

IMPOSTE DIRETTEdi **LUCIANO SORGATO****Liquidazione della società: gli effetti sul CPB e sui soci**

La liquidazione ordinaria integra la causa di cessazione del CPB se i redditi effettivi risultano inferiori di oltre il 30% a quelli concordati; ai soci receduti prima della liquidazione si applica l'art. 20-bis del Tuir.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello n. 138/2026, si è pronunciata sui riflessi della messa in liquidazione della società per perdita della pluralità dei soci in ordine al CPB. Le questioni rappresentate per la consulenza giuridica dell'Agenzia delle Entrate sono state essenzialmente di duplice tipo:

- se la messa in liquidazione della società per l'assenza dei soci partecipanti al capitale sociale per effetto dell'avvenuto recesso comporti la cessazione degli effetti del CPB per il 2025, ai sensi dell'art. 21, c. 1, lett. b) D.Lgs. 13/2024, sebbene la società continui la gestione del patrimonio immobiliare;
- quale debba essere il regime fiscale della liquidazione della società e delle quote dei soci accomandanti receduti.

In ordine al primo quesito l'Agenzia raccorda la risposta all'art. 19, c. 2 D.Lgs. 13/2024 a mente del quale: *"in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 30 per cento rispetto a quelli oggetto del concordato, il CPB cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza"*. La portata di tale norma va ricongiunta all'art. 4, lett. c) D.M. Economia 14.06.2024 che, nell'individuare tali circostanze eccezionali, ha indicato la liquidazione ordinaria, la liquidazione coatta amministrativa o giudiziale. Ne deriva che, a seguito dell'apertura della liquidazione ordinaria, **va ritenuta integrata la causa di cessazione del CPB** di cui all'art. 19 D.Lgs. 13/2024 nel caso in cui **la società, per effetto della liquidazione, registri minori redditi eccedenti il 30%** rispetto a quelli concordati.

In ordine al regime fiscale dei redditi di liquidazione l'Agenzia richiama l'art. 182 del Tuir, evidenziando come la messa in liquidazione della società determini il frazionamento dell'anno 2025 in **2 autonomi periodi d'imposta**. In ordine all'individuazione dell'inizio della liquidazione, relativamente alle società di persone, l'art. 2277 c.c. testualmente prevede che gli amministratori devono consegnare ai liquidatori i beni e i documenti sociali e presentare a essi il conto della gestione relativo al periodo successivo all'ultimo rendiconto. Inoltre, i liquidatori nominati devono prendere in consegna i beni e i documenti sociali e redigere, insieme con gli amministratori, l'inventario dal quale deve risultare lo stato attivo e passivo del patrimonio sociale.

Sempre in ordine al regime fiscale della liquidazione si deve sottolineare come il nuovo elaborato normativo preveda ora un **regime fiscale definitivo per i redditi di liquidazione conseguiti in ognuno dei periodi d'imposta segnati dalla liquidazione** e semmai a posteriori consente l'opzione della loro conversione in calcoli liquidatori provvisori, ammettendo la retroattività fiscale delle perdite residue, non utilizzate per mancanza di capienza del reddito dell'ultimo periodo d'imposta. Il reddito imponibile, sia del periodo d'imposta che precede la messa in liquidazione della società e sia di quello a esso postergato che si chiude al 31.12, va imputato, secondo le ordinarie regole fiscali della trasparenza, **all'unico socio superstite** alla chiusura di entrambi i periodi d'imposta.

Quanto alla posizione dei **2 soci receduti**, essendosi il recesso già perfezionato alla data della messa in liquidazione della società, agli stessi si rendono applicabili le regole fiscali di cui all'art. 20-bis del Tuir.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate è coerente con l'attuale filone giurisprudenziale per il quale nel caso di scioglimento del rapporto sociale limitatamente a un socio, prima del verificarsi di una causa di scioglimento della società, al socio uscente spetta la liquidazione della sua quota, ai sensi dell'art. 2289 c.c., e non la quota di liquidazione risultante all'esito del riparto fra tutti i soci, in quanto il presupposto per l'assorbimento del procedimento di liquidazione della quota del socio in quello di liquidazione della società è costituito dalla coincidenza sostanziale tra i 2, la quale sussiste solo ove il primo attenga a un diritto non ancora definitivamente acquisito, quando si verifichino i presupposti per l'apertura del secondo (Cassazione a Sezioni Unite nella sentenza n. 291/2000). Ne deriva che nel caso in cui il diritto liquidatorio individuale non sia ancora pienamente maturato nei presupposti alla data della messa in liquidazione della società, esso non può più essere considerato isolatamente, ma dovrà essere attratto al regime fiscale della liquidazione collettiva della società.