

LIQUIDAZIONE DI S.R.L.: PROFILI CIVILISTICI E AZIENDALISTICI

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- PROFILI CIVILISTICI
- PROFILI AZIENDALISTICI

Artt. 2484 - 2496 C.C. - OIC 5, OIC 30 - IRDCEC - Documento n. 11 - giugno 2011

Il procedimento di liquidazione segue il manifestarsi di una delle cause di scioglimento previste dalla legge e si estrinseca nelle operazioni necessarie per trasformare in denaro gli elementi attivi del suo capitale, estinguere i debiti sociali e ripartire il residuo fra i soci con la conseguente cancellazione dal registro delle imprese.

Dal punto di vista normativo questa fase di “dissoluzione” della società è composta da tre diversi periodi:

a) accertamento del verificarsi di una causa di scioglimento della società e relativa pubblicità (artt. 2484 e 2485 C.C.). In questa fase la gestione dell’impresa è affidata agli amministratori fino alla data di pubblicazione della nomina dei liquidatori (artt. 2486 e 2487-bis C.C.);

b) procedimento di liquidazione, che va dalla data di pubblicazione della nomina dei liquidatori fino al deposito del bilancio finale di liquidazione ed all’esecuzione del piano di riparto (artt. 2487-2494 C.C.);

c) estinzione della società a seguito della sua cancellazione dal registro delle imprese e deposito dei libri contabili e sociali (artt. 2495 e 2496 C.C.).

Durante la fase della liquidazione la società manterrà la personalità giuridica e tutti i diritti ed obblighi relativi, fino alla cancellazione dal registro delle imprese.

Di seguito, verranno analizzati gli aspetti civilistici ed aziendalistici della procedura di liquidazione, con specifico riguardo alle società a responsabilità limitata.

SCHEMA DI SINTESI

Fase di liquidazione delle società a responsabilità limitata

AMMINISTRATORI



L’organo amministrativo, al verificarsi di una causa di scioglimento e fino al momento del passaggio di consegne ai liquidatori, conserva il potere di gestire la società con l’obiettivo di preservare l’integrità del patrimonio sociale.

LIQUIDATORI



Nella società a responsabilità limitata la nomina dei liquidatori che non comporta modifica dell’atto costitutivo non necessita della verbalizzazione notarile.

SITUAZIONE DEI CONTI



Costituisce un prospetto equiparabile ad “un bilancio di verifica” redatto alla data in cui si producono gli effetti dello scioglimento.

RENDICONTO SULLA GESTIONE



Rappresenta una sorta di bilancio redatto con riferimento alla frazione di esercizio che si chiude alla data di avvio della gestione liquidatoria, rappresentata dalla data di iscrizione della nomina dei liquidatori.

CANCELLAZIONE



La cancellazione dal registro delle imprese comporta l’estinzione della società (c.d. efficacia costitutiva della cancellazione).

PROFILI CIVILISTICI

CAUSE
DI SCIOGLIMENTO

- La società a responsabilità limitata si scioglie ed entra in stato di liquidazione, al verificarsi di una delle seguenti cause previste dall'art. 2484 C.C.:
 - .. decorso del termine di durata fissato nell'atto costitutivo;
 - .. conseguimento dell'oggetto sociale o sopravvenuta impossibilità a conseguirlo, salvo che l'assemblea, all'uopo convocata, non deliberi le opportune modifiche statutarie;
 - .. impossibilità di funzionamento o continuata inattività dell'assemblea;
 - .. riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, fatte salve le possibilità di trasformazione e ricapitalizzazione della società, anche a causa del recesso del socio;
 - .. ipotesi previste dagli artt. 2437-quater e 2473 C.C.;
 - .. deliberazione dell'assemblea di scioglimento anticipato;
 - .. altre cause previste dall'atto costitutivo o dallo statuto.

