**3 Settembre 2014**

**Liquidazione: modello e termini di invio di Unico**

In tema di liquidazione di società o soggetti IRES, indicazioni sui **tempi di presentazione delle dichiarazioni**vengono date dall’art. 5, co. 1 del D.P.R. n. 322/1998. L’articolo in questione, come da ultimo modificato dal D.L. n. 16/2012 (c.d. Decreto Semplificazioni fiscali), entrato in vigore il 2 marzo 2012, prevede che il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale, presenti la dichiarazione, relativa al periodo compreso tra l’**inizio del periodo d’imposta e la data in cui si determinano gli effetti dello scioglimento della società**, ai sensi degli articoli 2484 e 2485 c.c., o per le ditte individuali la data indicata nella dichiarazione di cui all’art. 35 del D.P.R. n. 633/72, entro l’ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, in via telematica.
Il liquidatore presenta la dichiarazione relativa al **risultato finale delle operazioni di liquidazione**entro nove mesi successivi alla chiusura della liquidazione stessa o al deposito del bilancio finale, se prescritto in via telematica.
Il liquidatore o in sua mancanza il rappresentante legale deve, quindi, presentare due dichiarazioni:
• la prima, relativa al periodo compreso tra l’inizio del periodo d’imposta e la data di iscrizione della liquidazione;
• la seconda riguarda il periodo compreso tra quest’ultima data e la chiusura della liquidazione.

In base alla nuova versione del disposto normativo, in generale il termine di decorrenza dei nove mesi non è più rappresentato dalla data in cui ha effetto la deliberazione di messa in liquidazione, ma:
• dalla **data di iscrizione della dichiarazione con cui gli amministratori ne accertano la causa**;
• in caso di liquidazione disposta dall’assemblea dei soci, dalla **data di iscrizione della relativa delibera**.

**I modelli da utilizzare e le scadenze -** La dichiarazione dei redditi relativa al**periodo ante liquidazione**deve essere presentata telematicamente entro la fine del nono mese successivo a quello in cui ha effetto la messa in liquidazione della società.
La dichiarazione dei redditi relativa al **periodo compreso tra la messa in liquidazione e la fine dell'esercizio** (31 dicembre dell'anno in cui è iniziata la procedura di liquidazione) va invece presentata nei termini ordinari.
Ad esempio, una S.r.l. in liquidazione con atto iscritto nel registro delle imprese in data 3.11.2013 e con la chiusura della liquidazione il 14.12.2013, dato che la procedura di liquidazione termina prima del 31 dicembre, dovrà presentare la dichiarazione dei redditi entro la fine del nono mese successivo a quello di presentazione del bilancio finale di liquidazione.
La dichiarazione dei redditi relativa all'**intero periodo di liquidazione** va presentata telematicamente, tenuto conto delle risultanze del bilancio finale di liquidazione, entro la fine del nono mese successivo a quello di deposito del bilancio finale ovvero, in caso di mancata presentazione del bilancio, entro 9 mesi dalla chiusura della liquidazione.
La S.r.l. dovrà utilizzare in entrambi i casi il modello Unico 2014, avendo cura di annotare nel frontespizio le date dei diversi periodi di imposta venutisi a creare all'interno dell'anno solare 2013.

**Revoca della liquidazione**- L’articolo 2, comma 5 del D.L. 2 marzo 2012, n. 16, ha introdotto il nuovo comma 3-bis all’articolo 5, D.P.R. n. 322/1998, che disciplina il comportamento del contribuente in caso di revoca della liquidazione.
In caso di revoca dello stato di liquidazione quando gli effetti, anche ai sensi del co.2 dell’art. 2487-ter c.c., si producono prima del termine di presentazione delle dichiarazioni, il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale, non è tenuto a presentare le medesime dichiarazioni.
Restano in ogni caso fermi gli effetti delle dichiarazioni già presentate, prima della data in cui ha effetto la revoca dello stato di liquidazione, ad eccezione dell’ipotesi in cui la revoca abbia effetto prima della presentazione della dichiarazione relativa alla residua frazione del periodo d’imposta in cui si verifica l’inizio della liquidazione.
In sostanza, la disposizione prevede che in caso di revoca della liquidazione, **se i relativi effetti si producono prima del termine di presentazione della dichiarazione, il liquidatore non è tenuto a presentare la dichiarazione del periodo “ante e post liquidazione”**.
Restano comunque fermi gli effetti delle dichiarazioni già presentate prima della revoca, salvo il caso in cui la stessa abbia effetto prima della presentazione della dichiarazione relativa alla residua frazione del periodo d’imposta in cui si verifica l’inizio della liquidazione.

**Liquidazione che si prolunga oltre il periodo d’imposta**- Nel caso in cui la liquidazione si prolunghi oltre il periodo d’imposta in corso alla data in cui ha effetto la liquidazione, il liquidatore deve procedere con delle ulteriori dichiarazioni, così come previsto dal co.3 dell’art. 5 del D.P.R. n.322/1998.
Se la liquidazione si prolunga oltre il periodo di imposta in cui ha avuto inizio, sono presentate:
• la dichiarazione relativa alla residua frazione del detto periodo
• e quelle relative ad ogni successivo periodo d’imposta.
In merito a quest’ultima situazione, l’Agenzia delle Entrate è intervenuta con la Risoluzione 6 luglio 2010, n. 66, concernente, in particolare le liquidazioni che si protraggono **oltre il periodo d’imposta, ma per meno di cinque esercizi**. In tal caso, ha precisato l’Agenzia delle Entrate, occorre presentare:
• una dichiarazione relativa alla frazione di periodo compresa tra l’inizio del periodo d’imposta e la data di messa in liquidazione (ora data di iscrizione della liquidazione);
• le dichiarazioni relative ai periodo d’imposta “intermedi” durante i quali perdura la liquidazione;
• una dichiarazione relativa all’intero periodo di liquidazione in base al bilancio finale, nel periodo d’imposta in cui la liquidazione si conclude.

Dunque ai fini IRES, nel caso di liquidazione che si protrae oltre l’esercizio in cui ha avuto inizio, il **reddito va determinato provvisoriamente in ciascun esercizio intermedio**, salvo conguaglio nell’esercizio in cui la liquidazione si chiude.
L’Agenzia specifica, inoltre, che è necessario produrre anche un’ulteriore dichiarazione ossia quella relativa all’intero periodo d’imposta di liquidazione sulla base di quanto emerge dal bilancio finale predisposto al termine della messa in liquidazione della società o ente.
La frazione di esercizio antecedente alla chiusura della liquidazione non costituisce un autonomo periodo d’imposta, ma viene assorbita nel bilancio finale che coinvolge tutto il periodo della liquidazione.
La determinazione del reddito “provvisoria”, infatti, va riferita ai soli esercizi provvisori conclusi, antecedenti quello nel corso del quale la liquidazione ha termine.
Ne deriva che il reddito prodotto nella frazione di periodo antecedente la chiusura della liquidazione è assorbito dal risultato che emerge dal bilancio finale di liquidazione e, conseguentemente, anche l’imposta a esso relativa va liquidata sulla base del risultato finale, tenendo conto anche delle eventuali imposte di conguaglio.

Attenzione al fatto che tali ragionamenti valgono **per l’IRES e non per l’IRAP e l’IVA**, per le quali ciascun periodo d’imposta successivo alla messa in liquidazione è considerato un autonomo periodo da liquidare e dichiarare in via definitiva.