha previsto che per la dichiarazione, la liquidazione, l’accertamento, la riscossione, il contenzioso, le sanzioni e tutti gli aspetti non disciplinati espressamente, si applicano le disposizioni previste per l’imposta sul reddito delle persone fisiche.

Norma di riferimento è, dunque, per i rimborsi l’art. 38 del D.P.R. n. 602/1973, secondo cui il soggetto che ha effettuato il versamento diretto può presentare all’intendente di finanza nella cui circoscrizione ha sede il concessionario presso il quale è stato eseguito il versamento istanza di rimborso, entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento stesso, nel caso di errore materiale, duplicazione ed inesistenza totale o parziale dell’obbligo di versamento.

Nessun dubbio, quindi, che anche per l’IRAP, in caso di errore materiale, duplicazione e inesistenza totale o parziale dell’obbligo di versamento, il soggetto che ha effettuato il versamento, può, in base al comma 1 dell’art. 38 del D.P.R. n. 602/1973, presentare istanza di rimborso entro il termine di decadenza di quattro anni dalla data del versamento stesso. L’istanza di rimborso deve essere presentata all’Ufficio locale territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del soggetto richiedente.

Fermo tale criterio generale, va osservato che, nel caso di specie, il versamento dell’imposta era in origine dovuto (nell’an e nel quantum), difettando i presupposti per l’applicazione delle norme richiamate. Rispetto a questa lacuna, soccorre tuttavia il c.d. “rimborso anomalo” previsto dall’art. 21, comma 2, ultimo periodo, del D.Lgs. n. 546/1992 (secondo cui la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione), il quale costituisce norma di chiusura del sistema (come peraltro più volte osservato anche dalla Corte di Cassazione), per cui in tema di rimborso di versamenti effettuati in relazione ad imposte dirette non dovute, la disciplina di cui all’art. 38, del D.P.R. n. 602/1973, che prevede la possibilità di presentare la relativa richiesta entro il termine di 48 mesi, si applica esclusivamente se tali versamenti non risultavano dovuti fin dall’origine; quando, invece, il diritto alla restituzione sia sorto in data posteriore a quella del pagamento dell’imposta, è applicabile l’art. 21, comma 2, ultimo periodo, del D.Lgs. n. 546/1992, disposizione di carattere residuale e di chiusura del sistema, secondo cui l’istanza di rimborso può essere presentata entro due anni dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

In conclusione, circoscrivendo il tema alle imposte sui redditi, in generale la domanda di rimborso dei tributi indebitamente pagati a qualsiasi titolo va presentata, a pena di decadenza, entro 48 mesi da quando il pagamento è stato effettuato ai sensi dell’art. 38 del D.P.R. n. 602/1973. In talune circostanze, è però impossibile rispettare il menzionato termine in quanto, nel momento in cui si effettua il pagamento, non si poteva avere contezza del fatto che lo stesso si sarebbe rivelato, in futuro, indebito. A tal riguardo, rileva, pertanto, l’art. 21, comma 2, ultimo periodo, del D.Lgs. n. 546/1992. Il richiamato art. 21 non opera, per le situazioni ordinarie, in tema di imposte sui redditi essendoci già l’art. 38 del D.P.R. n. 602/1973; tuttavia, laddove non espressamente previsto trova applicazione quando il diritto al rimborso deriva da un evento successivo al pagamento.

Imposte indirette (imposta di bollo)

Risposta a Interpello n. 181 del 12 settembre 2024: Dichiarazione delle crypto-attività possedute e imposta di bollo.

Con la risposta a interpello in oggetto l’Agenzia delle Entrate ha esaminato un quesito afferente alle modalità dichiarative delle crypto-attività possedute e la relativa applicazione dell’imposta di bollo.

In particolare, l’Istante detiene bitcoin presso una società di diritto italiano (di seguito, “Società”) iscritta nel Registro Operatori Valute Virtuali, istituito presso l’Organismo Agenti e Mediatori (OAM). L’Istante dichiara di aver regolarmente indicato la criptovaluta detenuta nel Quadro RW della propria dichiarazione dei redditi fin dal primo anno di possesso e che,

nel periodo d'imposta 2023, è stata addebitata dalla Società l'imposta di bollo ai sensi dell'art. 13, comma 2ter della Tariffa, Parte Prima allegata al D.P.R. n. 642/1972 (pari ad euro 26,07). L'Istante rappresenta, altresì, di non aver conferito alla Società alcun incarico di agire quale sostituto d'imposta ai sensi e per gli effetti dell'art. 6 del D.Lgs. n. 461/1997.

