STRALCIO DEL DEBITO IRAP A SALDO 2019 NEL DL RILANCIO

In considerazione della situazione di crisi connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, per effetto del decreto cosiddetto "Rilancio" è stato previsto che le imprese, con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni, e i lavoratori autonomi, con un corrispondente volume di compensi[1], non siano tenuti al versamento del saldo dell'IRAP dovuta per il 2019 né della prima rata, pari al 40%, dell'acconto dell'IRAP dovuta per il 2020.

Rimane fermo l'obbligo di versamento degli acconti per il periodo di imposta 2019.

In considerazione della novità e dell'eccezionalità del provvedimento, è utile esaminare alcuni aspetti relativi alla portata operativa del provvedimento che possono essere utili in relazione all'imminente chiusura dei rendiconti del 2019 nonché per la determinazione dei versamenti a saldo dei redditi 2019, versamenti per i quali (per dimenticanza del Legislatore o no) non è stata prevista al momento alcuna proroga.

In base a quanto previsto dall'art.24 del Decreto cosiddetto "Rilancio" in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, per i soggetti "con ricavi … o compensi … non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge" "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".

In pratica, dunque, se emerge un debito dal modello IRAP 2020 per i redditi 2019, questo non si rende dovuto e l'eventuale debito stanziato in bilancio 2019 deve nel 2020 essere "girocontato" a sopravvenienza attiva "Imposte esercizi precedenti" (sopravvenienza che non concorre a formare il reddito trattandosi di sopravvenienza sopraggiunta in relazione al venir meno di un debito di imposta).

In relazione a taluni aspetti operativi, va dunque osservato quanto appresso.

<u>Rilevazione in bilancio del fatto sopraggiunto nell'esercizio successivo dell'insussistenza del debito IRAP</u>

In base a quanto previsto dal principio OIC29, paragrafo 59: i *"fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio Sono quei fatti positivi e/o negativi che evidenziano condizioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio, in conformità al postulato della competenza".*

Il principio OIC29 non fa espresso riferimento a fatti che comportano, come nel caso dello stralcio del saldo IRAP 2019, un'insussistenza di debito di imposta per effetto di disposizioni successive alla chiusura dell'esercizio, giacché lo OIC29 concerne in prevalenza l'aggiornamento al "Fondo rischi ed oneri" per effetto di fatti giuridicamente posteriori alla chiusura contabile.

Da questo punto di vista, occorre ragionevolmente considerare che l'insussistenza del debito IRAP 2019 è fatto che di certo non incide in negativo sulla consistenza patrimoniale della Società, e sicuramente non compromette la continuità aziendale.

Ciò stante, a mio avviso, considerata la natura di componente positiva della fattispecie in esame, è ragionevole ritenere che non vi siano elementi che ne impongano obbligatoriamente il recepimento nel bilancio 2019 in corso di formazione o

approvazione. Può essere valutata la possibilità di dare del fatto nuovo intervenuto informativa in Nota integrativa.

Sanzionabilità dei carenti versamenti dell'acconto IRAP 2019 e riconoscimento dell'eventuale credito

Il citato articolo del Decreto "Ripresa" dispone chiaramente che resta "fermo … il versamento dell'acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta".

Ciò stante, rimangono integralmente applicabili le sanzioni previste dall'art.13 del D.Lgs 471/97 in materia di ritardati od omessi versamenti diretti relativi all'acconto IRAP dovuto per l'anno 2019 (calcolato con il metodo storico, pari al 100% dell'IRAP relativa al 2018 (o al 90%, per le imprese con ISA).

Resta inoltre inteso che la norma in oggetto riguarda, come visto, lo stralcio del debito IRAP 2019 e dunque non è in alcun modo toccato il diritto al riporto a nuovo dell'eventuale credito.

Adempimenti dichiarativi

Si tratta inoltre di capire come esporre il debito IRAP 2019 nel modello IRAP 2020 approvato con Provvedimento Prot. n. 28098/2020 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 31 gennaio 2020.

Si ritiene che non vi siamo particolari riverberi, nel senso che il contribuente interessato all'applicazione del provvedimento in esame dovrà compilare il modello IRAP 2020 esponendo normalmente l'eventuale debito nel rigo IR26.

Tale debito, tuttavia, non dovrà versare laddove, ben inteso, ricorra soggettivamente l'ambito di applicazione della disposizione di esonero dal versamento del debito IRAP.

Infine, la disposizione di esonero non incide sulla deduzione IRAP da imposte dirette relativamente al periodo di imposta 2019.

Infatti, stante quanto previsto dall'art. 2 D.L. 201/2011 (convertito con modificazioni dalla L. 22 dicembre 2011, n. 214), è ammesso in deduzione un importo pari all'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni già spettanti.

Tale deduzione analitica è come noto aggiuntiva di quella forfettaria che si applica con la percentuale forfettaria del 10% alla componente degli interessi passivi al netto di interessi attivi.

Ora, con riferimento al 2019, la misura di affrancamento dal versamento del saldo IRAP 2019 non tocca la richiamata deduzione, atteso che la deduzione dal reddito personale concerne la quota dell'IRAP versata nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione a titolo sia di saldo (del periodo d'imposta precedente) che di acconto, questi ultimi da considerarsi nel limite dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta.

E' in proposito ragionevole ritenere che come ammontare di imposta dovuta debba farsi esclusivamente riguardo all'importo indicato nel rigo IR21, indipendentemente dalla circostanza che risulti effettivamente non dovuto l'importo del debito di cui al rigo IR26.

Considerazioni diverse, invece, debbono essere fatte relativamente alla deduzione IRAP da imposte con riferimento al 2020, posto che in tal caso il mancato versamento del saldo IRAP 2019 non consente l'accesso alla deduzione per tale componente.