

IMPOSTE E TASSEdi **LUCIANO SORGATO****Imprese individuali: facoltà di intraprendere la liquidazione**

Le imprese individuali hanno la facoltà e non l'obbligo di comunicare l'inizio della liquidazione, mancando una data di decorrenza stabilita per legge.

La mancanza per le **imprese individuali** di uno specifico regime civilistico della liquidazione ha costretto il legislatore fiscale a fare ricorso a una decorrenza convenzionale della liquidazione medesima, attraverso la disposizione dell'art. 182, c. 1, ultimo periodo del Tuir che testualmente dispone: *"Per le imprese individuali la data di inizio della liquidazione, ai fini delle imposte sui redditi è quella indicata nella dichiarazione di cui all'art. 35 del D.P.R. 633/1972"*.

L'art. 35 D.P.R. 633/1972 **non prevede, però, uno specifico obbligo di comunicare l'inizio della liquidazione, ma solo quello di comunicare la variazione degli elementi individuati** al c. 2 (tra cui figura l'indicazione del tipo e oggetto dell'attività) **e la cessazione dell'attività**. In ordine a tale ultimo obbligo comunicativo il c. 4 dispone testualmente: *"In caso di cessazione dell'attività il termine di 30 giorni per la presentazione della dichiarazione decorre dalla data di ultimazione delle operazioni di liquidazione dell'azienda"*.

Appare evidente come l' **obbligo informativo della cessazione dell'attività risulti differito alla data di ultimazione delle operazioni di liquidazione dell'azienda e manchino invece precise prescrizioni in ordine all'inizio della liquidazione**. Salvo, quindi, non ricongiungere l'inizio della liquidazione con la variazione dell'oggetto e del tipo di attività, manca anche nella norma di rinvio (art. 35 D.P.R. 633/1972) qualsiasi prescrizione che obblighi a procedere a informare gli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate dell'inizio della liquidazione. Peraltro, se tale obbligo comunicativo fosse realmente prescritto, la questione controversa in ordine alla sua decorrenza verrebbe a configurarsi anche nell'ambito del Decreto Iva, per cui nell'art. 182 del Tuir si rinviene un rimando a una norma che non consente di risolvere la questione, omettendo anche l'art. 35 del D.P.R. 633/1972 precisazioni legislative a riguardo. Si registra, conclusivamente, il rinvio da parte dell'art. 182 del Tuir, mancante di indicazioni in ordine alla decorrenza della liquidazione, ad altra norma che, però, perpetua pur essa l'omissione di ogni indicazione sulla decorrenza della fase liquidatoria, risolvendosi il rimando normativo in un sostanziale nulla di fatto.

Proprio per tale principale motivo si deve intendere che **le imprese individuali hanno la facoltà e non l'obbligo della comunicazione, in quanto se esistesse l'obbligo si dovrebbe raccordarlo a una data di decorrenza che, però, legislativamente manca**.

L'opzione della comunicazione ai sensi dell'art 35 D.P.R. 633/1972 assume però la connotazione dell'onere **qualora si intenda beneficiare del regime fiscale della tassazione separata** ai sensi dell'art. 17, lett. g) del Tuir che testualmente ammette a tale regime *"le plusvalenze, compreso il valore dell'avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso delle aziende possedute da più di 5 anni e redditi conseguiti in dipendenza della liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di 5 anni"*.

Il regime fiscale della tassazione separata è, quindi, condizionato da un esercizio ultraquinquennale dell'impresa commerciale da computare alla data di inizio della liquidazione. Qualora, quindi, sussista il presupposto temporale, senza la decorrenza, anche solo convenzionale, della liquidazione viene preclusa legislativamente la possibilità della tassazione separata.

E' altrettanto evidente che **in mancanza del predetto decorso quinquennale di esercizio d'impresa**, transitare per la liquidazione non genera effetti fiscalmente favorevoli. Se poi la liquidazione viene chiusa nel medesimo periodo d'imposta vengono solo ad **appesantirsi gli adempimenti dichiarativi**, dal momento che, in osservanza delle prescrizioni dell'art. 182, cc. 1 e 2 del Tuir, dovrà essere predisposta: una specifica dichiarazione dei redditi circoscritta al reddito d'impresa temporalmente raccordato all'autonomo periodo d'imposta che va dal 1.01 sino alla data di inizio della liquidazione; una specifica dichiarazione sempre circoscritta al solo reddito d'impresa relativa all'ulteriore autonomo periodo d'imposta della liquidazione; l'ordinaria dichiarazione dei redditi annuale che dovrà riassumere, per l'osservanza della progressione delle aliquote Irpef prevista per le persone fisiche, anche i parziali redditi d'impresa già separatamente dichiarati. Mancando il decorso ultraquinquennale di esercizio d'impresa, tale complessa scansione di dichiarazioni dei redditi non viene controbilanciata dall'ammissione al regime fiscale della tassazione separata, concorrendo soltanto a complicare l'operatività fiscale dell'operazione.

In conclusione, quindi, **l'imprenditore individuale ha la convenienza di dar corso alla dichiarazione**