Ciò posto, l'Istante chiede se:

- sussista l'obbligo di compilazione del Quadro RW della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 4 del D.L. n. 167/1990;
- debba applicare l'imposta sul valore delle cripto-attività, ai sensi del comma 18, ultimo periodo, dell'art. 19 del D.L. n. 201/2011.

L'Agenzia delle Entrate – dopo aver richiamato la normativa e i documenti di prassi rilevante in materia (cfr., in particolare, la Circolare n. 30/E del 27 ottobre 2023) osserva che, nel caso di specie, l'Istante afferma di detenere cripto-attività presso un "prestatore di servizi di portafoglio digitale" italiano, iscritto nel registro tenuto dall'OAM, il quale ha applicato l'imposta di bollo e, pertanto, il contribuente non è tenuto ad applicare l'imposta sul valore delle cripto-attività.

Inoltre, come illustrato dalla normativa e dalla prassi richiamata, l'Istante è tenuto alla compilazione del Quadro RW, ai fini degli obblighi di monitoraggio fiscale, in quanto non rientra tra le fattispecie di esonero di cui al comma 3 dell'art. 4 del D.L. n. 167/1990.

Relativamente al trattamento degli importi in valuta tradizionale temporaneamente presenti nel rendiconto rilasciato dalla Società, si rappresenta che con riferimento all'imposta di bollo per i prodotti finanziari, nella Circolare n. 48/E del 21 dicembre 2012, viene chiarito che l'art. 3, comma 3, del D.M. 24 maggio 2012 precisa, che *"Se, in costanza di rapporto, sia all'inizio che al termine del periodo rendicontato non sono presenti prodotti finanziari né sono state registrate movimentazioni nel corso del periodo stesso, l'imposta non è dovuta"*. L'esclusione dell'imposta opera, dunque, per i rapporti che non presentano evidenze di prodotti finanziari e che non sono stati movimentati. Pertanto, nel caso di specie, ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo, non si deve tener conto dell'importo in euro temporaneamente presente nella posizione dell'Istante, in quanto lo stesso non rappresenta un prodotto finanziario. Tale importo in euro detenuto presso la Società, inoltre, non deve essere indicato nel quadro RW in quanto non è detenuto, come precisato dall'Istante nella documentazione integrativa, presso conti correnti all'estero.

Infine, tenuto conto che sui bitcoin la Società ha già applicato l'imposta di bollo, l'Istante dovrà compilare il Quadro RW per i soli obblighi di monitoraggio fiscale barrando la colonna 16.

Imposta di registro

Risposta a Interpello n. 185 del 18 settembre 2024: Applicazione dell'imposta di registro ad un contratto di locazione contenente disposizioni relative ad una clausola penale.

Con la risposta a interpello in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha esaminato un quesito posto dall'Istante che intende locare un proprio immobile adibito a studio medico che sarà locato ad un professionista esercitante professione medica o sanitaria; dovendo predisporre il relativo contratto di locazione, l'Istante fa presente che intende inserire nell'ambito delle previsioni contrattuali delle clausole penali volontarie (le quali, nello specifico, prevedono che: (a) il mancato pagamento puntuale del canone e degli oneri accessori costituisce motivo di risoluzione del contratto ed obbliga il conduttore alla corresponsione degli interessi di mora nella misura del tasso ufficiale di sconto maggiorato di cinque Punti; (b) in caso di mancata riconsegna della cosa locata alla scadenza prevista in contratto o a quella di una sua eventuale rinnovazione, il conduttore, oltre al pagamento del corrispettivo, si obbliga al pagamento di una penale giornaliera pari ad un trentesimo del triplo dell'ultimo canone corrisposto salvo i maggiori danni).

Ciò posto, l'Istante chiede se, in sede di registrazione del predetto contratto, si applichi, ai fini dell'imposta di registro, l'art. 21, comma 2, del D.P.R. n. 131/1986 (TUR) ovvero la disciplina degli atti contenenti più disposizioni che, per la loro intrinseca natura, derivino necessariamente le une dalle altre: tale disciplina comporterebbe la registrazione dell'atto con l'imposizione dovuta per la disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa.

Con riferimento al caso di specie, l'Agenzia delle Entrate richiama la normativa civilistica e fiscale e la giurisprudenza che si è espressa in materia; in particolare, ai fini fiscali, l'Agenzia osserva che il pagamento che consegue, in caso di inadempimento, dalla clausola penale è escluso dalla base imponibile IVA, ai sensi dell'art. 15, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, e assoggettato ad imposta di registro ai sensi dell'art. 40 del TUR (c.d. principio di alternatività IVA/ Registro).

