



**Confederazione Nazionale
dell'Artigianato e della Piccola
e Media Impresa**

Sede Nazionale
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma
Tel. 06/44188461
Fax. 06/44249515
E-Mail: polfis@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. 322 2307442-429
Fax 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

Divisione Economica e Sociale
Ufficio politiche fiscali

Comunicazione tributaria n. 29

Roma, 7 maggio 2009

Oggetto: Obblighi dichiarativi delle imprese individuali in liquidazione – Ris. Agenzia delle Entrate 4 febbraio 2009, n. 31/E – Adeguamento attuali specifiche tecniche di UNICO – Risposta a nostro quesito

Sommario

1. PREMESSA	2
2. ADEMPIMENTI DICHIARATIVI IN CASO DI LIQUIDAZIONE DELLE IMPRESE INDIVIDUALI.....	2
2.1. ADEGUAMENTO DELLE SPECIFICHE TECNICHE	3
3. STUDI DI SETTORE.....	4
4. VERSAMENTI.....	4

1. Premessa

Con la presente risoluzione l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad un'istanza di interpello, illustra gli adempimenti dichiarativi a carico delle imprese individuali che adottano la procedura di liquidazione in base all'articolo 182 del TUIR.

Si segnala che la procedura di liquidazione delle imprese individuali, al pari di quella prevista per le società, comporta la separazione del periodo d'imposta in due sotto periodi: ante e post liquidazione.

E' proprio in merito ai predetti periodi di liquidazione che il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale è tenuto ad ottemperare ad una serie di obblighi dichiarativi, come disposto dall'articolo 5 del D.P.R. n. 322/1998.

In particolare, il citato articolo 5, comma 1, del D.P.R. n. 322/1998 stabilisce che il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale, in caso di liquidazione di un'impresa individuale, al pari dei soggetti IRES, delle società di persone e delle associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, presenti in via telematica:

- le dichiarazioni dei redditi e IRAP relative al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la messa in liquidazione, entro l'ultimo giorno del **nono** mese successivo a tale data,
- le dichiarazioni dei redditi e IRAP relative al risultato finale delle operazioni di liquidazione, entro i **nove** mesi successivi alla chiusura della stessa liquidazione o al deposito del bilancio finale, laddove prescritto.

Si precisa che i termini sopra citati sono stati stabiliti, a regime, in luogo delle precedenti scadenze del settimo mese successivo alle suddette date, dall'articolo 42, comma 7-ter, lett. f), del D.L. n. 207/2008, convertito con modificazioni nella legge 27 febbraio 2009, n. 14 (cfr. Com. trib. 30 marzo, n. 13 § 3). A riguardo si sottolinea che la risoluzione in commento non tiene conto dei nuovi termini in quanto emanata prima dell'inserimento delle disposizioni di modifica in sede di conversione del D.L. n. 207/2008.

La risoluzione 4 febbraio 2009, n. 31/E precisa, inoltre, che sui redditi conseguiti dalle persone fisiche, in seguito alla liquidazione di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni, l'imposta può applicarsi separatamente come disciplinato dal combinato disposto dell'articolo 17, comma 1, lett. g), e comma 2, del TUIR, a patto che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta al quale tali redditi risultano imputabili quali componenti del reddito d'impresa.

E' necessario sottolineare, infine, che la procedura di liquidazione, così come illustrata dalla suddetta risoluzione, ha sollevato dei problemi in merito alla fase di compilazione e di invio delle previste dichiarazioni. Tali problemi sono stati presentati dalla nostra Confederazione all'attenzione dell'Agenzia che ha provveduto a fornire una risposta ufficiale, di seguito indicata, con nota del 5 maggio 2009.

2. Adempimenti dichiarativi in caso di liquidazione delle imprese individuali

Come già accennato in premessa la risoluzione 4 febbraio 2009, n. 31/E ha chiarito quali sono gli adempimenti dichiarativi che le imprese individuali devono realizzare durante la fase di liquidazione, distinti relativamente al periodo antecedente e successivo alla procedura di liquidazione.

Pertanto, ai fini del reddito d'impresa il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale deve presentare:

- per il *periodo ante liquidazione*, ossia per il periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta (1° gennaio) e la data di inizio della liquidazione indicata nella dichiarazione di cui all'articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972 (esclusa)⁽¹⁾, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo alla data di inizio della liquidazione, il **modello UNICO PF** disponibile a tale data, dichiarando il reddito d'impresa da tassare ordinariamente nel quadro RF ed indicando il **codice carica 12** – liquidatore – liquidazione volontaria di ditta individuale – periodo ante messa in liquidazione (cfr. istruzioni al modello UNICO PF);
- per la *residua frazione* del periodo d'imposta in cui è stata disposta la liquidazione (data di inizio della stessa – 31 dicembre), entro ordinario termine del 30 settembre dell'anno

¹ Per le imprese individuali si precisa che l'articolo 182, comma 1, ultimo periodo del TUIR stabilisce che, ai fini delle imposte sul reddito, la data di inizio della liquidazione è quella indicata nella dichiarazione di cui all'articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972.



successivo, il **modello UNICO PF**, indicando sempre il reddito d'impresa nel quadro RF ed utilizzando il **codice carica 8** (liquidatore – liquidazione volontaria).

