

AGENZIA DELLE ENTRATE
Divisione Contribuenti
Direzione Centrale Piccole e medie imprese

Risposta n. 404 del 11 giugno 2021

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 - Imposta regionale sulle attività produttive - Conferimento d'azienda

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante, interamente partecipata dalla [BETA], è stata costituita nel novembre 2019 ed ha esercizio coincidente con l'anno solare.

Con effetto dal 31 dicembre 2019, il socio unico ha:

- conferito, in adempimento di un deliberato aumento di capitale in natura, il proprio «intero complesso aziendale consistente nell'attività [...] [...], quale descritto nella relazione di stima redatta ai sensi dell'alt. 2465 c.c.»;
- mutato la propria denominazione (da [BETA] a [GAMMA]);
- modificato l'oggetto sociale «al fine di renderlo conforme all'attività di Holding Industriale, Codice ATECO 64.2 (Attività delle società di partecipazioni - Holding) essendosi spogliata con l'operazione di conferimento dell'intera attività [...] e quindi rimanendo titolare soltanto delle [...] partecipazioni di controllo in aziende industriali esercenti attività nel settore della [...] [...]».

Alla luce di quanto sopra, visto il disposto dell'articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, «ponendoci nell'ottica dell'esercizio 2020, l'operazione di riorganizzazione societaria sopra illustrata creerebbe un'ingiustificata penalizzazione in quanto sul piano formale impedirebbe al soggetto che prosegue, senza soluzione di continuità, l'attività manifatturiera i.e. [ALFA] di fruire della non debenza della prima rata di acconto IRAP che sarebbe spettante in assenza dell'operazione straordinaria».

Si chiedono dunque chiarimenti in merito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante «ritiene che la ratio della norma non possa escludere la conferitaria [...] dal fruire a pieno titolo dell'agevolazione IRAP» e pertanto, «ai fini della determinazione del saldo IRAP, relativo al periodo d'imposta 2020 dovuto dalla conferitaria [ALFA]» che la determinazione dell'acconto "figurativo" vada commisurata «al minore tra:

- il 40% dell'ammontare complessivo dovuto dalla [ALFA] a titolo di IRAP per il periodo d'imposta 2020;
- il 40% dell'ammontare complessivo IRAP che risultava a carico della società conferente [GAMMA] per il periodo d'imposta 2019».



PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 24 del d.l. n. 34 del 2020 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, nella misura prevista dall'articolo 17, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, ovvero dall'articolo 58 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157; l'importo di tale versamento è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta» (così il comma 1).

Come chiarito in molteplici documenti di prassi (si vedano, ad esempio, la risoluzione n. 28/E del 29 maggio 2020, le circolari nn. 25/E del 20 agosto e 27E del 19 ottobre 2020, nonché le risposte pubblicate nell'apposita sezione del sito dell'Agenzia delle entrate, www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-eprassi/risposte-agli-interpelli), la disposizione, tra l'altro:

a) ha applicazione generalizzata, con esclusione dei soli soggetti espressamente individuati nel suo comma 2, tra i quali rientrano coloro che nel periodo d'imposta 2019 avevano ricavi o compensi superiori a 250 milioni di euro, nonché quelli «di cui all'articolo 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917» [ossia, ex pluribus, «c) società di partecipazione non finanziaria e assimilati»];

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 per cento (ovvero al 50 per cento per i soggetti di cui all'articolo 58 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157 e all'articolo 12-quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58), 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.

Con specifico riferimento alla prima rata dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, si è altresì precisato che:

i. «in linea generale, l'acconto è dovuto:

- per le persone fisiche e le società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, nella misura pari al 100 per cento dell'importo indicato nel rigo IR21, sempreché tale importo sia superiore a 51,65 euro;
- per gli altri soggetti diversi da quelli di cui al punto precedente (ad esclusione dei soggetti che determinano la base imponibile ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997), nella misura pari al 100 per cento dell'importo indicato nel rigo IR21, sempreché tale importo sia superiore a 20,66 euro.

Da quanto precede si desume che, ai fini della determinazione dell'acconto IRAP dovuto per il periodo d'imposta 2020 secondo il metodo "storico", deve essere preso a riferimento l'importo indicato nel rigo IR21 (Totale imposta) del modello di



dichiarazione 2020 relativo al periodo d'imposta 2019, a prescindere dalla circostanza che il saldo dovuto per tale ultimo periodo [ed indicato nel rigo IR26 (Importo a debito)] sia solo "figurativo" (ovvero non debba essere versato per effetto di quanto disposto dall'articolo 24)» (così, in particolare, la circolare n. 25/E del 20 agosto 2020, punto 1.1.3).

ii. indipendentemente dal metodo di calcolo adottato ("storico" o "previsionale"), «il primo acconto "figurativo" 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)» (cfr. la circolare n. 27/E del 19 ottobre 2020, punto 1.1).

Con riferimento al caso in esame, va peraltro ricordato che nelle ipotesi di conferimento di un complesso aziendale non si produce alcun effetto sull'unitarietà del periodo d'imposta - che a differenza di quanto accade in altre operazioni straordinarie (si veda, ad esempio, l'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322) non si interrompe e non va frazionato ai fini dichiarativi - né sull'autonomia delle parti coinvolte, non operando «alcuna trasposizione soggettiva. Nelle operazioni di conferimento, infatti, sia la società concentrante che la concentrataria permangono nel loro autonomo e distinto riferimento tributario e quindi non si pongono, e neppure possono porsi, questioni di assunzione, da parte di uno dei soggetti, di obblighi tributariamente riferibili all'altro» (così già la circolare prot. n. 9/252 del 21 marzo 1980). Alla luce di quanto sopra, deve escludersi che, con riguardo al periodo d'imposta 2020, l'istante (conferitaria) possa determinare l'acconto figurativo da scomputare ex articolo 24 del d.l. n. 34 del 2020 facendo riferimento alla dichiarazione di un diverso soggetto (conferente). [...]

LA DIRETTRICE CENTRALE

