

La risoluzione Ade con i chiarimenti su principi successori nelle operazioni straordinarie

DS6901

DS6901

Nessuna variazione Iva ai soci

Non subentrano nel diritto in caso di liquidazione ordinaria

DI GIANLUCA STANCATI

Nell'ipotesi di estinzione di una società mediante cancellazione dal Registro delle Imprese ad esito della sua liquidazione ordinaria, ai soci non si trasmette il diritto di operare le variazioni Iva a rettifica delle operazioni fatturate dalla partecipata. Ciò in quanto, diversamente da quanto accade nella fusione e nella scissione, nella specie non si verifica un fenomeno di successione tale da comprendere il generale subentro nell'esercizio delle posizioni soggettive facenti capo alla società estinta. Di contro, la liquidazione comporta la discontinuità dell'impresa nel senso di coinvolgere altresì l'estinzione del potenziale diritto di credito verso l'Erario per Iva. In questi termini si è espressa l'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 47/2024, in ordine alla questione di diffuso interesse circa la possibilità di estendere alla liquidazione ordinaria i principi successori enunciati, in ambito tributario, per le operazioni straordinarie. L'Ade ripercorre le posizioni giurisprudenziali di legittimità che attribuiscono alla fusione una portata universale, assimilabile alla successione mortis causa, nel perseguimento di una funzione che non è diretta a concludere i rapporti, né a trasferirli con permanenza del dante causa, ma a darvi seguito in un diverso contesto organizzativo (Cass. n. 21970/2021). Su questi presupposti si giustificano i principi espressi (art. 172, c. 4 del Tuir) o enucleati in via interpretativa che sanciscono "l'eredità delle posizioni fi-

scali". Relativamente al ramo aziendale oggetto di scissione, nella ris. n. 183/1995 è stato chiarito che "per le eventuali variazioni dell'imponibile o dell'imposta, inerenti a rapporti pregressi trasferiti alla beneficiaria, la procedura di rettifica (art. 26 dpr n. 633/1972) dovrà essere posta in essere da quest'ultima società subentrata nei diritti e negli obblighi della scissa". Nei contesti di successione universale sono riscontrabili quelle corrispondenze, oggettive e soggettive, richieste ai fini della menzionata procedura (risposta n. 427-E/2023; Cass. nn. 8455 e 9188/2001). Sul tema specifico della liquidazione ordinaria, anche in chiave comparativa con le altre operazioni, l'Ade richiama quanto chiarito dalla Cassazione n. 21970/2021: la liquidazione medesima è volta alla definizione di tutti i rapporti in prospettiva della cessazione dell'impresa. Le stesse Sezioni Unite (n. 6070/2013), escludono che i soci possano subentrare nelle pretese o nei diritti di credito ancora incerti o illiquidi la cui confluenza nel riparto finale avrebbe richiesto un'altra attività ad opera del liquidatore che, non essendo intervenuta, può assumersi come rinunciata. Questi elementi sono assimilabili alla facoltà di emissione della nota di credito che versi in stato "quiescente" al momento della cancellazione dal Registro delle imprese. La restituzione dell'imposta rappresenterebbe una mera aspettativa che, come tale, non sopravvive all'estinzione della società

— © Riproduzione riservata — ■

