

Imprese individuali, la delega fiscale semplifica la liquidazione ordinaria

di Giulio Andreani

La legge delega per la revisione del sistema tributario si arricchisce di un ulteriore principio direttivo, introdotto con la lettera c-quater) del comma 1 dell'articolo 9, con cui è stata prevista la semplificazione e la razionalizzazione della disciplina della liquidazione ordinaria delle imprese individuali e delle società commerciali, stabilendo la definitività del reddito relativo a ciascun periodo di imposta, fatta salva, ricorrendo talune condizioni, la facoltà del contribuente di rideterminare il reddito d'impresa relativo ai periodi compresi tra l'inizio e la chiusura della stessa in base al bilancio finale, provvedendo alla riliquidazione dell'imposta.

Il vigente [articolo 182 del Tuir](#) stabilisce che, se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla successiva frazione di tale esercizio e a ciascun periodo successivo è determinato in via provvisoria in base al rispettivo bilancio, salvo conguaglio in base al bilancio finale di liquidazione. Inoltre, se la liquidazione si protrae per più di tre esercizi, per le imprese individuali e le società di persone, e per più di cinque esercizi, per le società e gli enti soggetti all'Ires, i redditi determinati in via provvisoria si considerano definitivi.

Tale disposizione trae origine dalla considerazione che la fase della liquidazione dell'impresa si presta ancor meno di quella ordinaria a essere suddivisa in periodi d'imposta. Essa, infatti, non ha a oggetto il normale svolgimento di un'attività, che, seppur entro certi limiti, è connotato da una certa ripetitività, ma, al contrario, comportando il realizzo di tutto il patrimonio aziendale, è destinata a generare plusvalenze e minusvalenze che si manifestano in esercizi diversi. La soluzione maggiormente rispettosa del principio di capacità contributiva è dunque quella di considerare tale fase come un unico periodo d'imposta, che tuttavia, per ragioni pratiche, non può avere una durata illimitata, in quanto potrebbe derivarne una posticipazione sine die del pagamento delle imposte.

Tuttavia, l'articolo 182 ha sempre originato incertezze interpretative e difficoltà operative, in particolare per quanto attiene alla compensazione delle perdite fiscali, agli effetti dell'eventuale tassazione separata del reddito attribuito ai soci e alla riliquidazione dell'imposta in base al bilancio finale di liquidazione.

Il principio direttivo della legge delega intende porre rimedio a tali incertezze e superare le difficoltà applicative emerse, stabilendo, attraverso una sorta di "rovesciamento" dell'approccio vigente, la definitività del reddito dichiarato in ciascun periodo d'imposta, che deve essere determinato tenendo conto delle perdite pregresse secondo le regole ordinarie, ferma restando la facoltà del contribuente, se la liquidazione non si protrae per più di tre o di cinque anni, di quantificare il reddito dell'intera fase della liquidazione sulla base di un unico periodo d'imposta e di riliquidare le imposte dovute sulla scorta di tale risultato unitario, chiedendo il rimborso di quelle eventualmente versate in eccedenza nel corso dei singoli esercizi in ragione dei relativi risultati annuali. Questa disciplina si rivela utile anche nel caso di revoca della liquidazione. Soluzione che già vent'anni fa era stata individuata dalla Commissione Gallo, dal nome di Franco Gallo, che la presiedeva.

14 luglio 2023