

Normativa e prassi

L'Irap ai tempi del Covid-19: la fusione non osta al beneficio

11 Agosto 2021

In caso di riorganizzazione aziendale, attenzione alla dichiarazione e alle informazioni necessarie a dare contezza dei vari passaggi, in base al numero delle società coinvolte e dei versamenti effettuati

immagine generica illustrativa

Con la **risposta n. 543** dell'11 agosto 2021, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che i benefici relativi ai versamenti Irap, previsti dall'articolo 24 decreto "Rilancio" si applicano anche qualora, nel corso del 2020, vi sia stata un'incorporazione societaria, se, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, le singole società rispettavano i requisiti oggettivi e soggettivi previsti dalla norma in questione, e fornisce le istruzioni utili alla compilazione della dichiarazione Irap 2021.

La società istante, facente parte di un gruppo, riferisce di aver, nel corso dello scorso anno e con efficacia dal 1° gennaio 2020, incorporato le altre società del gruppo e, successivamente, con fusione inversa, ha ulteriormente incorporato la controllante.

L'istante precisa che, nel mese di giugno 2020, considerando le operazioni di riorganizzazione che sarebbero state poste in essere di lì a poco, la società ha effettuato un versamento come primo acconto 2020 ai fini Irap, senza tener conto delle disposizioni introdotte, in occasione dell'emergenza sanitaria, con il DI n. 34/2020.

Inoltre, la società ricorda che, ai fini del rispetto dei requisiti individuati dall'articolo 24 del suddetto decreto legge, la compagine non rientra nel novero delle "holding di partecipazione", e, pertanto, è soddisfatto il requisito soggettivo, e chiarisce che sia la società incorporante che le società incorporate - singolarmente - rispettano il limite di euro 250milioni di ricavi, previsto dalla disciplina.

Da qui, la richiesta di chiarimenti della società in merito alla corretta interpretazione della norma

menzionata: nello specifico, la compagine domanda se possa beneficiare dell'esonero dal versamento del primo acconto Irap relativo al periodo d'imposta 2020, avendo soddisfatto il limite oggettivo dei ricavi 2019 e, di conseguenza, vanti un credito d'imposta - quale eccedenza di versamento - per l'importo corrisposto a tale titolo.

La posizione della contribuente

La società ritiene che il limite dei ricavi 2019, prescritto dall'articolo 24 DI n. 34/2020 per la spettanza dell'esonero dal versamento del primo acconto Irap 2020, debba essere computato prendendo a riferimento l'assetto organizzativo che risultava prima del perfezionamento dell'operazione di riorganizzazione aziendale; quindi, dal momento che l'operazione ha avuto luogo e si è perfezionata dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019, il presupposto oggettivo circa i ricavi deve essere verificato esclusivamente in capo all'istante.

In questo senso, la società ritiene che la somma versata a titolo di primo acconto Irap 2020 può essere indicata quale credito d'imposta da esporre nel Modello Irap 2021 al rigo IR28 ("Eccedenza di versamento a saldo").

La soluzione dell'Agenzia

Prendendo le mosse dalla lettera del richiamato **articolo 24** del DI n. 34/2020 e dai molteplici documenti di prassi emanati sul tema (*cf.*, ad esempio, la risoluzione n. 28/2020, le circolari n. 25 e n. 27 del 2020), chiarisce che la disposizione in questione, tra l'altro:

a) ha applicazione generalizzata, con esclusione dei soli soggetti espressamente individuati nel comma 2

b) comporta che i beneficiari della stessa non sono tenuti al versamento:

- del saldo dell'Irap relativo al periodo d'imposta 2019, per il quale resta, invece, fermo il versamento dell'acconto
- della prima rata, pari al 40% (ovvero al 50%), dell'acconto dell'Irap dovuto per il periodo d'imposta 2020. L'importo corrispondente alla prima rata dell'acconto è, comunque, escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per il 2020. In particolare, l'ammontare del primo acconto "figurativo" da escludere dal calcolo del saldo *"non può mai eccedere il 40 per cento (ovvero il 50 per cento) dell'importo complessivamente dovuto a titolo di Irap per il periodo d'imposta 2020, calcolato, in linea generale, secondo il metodo storico, sempreché quest'ultimo non sia superiore a quanto effettivamente da corrispondere. E ciò perché la norma prevede un meccanismo volto ad evitare scelte arbitrarie circa il metodo di calcolo utilizzato per determinare l'acconto (storico o previsionale)"* (circolare n. 27/2020).

Con specifico riferimento alle ipotesi di riorganizzazione aziendale - continua l’Agenzia - è stato, peraltro, già precisato che se *“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. Nel periodo temporale di riferimento, infatti, tutte le società risultano essere esistenti e la società incorporante è chiamata esclusivamente ad adempiere, in nome e per conto delle società incorporate, gli adempimenti di natura procedurale (dichiarativi e di versamento) che vengono a scadere successivamente alla data di perfezionamento dell’atto di fusione. 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”* (risposta n. 502/2020).

In definitiva, secondo l’Agenzia, non può negarsi il diritto a godere dell’agevolazione, premesso che sia l’istante, sia tutte le società incorporate dal 1° gennaio 2020, nel periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019 rispettavano i requisiti oggettivi e soggettivi previsti dall’articolo 24 citato. Ebbene, la società potrà compilare la connessa dichiarazione Irap 2021 (anno d’imposta 2020), indicando al rigo IR25 in colonna 2, l’ammontare del primo acconto "figurativo", non versato in applicazione dell’articolo 24 del decreto “Rilancio”, che non può mai eccedere il 40% ovvero al 50% (se il contribuente applica gli Isa) dell’importo complessivamente dovuto a titolo di Irap per il periodo d’imposta 2020. In colonna 3, la somma degli acconti versati, tra cui, come ovvio, quello realmente corrisposto a giugno 2020, o compensati in F24, compresi gli importi di colonna 1 e 2 (cfr. le relative istruzioni alla compilazione della dichiarazione Irap 2021).

Non è, in definitiva, condivisibile, precisa l’Agenzia, la soluzione prospettata dalla società, di indicare l’acconto versato nel rigo IR28 (*“Eccedenza di versamento a saldo”*), destinato, invece, ad accogliere *“l’ammontare dell’eccedenza di versamento a saldo, ossia l’importo eventualmente versato in eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo per la presente dichiarazione”* (cfr. sempre le istruzioni).

Sarà cura dell’istante, per il numero delle società coinvolte nella fusione e dei diversi versamenti, figurati e non, effettuati dai soggetti partecipanti all’operazione, ora unificati, mantenere i necessari riferimenti contabili e documentali per ricostruire i vari passaggi, con precisa contezza, in sede di eventuale controllo, di quanto necessario.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/lirap-ai-tempi-del-covid-19-fusione-non-osta-al-beneficio>