

SETTORE

IRAP

**VERSAMENTO PRIMO ACCONTO IRAP 2020
DA PARTE DI SOGGETTO ESONERATO
E MOD. IRAP 2021**

RIFERIMENTI

- Art. 24, DL n. 34/2020
- Istruzioni mod. IRAP 2021
- Circolare Agenzia Entrate 19.10.2020, n. 27/E
- Risposta Agenzia Entrate 11.8.2021, n. 543
- Informative SEAC 22.4.2021, n. 125 e 9.7.2021, n. 208

IN SINTESI

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente esaminato le modalità di esposizione nel mod. IRAP 2021 del primo acconto IRAP 2020 erroneamente versato da parte di un soggetto esonerato a seguito dell'emergenza COVID-19.

In particolare l'Agenzia specifica che detto versamento non va evidenziato nel rigo "Eccedenza di versamento a saldo" ma va ricompreso nel rigo "Acconti versati" avendo cura di indicare nello stesso anche la spettanza dell'esonero, tramite l'esposizione dell'importo figurativo del primo acconto che beneficia dell'esonero.

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

A favore dei soggetti esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo con ricavi / compensi 2019 non superiori a € 250 milioni, l'art. 24, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio", ha previsto che



"non è dovuto il versamento del saldo dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, fermo restando il versamento dell'acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta.

Non è altresì dovuto il versamento della prima rata dell'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019".

In particolare, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare l'esonero interessa(va) il **saldo IRAP 2019 / prima rata acconto IRAP 2020**.

In merito si rammenta che:

- tale disposizione non opera(va) per i soggetti "già in difficoltà" ai sensi dalla Comunicazione della Commissione UE 19.3.2020 C(2020), 1863 final;
- l'agevolazione si riflette sulla determinazione, in sede di mod. IRAP 2021, del **saldo IRAP 2020**, posto che, come disposto dal comma 1 del citato art. 24, **l'importo della prima rata d'acconto (non versata) "è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta"**. Conseguentemente, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 19.10.2020, n. 27/E, il **saldo IRAP 2020 va determinato al netto del primo acconto figurativo, e del secondo acconto corrisposto** (Informativa SEAC [22.4.2021, n. 125](#));
- l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'applicabilità di tale esonero IRAP al ricorrere di specifiche fattispecie (conferimento d'azienda, società costituita a fine anno e trasformazione societaria - Informativa SEAC [9.7.2021, n. 208](#)).

Con riferimento a tale agevolazione, l'Agenzia è recentemente tornata a fornire un utile chiarimento con la Risposta 11.8.2021, n. 543 riguardante un soggetto che, **pur presentando i requisiti oggettivi e soggettivi per fruire dell'esonero in esame, ha effettuato il versamento del primo acconto IRAP 2020** e chiede **come compilare il mod. IRAP 2021 al fine di fruire dell'esonero spettante**, indicando come "in eccesso" il versamento erroneamente eseguito.

SUSSISTENZA DELLE CONDIZIONI PER FRUIRE DELL'AGEVOLAZIONE

Dalla citata Risposta n. 543 si desume innanzitutto che, se il soggetto presenta tutti i requisiti per poter fruire dell'esonero dal versamento del primo acconto IRAP 2020, tale agevolazione **non** viene meno per il solo fatto che è stato erroneamente effettuato il versamento dello stesso.

VERIFICA DELLE CONDIZIONI IN PRESENZA DI INCORPORAZIONE / FUSIONE

Merita inoltre evidenziare che nella Risposta n. 543 in esame l'Agenzia, confermando l'orientamento espresso nel corso del 2020, ribadisce che, in presenza di operazioni di riorganizzazione aziendale:



"qualora l'operazione si perfezioni dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019, determinando l'estinzione delle società danti causa solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo, la sussistenza del presupposto di natura oggettiva (volume di ricavi) per l'applicazione dell'articolo 24 del decreto-legge n. 34 del 2020 deve essere verificato distintamente in capo alla società incorporante ed alle società incorporate. ...