Con riferimento al trattamento ai fini dell'imposta di registro della clausola penale inserita in un contratto di locazione, ricompreso nell'ampia categoria generale dei contratti a prestazioni corrispettive, occorre considerare le previsioni dettate dall'articolo 21 del TUR (*"Atti che contengono più disposizioni"*), secondo cui: *"Se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto"* (comma 1); *"Se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca*

natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa" (comma 2).

Al riguardo, si evidenzia che, come da ultimo chiarito dalla Corte di Cassazione con la sentenza 7 febbraio 2024, n. 3466, l'espressione "disposizioni", utilizzata dalla norma, deve essere intesa nel senso di "disposizioni negoziali", ognuna contraddistinta da una autonoma causa negoziale, e non di pattuizioni o clausole concernenti un unico negozio giuridico; in tal senso, anche la Circolare 29 maggio 2013, n. 18/E, secondo cui "Per 'disposizione' si intende una convenzione negoziale suscettibile di produrre effetti giuridici valutabili autonomamente, in quanto in sé compiuta nei suoi riferimenti soggettivi, oggettivi e causali"). Al riguardo, la Corte di Cassazione, con la citata sentenza n. 3466 del 2024, nel pronunciarsi sul trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro della clausola penale contenuta in un contratto di locazione, ha ritenuto che "ai fini di cui all'art. 21 D.P.R. n. 131/2986, la clausola penale (nella specie inserita in un contratto di locazione) non è soggetta a distinta imposta di registro, in quanto sottoposta alla regola dell'imposizione della disposizione più onerosa prevista dal secondo comma della norma citata".

A tali conclusioni, la Corte di Cassazione è pervenuta puntualizzando che "la funzione coercitiva e di predeterminazione del danno della clausola penale ne implica la sua necessaria accessorietà (ex multis: Cass., sez. III civ., 26 settembre 2006, n. 18779: "Stante la natura accessoria della clausola penale rispetto al contratto che la prevede, l'obbligo che da essa deriva non può sussistere autonomamente rispetto all'obbligazione principale; ne consegue che, se il debitore è liberato dall'obbligo di adempimento della prestazione per prescrizione del diritto del creditore a riceverla, quest'ultimo perde anche il diritto alla prestazione risarcitoria prevista in caso di mancato adempimento del predetto obbligo" (si veda fra le tante: Cass., sez. III civ., 19 gennaio 2007, n. 1183 ; Cass., sez. III civ., 13 gennaio 2005, n. 591; Cass., sez. II civ., 21 maggio 2001, n. 6927))".

In conclusione, alla luce di quanto precede, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, in linea generale, in sede di registrazione del contratto di locazione, contenente una clausola penale, come nel caso di specie, ai sensi del citato art. 21, comma 2, del TUR, debba essere applicata la tassazione della disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa, tra la disposizione afferente al contratto e quella relativa alla clausola penale stessa.

Come precisato dalla Risoluzione 16 luglio 2004, n. 91/E, ai fini della valutazione della disposizione più onerosa di cui all'art. 21, comma 2, del TUR, alla clausola penale si applica la disciplina degli atti sottoposti a condizione sospensiva, di cui all'art. 27 del TUR, secondo cui "Gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa" (ovvero 200 euro); la clausola penale, infatti, non opera diversamente da una condizione sospensiva: gli effetti di quest'ultima sono ricollegati al verificarsi di un evento successivo alla registrazione del contratto (quello, futuro ed incerto, dedotto in condizione ovvero l'eventuale ritardo/inadempimento se si tratta di clausola penale). Il verificarsi degli eventi che fanno sorgere l'obbligazione (tardività/inadempimento) e, quindi, l'ulteriore liquidazione d'imposta "devono essere denunciati entro trenta giorni, a cura delle parti contraenti o dei loro aventi causa e di coloro nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, all'ufficio che ha registrato l'atto al quale si riferiscono", ai sensi dell'articolo 19 del TUR.

IVA

Risoluzione n. 47/E del 19 settembre 2024: IVA - Emissione nota di variazione - Liquidazione ordinaria di una società e sua estinzione mediante cancellazione dal Registro delle Imprese.

