

Risposta n. 204/2022

OGGETTO: Modalità di tassazione del trattamento di fine mandato in caso di società estinta.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante rappresenta di essere stato liquidatore della società Alfa (in seguito "Società"), cancellata dal Registro delle Imprese della Camera di Commercio di Roma in data gg/mm/aaaa.

L'*Istante* riferisce di aver appreso, dopo la cessazione della Società, dell'esistenza di una polizza, stipulata dalla Società prima della cessazione, per il Trattamento di Fine Mandato (TFM) in "*favore di un socio, procuratore della*" Società. Il beneficiario della polizza è l'assicurato, ovvero il "*Procuratore*" della Società.

Tenuto conto che la compagnia di assicurazione deve provvedere alla liquidazione delle somme al beneficiario "*Socio Procuratore*", l'*Istante* chiede di chiarire se occorra "*effettuare il versamento delle Ritenute Fiscali*" da parte della Società estinta e, pertanto, se possa provvedere in qualità di liquidatore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di dover versare, a nome della Società cancellata dal Registro delle Imprese, le ritenute fiscali applicabili al Trattamento di fine Mandato.

A tale fine richiama il contenuto dell'articolo 36 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, laddove viene stabilito che i liquidatori sono responsabili per le imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori se non provano di aver soddisfatto i creditori tributari.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si chiarisce che la presente risposta non ha ad oggetto l'esame nel merito della qualificazione delle somme da corrispondere per effetto della polizza assicurativa non oggetto di interpello, che si presume avere natura di "trattamento di fine mandato" come affermato dall'*Istante*.

L'articolo 28 (rubricato "*Coordinamento, razionalizzazione e semplificazione di disposizioni in materia di obblighi tributari*") del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175 (cd. "decreto Semplificazioni"), al comma 4, prevede che *«ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese»*.

Relativamente alle responsabilità e agli obblighi degli amministratori, liquidatori e soci, al fine di tutelare compiutamente il credito erariale, il comma 5 del medesimo articolo 28, ha modificato l'articolo 36 del d.P.R. n. 602 del 1973 che attualmente prevede:

- al comma primo, che *«I liquidatori dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione medesima e per quelli*

anteriori rispondono in proprio del pagamento delle imposte se non provano di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari. Tale responsabilità è commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti»;

- al terzo comma che *«I soci o associati, che hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento delle imposte dovute dai soggetti di cui al primo comma nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile. Il valore del denaro e dei beni sociali ricevuti in assegnazione si presume proporzionalmente equivalente alla quota di capitale detenuta dal socio od associato, salva la prova contraria».*

Come risulta dalla relazione illustrativa al predetto decreto legislativo, la finalità delle disposizioni contenute nel citato articolo 28 è quella di salvaguardare la pretesa erariale, di conseguenza tale norma riguarda esclusivamente le attività poste in essere dall'Amministrazione finanziaria (cfr. circolare 19 febbraio 2015, n. 6/E, par. 13.3).

Con riferimento alle responsabilità degli amministratori, liquidatori e soci, infatti, l'articolo 36 del d.P.R. n. 602 del 1973 fa riferimento al periodo della liquidazione e a quelli antecedenti.

Nel caso di specie, il liquidatore istante fa presente che, successivamente alla cancellazione della *Società* dal Registro delle Imprese, avvenuta in data 1° ottobre 2020, ha appreso che a un *Socio Procuratore* sarebbe stato erogato il trattamento di fine mandato per effetto di una polizza assicurativa sottoscritta dalla Società estinta.

Al riguardo, si ritiene che, poiché alla data di erogazione delle somme (allo stato non ancora attuata), la Società risulta cancellata dal Registro delle Imprese e, dunque, estinta, le predette somme non potranno essere assoggettate a ritenuta.

Per completezza, si rileva che, in linea generale, il trattamento di fine mandato è un'indennità che le società possono corrispondere agli amministratori/collaboratori alla scadenza del loro mandato e che si forma per effetto dell'accantonamento pluriennale, in apposito fondo, di una quota parte del compenso spettante agli amministratori/collaboratori per il loro ufficio.

Ai fini fiscali, tale trattamento è riconducibile ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50, comma 1, lettera *c-bis*), del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) il quale prevede che *«le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita»*.

Qualora, invece, gli uffici o le collaborazioni rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, del Tuir, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, le somme erogate costituiranno rispettivamente redditi di lavoro dipendente o autonomo.

Relativamente alle modalità di tassazione, qualora le somme in questione siano riconducibili a redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, l'articolo 17, comma 1, lettera *c*), del Tuir, prevede, fra l'altro, l'applicazione del regime di tassazione separata per le *«indennità percepite per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 1, lett. c-bis) dell'art. 50, se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto»*.

Come precisato nella risoluzione 13 ottobre 2017, n. 124/E, l'ammontare dei

compensi spettanti agli amministratori, incluso il trattamento di fine mandato, è determinato, secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa, attraverso una specifica previsione statutaria ovvero mediante una delibera assembleare dei soci.

Pertanto, ai fini della fruizione del regime di tassazione separata di cui al citato articolo 17, comma 1, lettera c), del Tuir, è richiesto che il diritto al trattamento di fine mandato risulti da un atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

Con riferimento al requisito della "data certa", nella circolare 6 febbraio 2007, n. 10/E sono stati individuati, a titolo esemplificativo, degli eventi che possono conferire data certa a un determinato atto, cui si rinvia.

Ciò posto, relativamente alla modalità di tassazione, si osserva che le somme oggetto di erogazione da parte della compagnia di assicurazione, al netto dei redditi di capitale di cui dell'articolo 44 comma 1, lettera *g-quater*), del Tuir assoggettati dalla stessa compagnia all'imposta sostitutiva di cui all'articolo 26 *ter*, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, dovranno essere indicate dal Socio/Procuratore nella propria dichiarazione dei redditi.

Nel caso in cui dette somme rispettino le condizioni previste dall'articolo 17, comma 1, lettera c), del Tuir, le stesse dovranno essere indicate nel quadro RM, sezione - *Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge alla effettuazione delle ritenute d'acconto* e il contribuente dovrà provvedere al versamento in acconto del 20 per cento.

Qualora, invece, non ricorrano i predetti requisiti, dette somme devono essere indicate nel quadro relativo ai redditi di lavoro dipendente e assimilati o in quello relativo ai redditi di lavoro autonomo e concorrere alla formazione del reddito complessivo del contribuente (tassazione ordinaria per scaglioni di reddito).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale del Lazio, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)