RUOLO DELL'ORGANO
AMMINISTRATIVO

- Al verificarsi di una causa di scioglimento l'organo amministrativo (consiglio di amministrazione, amministratore unico, co-amministratori) deve senza indugio redigere un verbale ad hoc con il quale si dà (e si prende) atto dell'accadimento relativo al sopravvenuto scioglimento della società; detto verbale deve essere depositato presso il registro delle imprese a cura del richiamato organo e soltanto dalla data di iscrizione si realizzano gli effetti dello scioglimento, come disposto dal c. 3, dell'art. 2484 C.C..
- Con riferimento alla dichiarazione di accertamento degli amministratori è plausibile che essa costituisca un atto collegiale, da assumere sotto forma di delibera dell'organo amministrativo, ove questo sia pluripersonale.
 - È importante sottolineare che la norma parla di iscrizione e non di deposito.
 - Per l'iscrizione va utilizzato il modello "S3" che va firmato digitalmente dall'organo amministrativo.
 - Gli effetti dello scioglimento si determinano dall'iscrizione della deliberazione.
 - In caso di omissione o di ritardo nell'esercizio di tali funzioni gli amministratori saranno personalmente e solidalmente responsabili verso la società, i soci, i creditori sociali ed i terzi per i danni subiti, compresi quelli cagionati dalla mancata o intempestiva attivazione del procedimento liquidatorio.
- Inoltre, con particolare riferimento all'evento inerente allo scioglimento della società per **emersione di perdite che hanno eroso il capitale sociale** portando lo stesso al di sotto del minimo legale, l'organo amministrativo deve constatare l'evento con apposito verbale e, contestualmente e "... senza indugio ...", deve procedere a convocare l'assemblea dei soci per le necessarie deliberazioni, sottoponendo ai soci la situazione contabile infrannuale, al fine di evitare eventuali azioni di responsabilità, di cui all'art. 2485 C.C., "... in caso di ritardo od omissione ...".
- L'organo amministrativo **deve depositare il verbale presso il registro delle imprese**, ma soprattutto deve predisporre una situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento, conservando la gestione della società fino al passaggio di consegna indicato dall'art. 2487-bis C.C..
- Va utilizzato sempre il modello "S3" cui va apposta la firma digitale. Con la delibera di nomina, gli amministratori cessano dalla loro carica, mentre i liquidatori assumono la veste di organo gestionale.
- La loro attività deve avvenire nel pieno rispetto delle finalità liquidatorie e delle modalità gestionali relative agli organi amministrativi, fissate dalla legge e integrate dalla deliberazione assembleare recante i criteri di liquidazione e le regole di funzionamento del nuovo organo.

PROFILI AZIENDALISTICI

NOMINA E REVOCA DEI LIQUIDATORI

- Per quanto concerne la nomina (e revoca) dei liquidatori, l'art. 2487 C.C., dispone che l'assemblea dei soci, convocata dagli amministratori contestualmente all'**accertamento della causa di scioglimento**, "... con le maggioranze previste per le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto ..." delibera su "... la nomina dei liquidatori, con indicazione di quelli cui spetta la rappresentanza della società ...".
- Dal momento che la norma dispone che la nomina (e la revoca) dei liquidatori deve essere deliberata dall'assemblea dei soci con le maggioranze stabilite per le modificazioni dell'atto costitutivo e/o dello statuto sociale, la stessa conserva un carattere "suppletivo" al pari del previgente art. 2450 C.C..
- La nomina ed i poteri dei liquidatori devono essere iscritti a loro cura nel registro delle imprese (art. 2487-bis C.C.).
- In concomitanza con l'iscrizione si verifica la cessazione dalla carica degli amministratori.
- Pertanto, è da considerarsi legittima la delibera assembleare mediante la quale siano nominati i liquidatori di una società a responsabilità limitata, senza l'ausilio del notaio, in tutti i casi di scioglimento previsti dall'art. 2484 C.C. che non rappresentino un'espressione della volontà dei soci tesa a modificare l'atto costitutivo societario, mentre si dovrà ricorrere all'**intervento del pubblico ufficiale** ogniqualvolta l'assemblea dei soci deliberi la messa in liquidazione volontaria della società, ai sensi dell'art. 2484, primo comma, n. 6), C.C. ovvero per deliberazione dell'assemblea in quanto, in tal caso, non si è in presenza di cause di scioglimento "legali" o "automatiche", che comportano lo scioglimento e la messa in liquidazione del soggetto giuridico per effetto di precise disposizioni legislative (IRDCEC - Documento n. 11 - giugno 2011).

EFFETTI PRE-LIQUIDATORI

- Avvenuta l'iscrizione della delibera di nomina dei liquidatori, gli amministratori cessano dalla carica e consegnano ai liquidatori i libri sociali, una situazione dei conti alla data di effetto dello scioglimento e un rendiconto sulla loro gestione relativo al periodo successivo all'ultimo bilancio approvato.
- Libri sociali ex art. 2421 C.C. (interpretazione estensiva);
- Libri e scritture contabili ex artt. 2214 e seguenti C.C.;
- Ogni altra documentazione amministrativa della società (contratti, corrispondenza, registri fiscali e previdenziali).
- Il passaggio deve essere formalizzato mediante apposito verbale.
- Non può avvenire prima dell'iscrizione della nomina dei liquidatori.
- In assenza di espressi termini di consegna, omissioni o ostruzioni (di amministratori e liquidatori) sono fonte di responsabilità verso la società.
- La consegna deve comprendere anche i "valori sociali" (denaro e valori esistenti in cassa, titoli ed altri strumenti finanziari, libretti di assegni, ecc.).
- Nella pratica: consegna non necessaria se amministratori e liquidatori coincidono.