Con la risoluzione n. 47/E/2024, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, una volta estinta la società senza che sia stata ancora esercitata la facoltà di emissione della nota di variazione in diminuzione, non è consentito ai soci sostituirsi ad essa nella sua emissione per recuperare l'IVA relativa a un credito non incassato prima dell'estinzione della società partecipata. In maggiore dettaglio, in tema attiene alla liquidazione ordinaria di una società e alla sua estinzione mediante cancellazione dal Registro delle Imprese i cui soci chiedono se al caso in esame possano essere applicati i principi formulati con riferimento alle operazioni straordinarie e ai relativi effetti successori negli adempimenti fiscali con particolare attenzione alla possibilità di emettere note di variazione, ex art. 26, D.P.R. n. 633/1972.

Con la risoluzione in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha esaminato un quesito in tema di liquidazione ordinaria di una società e sua estinzione mediante cancellazione dal Registro delle Imprese: in particolare, nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate afferma che la cancellazione dal Registro delle Imprese di una società, a seguito della conclusione di una procedura di liquidazione volontaria, non permette ai soci di sostituirsi ad essa per l'emissione di una nota di variazione in diminuzione per recuperare l'IVA relativa a un credito non incassato: pertanto, se una società emette una fattura e si estingue prima di avere emesso una nota di variazione in diminuzione, la facoltà di emettere tale documento non si trasferisce ai soci e il diritto di credito verso l'Erario per la restituzione dell'IVA assolta si estingue insieme alla società che è stata cancellata dal Registro delle Imprese.

Nello specifico, la Risoluzione chiarisce se alla liquidazione ordinaria di una società possano essere applicati o meno i principi enunciati per le operazioni straordinarie in merito agli effetti successori negli adempimenti fiscali e, più in dettaglio, con riferimento alla possibilità di emettere note di variazione ex art. 26 del D.P.R. n. 633/1972. L'Agenzia richiama, in primo

luogo, la normativa in tema di fusioni, al fine di mettere in luce le differenze che intercorrono rispetto al caso della liquidazione della società. Nelle operazioni straordinarie di trasformazione o fusione, anche per incorporazione, la società o l'ente risultante subentra negli obblighi delle società trasformate o fuse, in quanto l'operazione straordinaria realizza una successione a titolo universale e produce gli effetti dell'estinzione della società incorporata e della contestuale sostituzione a questa della incorporante, nella titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi. La società incorporante rappresenta il nuovo centro di imputazione e di legittimazione dei rapporti giuridici già riguardanti i soggetti incorporati. La società che subentra nelle posizioni soggettive del cedente/prestatore di servizi, acquisisce, tra gli altri, la facoltà di emettere note di variazione, con riferimento alle operazioni effettuate originariamente dalla società scissa o incorporata.

I medesimi principi, tuttavia, non si applicano alle ipotesi di liquidazione ordinaria di una società, che comporta l'estinzione della stessa mediante la sua cancellazione dal Registro delle Imprese. Infatti, sebbene l'estinzione della società dia luogo ad un fenomeno successorio in favore dei soci, resta ferma la diversa finalità della procedura liquidatoria rispetto alle altre operazioni straordinarie che determinano una successione dell'avente causa nei diritti e obblighi delle società coinvolte.

Infatti, come affermato dalla giurisprudenza di legittimità, se, da un lato, tale giurisprudenza ha ritenuto che l'estinzione della società, a seguito della cancellazione del Registro delle Imprese, determini un fenomeno successorio in favore dei soci, i quali subentrerebbero nei rapporti attivi e passivi facenti capo alla società estinta (cfr., Cass. SS.UU. n. 6070/2013), dall'altro lato, è stato, però, sancito che la procedura liquidatoria ha una finalità del tutto differente rispetto alle altre operazioni straordinarie (cfr., Cass. SS.UU. n. 21970/2021): sulla base di questa seconda sentenza, l'Agenzia delle Entrate mette in risalto, quindi, la peculiarità della procedura di liquidazione ordinaria, in quanto volta alla conclusione di tutti i rapporti sociali.

Di conseguenza, qualora la società emittente la fattura, al termine della liquidazione ordinaria si estingua per effetto della cancellazione dal registro delle imprese prima di aver esercitato la facoltà di emissione della nota di variazione in diminuzione, il diritto di credito verso l'erario dalla restituzione della maggiore IVA a debito non può essere trasferito per successione ai soci, ma si estingue insieme ad essa.

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Catania

Viale XX Settembre 70
Tel. +39 095 6147211
Fax. +39 095 6147212

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Santa Sofia, 28
Tel. +39 02 83324111
Fax. +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via Vittorio Veneto, 89
Tel. +39 06 489901
Fax. +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario - Deloitte Società tra Professionisti S.r.l., Società Benefit per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit