

Articoli

IL SOLE –24 ORE – Venerdì 10 Novembre 1995 –

Sull'autoliquidazione le incognite della compensazione «parziale»

La liquidazione volontaria delle imprese è disciplinata dall'articolo 124 del Dpr 22 dicembre 1986 n. 917 e successive modificazioni e integrazioni.

I commi 2 e 3 di tale articolo prevedono che:

1) qualora la liquidazione si protragga oltre l'esercizio in cui la stessa ha avuto inizio (ma non oltre i terzi per persone e le imprese individuali e non oltre il quinto per le società di capitali), il reddito relativo alla residua fra esercizio e a ciascun successivo periodo di imposta intermedio venga determinato, in via provvisoria, sulla base del bilancio, salvo conguaglio in sede di bilancio finale;

2) nel caso in cui la liquidazione si protragga oltre i periodi di imposta sopra indicati, compreso quello in cui la stessa ha avuto inizio, ovvero in caso di omessa presentazione del bilancio finale, i redditi degli esercizi intermedi, determinati, si considerano definitivi.

La determinazione del reddito imponibile degli esercizi intermedi ha creato, in passato, notevoli problemi di interpretazione.

In particolare non è mai risultato chiaro se la compensazione fra i risultati positivi e negativi dichiarati in via provvisoria fosse effettuata soltanto nell'ultimo periodo della liquidazione, ovvero potesse essere attuata anche nei precedenti. Dopo numerose interpretazioni contrastanti è intervenuta la relazione ministeriale al nuovo Testo unico delle disposizioni concernenti la disciplina fiscale delle società di capitali, secondo cui le perdite dei periodi intermedi sono fiscalmente rilevanti per le società di capitali, mentre per le imprese individuali assumono rilievo soltanto le perdite che risultano definitivamente in chiusura di liquidazione. In precedenza, la risoluzione ministeriale n. 7/3087 del 18 ottobre 1979 aveva affermato che, nel caso in cui la liquidazione di una società di capitali non si protraesse oltre i cinque esercizi, il conguaglio tra i risultati positivi e negativi dichiarati fosse effettuato anche ai fini fiscali.

Ovviamente la rilevanza fiscale ai fini fiscali delle perdite degli esercizi intermedi non deve essere considerata in contrasto con l'articolo 118, comma 1, lettera c) del Tuir, il quale prevede che l'imposta locale sui redditi si applichi ai redditi determinati ai fini Irpeg, assunto al lordo delle perdite degli esercizi precedenti. Sarebbe dunque opportuno che, nei periodi intermedi della liquidazione, l'intera regola che regola il trattamento delle perdite fiscali pregresse fosse applicata in conseguenza del modello di dichiarazione fiscale.

Per quanto riguarda il punto 1), l'articolo 27 del Dl 2 marzo 1989 n.69, convertito dalla legge 27 aprile 1989 n.108 e modificato dall'articolo 102 del Tuir, ha modificato sostanzialmente l'articolo 102 del Tuir, introducendo l'obbligo di utilizzare per intero le perdite fiscali pregresse nel primo esercizio in cui ciò risulti possibile.

Ai soli soggetti passivi dell'Irpeg è concessa la facoltà della compensazione parziale, nel caso in cui l'imposta imponibile venga assorbita integralmente dai crediti di imposta, dagli acconti versati, dalle ritenute d'acconto dell'esercizio o dalle eccedenze riportate a nuovo dal periodo di imposta precedente.

Poiché al momento non è previsto analogo obbligo ai fini fiscali, sarebbe necessario integrare il dettato della normativa con inutili contestazioni nella determinazione dell'imposta relativa alla fase della liquidazione. Per ciò che concerne il punto 2), sarebbe utile integrare il Modello 760/M sezione IIR, con l'inserimento delle perdite dei periodi di imposta precedenti, che già esiste nella sezione Irpeg.

Così facendo si eviterebbe l'ennesimo problema di attuazione pratica di una disposizione di legge.

Marco Levis

 [Indice](#)
