

Risposta n. 434/2021

OGGETTO: Articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. Trasformazione progressiva da società di persone a società di capitali.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante X SRL, dichiara di derivare dall'operazione di trasformazione della società X SNC che si è realizzata in data 31 gennaio 2020.

Tale trasformazione progressiva, dal punto di vista fiscale, ha comportato la chiusura di due periodi d'imposta:

a) il periodo ante trasformazione (01/01/2020 - 31/01/2020), con presentazione della dichiarazione dei redditi e IRAP predisposta secondo il modello 2020/redditi 2019 relativo alla società di persone;

b) il periodo post trasformazione (01/02/2020 - 31/12/2020), con presentazione della dichiarazione dei redditi e IRAP predisposta secondo il modello 2021/redditi 2020 relativo alla società di capitali.

Tanto premesso l'istante osserva che l'articolo 24, comma 1, del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77 del 17 luglio 2020 (c.d. decreto Rilancio), prevede un'agevolazione ai fini IRAP, che consiste nel

non dover versare il saldo relativo al periodo d'imposta 31 dicembre 2019 e la prima rata di acconto del periodo d'imposta 2020. Ciò stante chiede conferma circa il comportamento che intende adottare ai fini del versamento dell'IRAP.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società ritiene, alla luce dell'articolo 24, comma 1, del d. l. n. 34 del 2020, di dover adottare il seguente comportamento, in relazione al periodo:

ante trasformazione (01/01/2020 - 31/01/2020), con presentazione della dichiarazione dei redditi e IRAP predisposta secondo il modello 2020/redditi 2019 relativo alla società di persone e con IRAP di competenza di euro, considera: non dovuto il I° acconto IRAP 2020 ante trasformazione pari al 50% dell'importo complessivamente dovuto a titolo di IRAP per il periodo Ante trasformazione (acconto "figurativo") e pari ad euro (ovvero euro/2); dovuto il versamento del saldo IRAP per il periodo 01/01/2020 - 31/01/2020 per un importo pari ad euro.;

post-trasformazione (01/02/2020 31/12/2020), con presentazione della dichiarazione dei redditi e IRAP predisposta secondo il modello 2021/redditi 2020 relativo alla società di capitali, è dell'avviso di dover escludere "dal calcolo dell'imposta IRAP da versare a titolo di saldo per tale periodo pari al minore tra:

- differenza dell'importo costituente il I° Acconto 2020 storico (calcolato sui dati del periodo 2019 e pari ad euro) e il I° acconto IRAP 2020 Ante trasformazione non versato di euro (di cui al precedente punto A); - differenza tra l'importo costituente il I° Acconto 2020 "Figurativo" (pari al 50% dell'importo complessivamente dovuto a titolo di IRAP per il periodo Post trasformazione) e il I° acconto IRAP 2020 Ante trasformazione non versato di euro (di cui al precedente punto A)".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si evidenzia che esula dal presente parere ogni considerazione in merito ai riflessi fiscali dell'operazione di trasformazione rappresentata diversi da quelli oggetto dello specifico quesito, restando al riguardo impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il comma 1 dell'articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. decreto rilancio) convertito dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 dispone 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».

Il successivo comma 2 stabilisce che «Il comma 1 si applica esclusivamente ai soggetti, diversi da quelli che determinano il valore della produzione netta secondo gli articoli 7 e 10-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché dai soggetti 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, con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), dello stesso testo unico delle imposte sui redditi, o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo testo unico 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».

Ai fini IRAP, l'articolo 5-bis del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, dispone al comma 1 che «In caso di trasformazione di una società non soggetta all'imposta sul reddito

delle persone giuridiche in società soggetta a tale imposta, o viceversa, deliberata nel corso del periodo d'imposta, deve essere presentata, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, la dichiarazione relativa alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la trasformazione, entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a tale data, in via telematica».

In merito agli obblighi di versamento IRAP nel caso di operazioni di trasformazione societaria, con la circolare n. 263/E del 12 novembre 1998, è stato precisato che «in caso di trasformazione di una società di capitali in società di persone, con effetto dal 1° ottobre 1998, la società trasformata è tenuta a presentare la dichiarazione per il periodo autonomo 1° gennaio - 30 settembre 1998 e al versamento del saldo dell'imposta dovuta per tale periodo. Inoltre, la stessa società, stante la continuità agli effetti della soggettività passiva, è tenuta, entro il termine di presentazione della suddetta dichiarazione, a effettuare il versamento della prima rata di acconto IRAP per il primo periodo post trasformazione assumendo, quale dato su cui commisurare l'importo di detto acconto, l'imposta risultante dalla dichiarazione del periodo 1° gennaio - 30 settembre 1998».

Con la circolare n. 144 del 9 giugno 1998, paragrafo 4.7, è stato, tuttavia, chiarito che non sono dovuti gli acconti di imposta quando il termine per il versamento dell'imposta dovuta a saldo per il periodo antecedente la trasformazione è anteriore a quello entro il quale si sarebbe dovuto versare l'acconto.

Nel caso di specie, stante la continuità della soggettività passiva ai fini IRAP, ai sensi dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e in considerazione dell'applicazione dell'articolo 24 del decreto Rilancio si ritiene che per il periodo "ante trasformazione":

- il I° acconto IRAP 2020 non andava versato;
- il saldo IRAP 2020 deve essere versato entro il termine previsto dall'articolo 5-bis del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, o in data successiva in dipendenza di eventuali proroghe dei termini, ridotto dell'importo del I° acconto non dovuto.

Per il periodo "post trasformazione":

- il I° acconto IRAP 2020 andava versato. Ai fini del dato su cui commisurare l'importo del I° acconto IRAP per il periodo post trasformazione, tenuto conto delle indicazioni contenute nella circolare n. 263/E del 12 novembre 1998, occorre fare riferimento all'imposta risultante dalla dichiarazione 1° gennaio - 31 gennaio 2020. Per quanto concerne la misura del I° acconto da sottrarre all'imposta dovuta a saldo si ricorda che con la circolare n. 27/E del 2020 al paragrafo 1.1 sono state fornite puntuali indicazioni ed in particolare che «il primo acconto "figurativo" da sottrarre 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).»

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)