GESTIONE DELL'AZIENDA

- **Gestione conservativa**

Gestione "vincolata"

 - Spetta agli **amministratori**, i quali gestiscono la società fino alla cessazione della carica ai soli fini della **conservazione dell'integrità e del valore del patrimonio sociale**.

Art. 2486 C.C.
- **Gestione liquidatoria**

Gestione "ampia soggetta a veto statutario e/o assemblea"

 - Spetta ai liquidatori, i quali hanno il potere di compiere tutti gli atti utili per la liquidazione della società.

Art. 2489, c. 1, C.C.

SITUAZIONE DEI CONTI

- Consiste in una situazione contabile alla data di effetto dello scioglimento riportante i saldi dei conti patrimoniali ed economici, nonché dei conti d'ordine, previsti nel piano dei conti della società, senza procedere ad alcuna scrittura di assestamento valutativo in generale.
- Questo documento contabile è una novità introdotta dalla riforma del diritto societario la cui redazione è posta ad esclusivo carico degli amministratori. Trattasi in effetti di una schematizzazione aggiornata del patrimonio (una fotografia come risultante dalla contabilità generale) che, cristallizzata alla data di effetto dello scioglimento, individua oggettivamente le operazioni compiute prima e dopo lo scioglimento della società.
- Non è quindi più richiesta la predisposizione di un inventario "iniziale" redatto congiuntamente da amministratori e liquidatori, ma gli amministratori predispongono sotto la propria responsabilità, il documento in questione in maniera analitica e dettagliata e con un grado di articolazione ben maggiore rispetto agli schemi di bilancio.

RENDICONTO SULLA GESTIONE

- Il rendiconto sulla gestione è un vero e proprio bilancio "infrannuale", e deve ovviamente essere redatto con i criteri del bilancio d'esercizio, previsti dagli artt. 2423 e seguenti C.C.
- Quindi si tratta di redigere un bilancio con la forma e il contenuto di quello di funzionamento, che riguarda la frazione di esercizio sociale intercorrente tra la chiusura dell'esercizio (anteriore alla data di scioglimento) a cui si riferisce l'ultimo bilancio approvato e la data di pubblicazione della nomina dei liquidatori dando inizio alla gestione liquidatoria (Ex. iscrizione della delibera e della nomina dei liquidatori in data 12/01/2007 - rendiconto relativo al periodo 01/01/2007 - 11/01/2007 redatto dagli amministratori e consegnato ai liquidatori).
- Va redatto, così come la situazione dei conti, anche se sono gli stessi amministratori ad essere nominati liquidatori.
- Il rendiconto della gestione costituisce un utile punto di riferimento per la redazione dell'inventario di liquidazione di esclusiva opera dei liquidatori.
- È verosimile che tale rendiconto:
 - .. possa non coincidere con quello che servirà al liquidatore per la presentazione della dichiarazione dei redditi in caso di liquidazione. Ciò si verifica quando viene prima accertata la causa di scioglimento della società e successivamente nominato il liquidatore. In tali evenienze, occorrerà redigere un bilancio alla data di efficacia dello scioglimento, ai soli fini fiscali, che servirà quale base per la redazione della dichiarazione relativa al periodo "ante liquidazione" (art. 5 DPR 322/98 così come modificato dal DL 16/2012);
 - .. possa fornire valori fiscalmente validi per la determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze conseguenti alla liquidazione.

BILANCIO INIZIALE DI LIQUIDAZIONE

- Conclusi gli adempimenti contabili a carico degli amministratori, iniziano quelli a carico dei liquidatori, i quali sono tenuti alla redazione dei bilanci annuali di liquidazione. I liquidatori devono redigere il bilancio di esercizio che deve essere approvato dall'assemblea dei soci.
- Secondo quanto prescritto dall'art. 2490, quarto comma, C.C. "nel primo bilancio successivo alla loro nomina i liquidatori devono indicare le variazioni nei criteri di valutazione adottati rispetto all'ultimo bilancio approvato, e le ragioni e conseguenze di tali variazioni. Al medesimo bilancio deve essere allegata la documentazione consegnata dagli amministratori a norma del terzo comma dell'articolo 2487-bis, con le eventuali osservazioni dei liquidatori".