I risultati delle predette due dichiarazioni relative a reddito d'impresa per il periodo ante liquidazione e per la frazione di periodo successiva, devono essere riportati in un'unica dichiarazione (mod. UNICO PF) nella quale risultino anche tutti i redditi conseguiti dal contribuente nel periodo d'imposta in cui è stata deliberata la liquidazione, da presentare entro il termine ordinario del 30 settembre dell'anno successivo.

In tale dichiarazione il contribuente può optare per la tassazione separata del reddito d'impresa derivante dalla liquidazione dell'impresa individuale, quadro RM sezione II del modello UNICO PF, come disposto dal richiamato articolo 17, comma 1, lett. g) e 2, del TUIR.

Nell'ipotesi in cui l'impresa in liquidazione sia un'impresa familiare, nella predetta dichiarazione andrà compilato l'apposito quadro RS per l'imputazione del reddito a ciascun familiare collaboratore, che a sua volta, nella propria dichiarazione dei redditi, potrà assoggettare tale reddito a tassazione separata compilando il quadro RM del Modello Unico.

Le stesse indicazioni valgono anche nell'ipotesi in cui la liquidazione si protragga per più anni⁽²⁾, nel senso che il contribuente per ciascun anno deve presentare due dichiarazioni distinte: una per il solo reddito d'impresa; una "unificata" per tutti i redditi posseduti.

Infine, entro nove mesi dalla chiusura della liquidazione deve essere presentata una dichiarazione riepilogativa di tutta la fase di liquidazione.

Ai fini IVA, invece, la liquidazione di un'impresa individuale richiede, come indicato nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 4 febbraio 2009, n. 31, la presentazione, nel termine ordinario del 30 settembre, della dichiarazione annuale IVA per l'intero periodo d'imposta, unitamente alla dichiarazione dei redditi relativa a tutti i redditi posseduti nell'intero d'imposta tramite il modello Unico PF.

2.1. Adeguamento delle specifiche tecniche

Avuto riguardo alla procedura di compilazione delle dichiarazioni sopra meglio indicata, si è fatto notare all'Agenzia delle Entrate due problemi sollevati dalle nostre sedi territoriali relativi rispettivamente alla:

- adozione dei codici carica 8 e 12 che si riferiscono a soggetti diversi dal contribuente;
- compilazione del quadro RF o RG con o senza la compilazione del quadro RN, dal momento che la citata risoluzione nulla precisa in merito.

E' necessario sottolineare che tali dubbi sono sorti in quanto le specifiche tecniche al momento disponibili non risultano in linea con la suddetta procedura, creando problemi nella fase di invio delle suddette «dichiarazioni parziali».

Sentita l'Agenzia delle Entrate, per le vie brevi, abbiamo ricevuto conferma che la procedura messa a punto da Sogei non crea alcun problema nella fase di invio delle dichiarazioni, sia con riferimento all'adozione dei codici carica 8 e 12 che individuano soggetti diversi dal contribuente, sia con riferimento alla compilazione del quadro RF o RG senza quella del quadro RN.

La necessità di una posizione ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate per adeguarsi alla procedura di invio delle dichiarazioni si è resa necessaria con riferimento anche alla fase di compilazione delle stesse, ragion per cui abbiamo presentato apposito quesito all'Agenzia per conoscere le modalità operative ed i tempi necessari.

Non è tardata ad arrivare, infatti, la risposta ufficiale dell'Agenzia che, con nota del 5 maggio 2009, prot. 6891/09, ha confermato quanto già detto per le vie brevi ed ha precisato che i necessari "aggiornamenti alla predetta procedura saranno effettuati in sede di pubblicazione del software UNICO 2009".

² Trattasi, in particolare, di uno dei quesito esposti nella risoluzione 4 febbraio 2009, n. 31/E (§ 8) che prende come riferimento una liquidazione che non eccede i tre anni.



3. Studi di settore

Per i contribuenti che iniziano o cessano l'attività nel periodo d'imposta non trovano applicazione gli studi di settore come disposto dall'articolo 10, comma 4, della legge 8 maggio 1998, n. 146.

A tale proposito la risoluzione in commento, richiamando la circolare dell'Agenzia delle Entrate 21 maggio 1999, n. 110 (par. 6.2.) ha precisato che *"il periodo che precede l'inizio della liquidazione è considerato periodo di cessazione dell'attività"*.

Sulla questione l'Agenzia delle Entrate nella predetta risoluzione raccomanda la compilazione del modello degli indicatori di normalità economica in relazione alla dichiarazione relativa al reddito d'impresa ante liquidazione, come prescritto dall'articolo 1, comma 19, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007).

Con riferimento, invece, ai periodi post liquidazione ribadisce l'esclusione dei soggetti in questione dall'applicazione degli studi di settore.

4. Versamenti

In merito al termine previsto per il pagamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione relativa al periodo ante liquidazione, la risoluzione 4 febbraio 2009 n. 31/E precisa che il versamento dell'imposta dovuta deve avvenire entro il 16 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione o, in alternativa, entro il trentesimo giorno successivo ai termini ivi previsti, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse, come disposto dall'articolo 17 del D.P.R. n. 435/2001.

In definitiva, le imposte dovute sulla base delle dichiarazioni ante e post liquidazione devono essere versate entro i termini ordinari.

a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali

(GA/ga/liquidaz._impr._ind.)