Si procede, invece, alla verifica del parametro dei ricavi in modo unitario, in capo alla società risultante dalla fusione (ovvero avendo riguardo al dato aggregato quale somma dei singoli dati contabili rilevabili alla chiusura dell'ultimo periodo d'imposta antecedente gli effetti della fusione), solo nei casi in cui l'operazione di aggregazione si perfezioni nel corso della frazione temporale individuata dall'articolo 24 in commento".

Nel caso di specie una società facente parte di un gruppo ha incorporato le (altre) società controllate e successivamente, con una fusione inversa, ha incorporato la controllante, **con efficacia contabile e fiscale a decorrere dall'1.1.2020**.

Considerato che tale società dichiara di non rientrare nelle c.d. "holding di partecipazione" di cui all'art. 162-bis, TUIR (espressamente escluse dall'agevolazione) e che **sia la società incorporante che le società incorporate, singolarmente considerate, rispettano** il limite di € 250 milioni di ricavi 2019 nonché gli altri requisiti previsti dall'art. 24, DL n. 34/2020, l'Agenzia riconosce la possibilità di fruire dell'esenzione dal versamento del primo acconto IRAP 2020.

ERRONEO VERSAMENTO DEL PRIMO ACCONTO IRAP 2020 E MOD. IRAP 2021

Al fine di esporre nel mod. IRAP 2021 l'erroneo versamento del primo acconto IRAP 2020, in quanto non è stato considerato il diritto a fruire dell'esonero dallo stesso, l'Agenzia precisa che:

- l'importo versato va ricompreso a **rigo IR25, campo 3 "Acconti versati"**;
- l'importo del primo acconto **"figurativo"** va esposto a **rigo IR25, campo 2 "Art. 24 - DL n. 34/20"**.
In merito si rammenta che il primo acconto figurativo **non può eccedere il 50% (40% per i soggetti no ISA) dell'importo complessivamente dovuto per il 2020, calcolato**, in linea generale, **secondo il metodo storico**, sempreché non risulti superiore a quanto effettivamente dovuto.

Esempio



La Alfa srl, soggetto ISA che soddisfa sia il requisito soggettivo che quello oggettivo per fruire dell'esonero dal versamento del primo acconto IRAP 2020, ha effettuato il versamento sia del primo che del secondo acconto IRAP 2020 per un importo complessivamente pari a € 5.600, senza considerare l'esonero disposto dal c.d. "Decreto Rilancio".

Si ipotizzi che l'IRAP dovuta per il 2020 sia pari a € 6.000.

In base alle indicazioni fornite dall'Agenzia sopra riportate e alle istruzioni del mod. IRAP 2021, secondo cui a campo 3 di rigo IR25 va indicata *"la somma degli acconti versati [tra cui, come ovvio, quello realmente corrisposto a giugno 2020, ndr.] o compensati in F24, ivi compresi gli importi di colonna 1 e 2"*, il quadro IR del mod. IRAP 2021 va così compilato.

Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta					6.000 ,00
	IR22	Credito d'imposta	Credito Ace				5
			Quote annuali	Residuo	Riscatto alloggi sociali	Altri crediti	
			1	2	3	4	
			,00	,00	,00	,00	,00
	IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione					importo effettivamente versato + campo 2
	IR24	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24					
	IR25	Acconti versati		primo acconto IRAP 2020 figurativo	Art. 24 - D.L. n. 34/20	3	8.400 ,00
	IR26	Importo a debito					,00
	IR27	Importo a credito			8.400 - 6.000		2.400 ,00
	IR28	Eccedenza di versamento a saldo					,00

Tale modalità di compilazione comporta che nella determinazione dell'importo a debito / credito da evidenziare a rigo IR26 / IR27 concorre anche il versamento "in eccesso" effettuato a titolo di primo acconto 2020.

Merita infine evidenziare che nella Risposta n. 543 in esame l'Agenzia **ritiene non corretto** indicare l'importo versato a titolo di primo acconto IRAP 2020 da parte di un soggetto esonerato a rigo IR28 *"Eccedenza di versamento a saldo"* in quanto tale rigo è riservato agli importi versati in **eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo** per l'anno cui si riferisce la dichiarazione (2020).

■