BILANCIO INIZIALE DI LIQUIDAZIONE (segue)

- Riflette la gestione dell'intero esercizio nel quale ha avuto inizio la fase di liquidazione, ma il conto economico deve essere diviso in due distinti periodi i cui componenti reddituali ed il risultato economico devono essere nettamente separati nella nota integrativa ed adeguatamente commentati ed illustrati (art. 2490 C.C.).
- Punto di partenza per la sua redazione è lo stato patrimoniale del rendiconto sulla gestione predisposto dagli amministratori:
 - .. le attività in esso contenute, verranno riespresse al valore di presumibile realizzo, mentre, le passività, al valore di presumibile estinzione.
 - .. eliminazione di tutte le attività non monetizzabili, presenti nel rendiconto (es. costi di impianto e ampliamento, pubblicità etc.);
 - .. iscrizione di tutte le attività, che seppur non presenti nel rendiconto, vanno iscritte nel bilancio iniziale di liquidazione, se monetizzabili;
 - .. eliminazione delle passività figuranti nel rendiconto, che non daranno vita ad esborsi (ad es., lo stralcio di un risconto passivo);
 - .. iscrizione delle passività che non figurano nel rendiconto, il cui esborso monetario tuttavia è molto probabile (un esempio può essere quello degli impegni iscritti tra i conti d'ordine: se lo scioglimento della società, comporta il sorgere di una passività, l'importo ritenuto probabilmente dovuto deve essere iscritto fra i fondi rischi);
 - .. deve essere iscritto il **Fondo per costi ed oneri di liquidazione**: tale fondo, rappresenta un preventivo di tutte le spese inerenti gli oneri legali ed amministrativi della procedura di liquidazione, al netto di tutti i proventi che si prevede di conseguire.

BILANCI INTERMEDI DI LIQUIDAZIONE

- I liquidatori devono redigere il bilancio e presentarlo, alle scadenze previste per il bilancio di esercizio della società, per l'approvazione all'assemblea o, nel caso previsto dal terzo comma dell'art. 2479 C.C., ai soci. Si applicano, in quanto compatibili con la natura, le finalità e lo stato della liquidazione, le disposizioni degli artt. 2423 e seguenti C.C. (art. 2490, primo comma, C.C.).
 - Nella relazione i liquidatori devono illustrare l'andamento, le prospettive, anche temporali, della liquidazione, ed i principi e criteri adottati per realizzarla. Nella nota integrativa i liquidatori debbono indicare e motivare i criteri di valutazione adottati (art. 2490, secondo e terzo comma, C.C.).
 - Il bilancio deve essere sottoposto al collegio sindacale e al revisore ed essere depositato presso il registro delle imprese.
- In questa fase i risultati della gestione di liquidazione possono portare all'accertamento di nuove attività e passività o alla modifica dei valori di quelle accertate nei precedenti esercizi.
 - I principi generali del bilancio subiscono modifiche radicali, in quanto non sono più validi:
 - .. il principio del going concern;
 - .. il divieto di rilevazione di utili non realizzati;
 - .. il principio di competenza.

BILANCIO FINALE DI LIQUIDAZIONE

- Per la redazione del bilancio finale di liquidazione si deve far riferimento alle disposizioni contenute nell'art. 2492 C.C., confermando che lo stesso documento si compone "idealmente" di due parti: la prima inerente il **bilancio finale in senso stretto**, rappresentato da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa e la seconda relativa al **piano o prospetto di riparto**.
- Sul punto, il principio contabile emanato in materia di bilanci di liquidazione (OIC n. 5) richiede che lo stesso si componga oltre che dallo stato patrimoniale **anche del conto economico e della nota integrativa**, in quanto il necessario soddisfacimento delle esigenze informative "... rendono fondamentale la presenza anche della nota integrativa ..." e, soprattutto, della "... relazione sulla gestione (liquidatoria) in cui dovrebbero confluire le informazioni esplicative sulla gestione (passata) dei liquidatori ...".

CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ

- Dopo l'approvazione del bilancio finale di liquidazione, l'art. 2495 C.C. dispone che i liquidatori in carica procedano nella **richiesta di cancellazione** della società dal registro delle imprese.
 - L'approvazione del bilancio finale di liquidazione può avvenire in modalità "tacita", al decorso di novanta giorni in assenza di reclami, ovvero in modalità "espresa", quando il socio rilascia, senza riserve, la relativa quietanza riferita all'ultima quota di riparto.
- Pertanto, dopo la cancellazione della società dal registro delle imprese, si verifica a pieno titolo l'estinzione dell'ente, e ciò indipendentemente dalla sussistenza o meno di creditori insoddisfatti, i quali possono rivolgersi unicamente nei confronti dei soci, ed eventualmente, dei liquidatori, sia pure con diversi limiti e a diverse condizioni.