

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

1/7

OGGETTO

ACCONTO IRAP ANNO 2020 PER LE SOCIETÀ DI PERSONE E SOGGETTI ASSIMILATI

AGGIORNAMENTO

10 NOVEMBRE 2020

RIFERIMENTI NORMATIVI

ART. 2 DL 15.4.2002 N. 63; ART. 17 D.P.R. 7.12.2001 N. 435; L. 23.12.2000 N. 388; ART. 1 E SEGG. D.P.R. 29.9.1973 N. 600; ART. 1 L. 23.3.1977 N. 97; ART. 30 D.LGS. 15.12.1997 N. 446; D.LGS 9.7.1997 N. 241; ART. 13 D.LGS. 18.12.1997 N. 472; ART. 11 D.L. 28 GIUGNO 2013, N. 76 (DECRETO C.D. "LAVORO"), CONVERTITO IN LEGGE 09.08.2013, N. 99; DPCM 13.06.2013; ARTT. 2,11 E 22 DL N.66/2014; DPCM 13.06.2014; L. 23.12.2014 n. 190 (LEGGE FINANZIARIA 2015), D.LGS 24.9.2015 n.158; L.28.12.2015 n.208; RISOLUZIONE AGENZIA ENTRATE 18.7.2017, n. 93/E; D.L. N. 124 DEL 26 OTTOBRE 2019; D.L. 14.8. 2020, n. 104 conv. con mod. in L. 13.10. 2020, n. 126.; Art. 20 del DL n.23 del 8.4.2020 conv. con mod. in L. n. 40 del 5.6.2020; DPCM del 27.6.2020 n. 162, DL 28 ottobre 2020, n. 137

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IRAP
REDDITI 2020/SP

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
030
000

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 76/2019 - ACCONTO IRAP ANNO 2019 PER LE SOCIETÀ DI PERSONE E SOGGETTI ASSIMILATI
CIRCOLARE N. 56/2020 - DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE SOCIETÀ DI PERSONE PER L'ANNO 2019 (MOD. REDDITI 2020 SOCIETÀ DI PERSONE);

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Entro il prossimo 30 novembre, le società di persone (S.n.c. e S.a.s.) e soggetti assimilati (associazione professionisti) devono effettuare il versamento della seconda rata di acconto relativo all'IRAP per l'anno 2020. Tuttavia l'art. 98 del DL 104/2020 (DL "Agosto"), ha sancito la proroga al 30.4.2021 del termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 se si è verificata una diminuzione del fatturato realizzato nel I trimestre 2020 del 33% rispetto al fatturato realizzato nello stesso periodo dell'anno precedente, altrimenti il termine è confermato al 30.11.2020.

Pertanto, se il debito IRAP complessivo è:

- inferiore o uguale a € 51,65, non è dovuto alcun acconto
- compreso tra € 51,65 ed € 257,52, il versamento deve essere effettuato in unica soluzione, il 30 novembre nella misura del 100% (o al 30.4.2021 se vi è stata la riduzione nel fatturato del primo trimestre).
- superiore ad € 257,52, il versamento dell'acconto deve essere effettuato in due rate:
 - la prima, nella misura del 40%, entro la scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda, nella misura del 60 % (ossia 100%- 40%) o del 50% per i soggetti ISA, entro il 30 novembre (o al 30.4.2021 se vi è stata la riduzione del fatturato nel primo trimestre).

SOGGETTI ESONERATI

L'acconto non risulta dovuto dai contribuenti che si trovano in una delle seguenti situazioni:

- ❖ assenza del debito d'imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi per effetto di maggiori deduzioni o crediti spettanti;
- ❖ i soggetti che si sono costituiti nel corso del 2020;
- ❖ i soggetti che, nel modello Redditi 2020, hanno evidenziato una perdita fiscale;
- ❖ i soggetti che hanno rilevato nel rigo IR21 del modello Redditi 2020 un importo non superiore a € 51,65.-;
- ❖ i soggetti che, pur avendo determinato nei righe suddetti un importo superiore a € 51,65-
sanno o presumono di conseguire una perdita nel 2020;
- ❖ i soggetti che hanno cessato l'attività nel corso del 2020;
- ❖ i soggetti che hanno un credito d'imposta IRAP, risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente e non utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- ❖ i soggetti falliti;

Inoltre, il comma 70 della Legge 28.12.2015 n. 208 è intervenuto sull'art. 3 del D.lgs. n. 446/1997, stabilendo l'abrogazione della lettera d) comma 1 che prevedeva la soggettività passiva IRAP degli agricoltori non in regime di esonero IVA e il contestuale inserimento nel successivo comma 2 della nuova lettera c- bis), risultano, pertanto, esclusi dall'imposta (e dunque non versano alcun acconto 2020) anche:

- i soggetti esercenti un'attività agricola ex art. 32, TUIR;
- le cooperative (e relativi consorzi) che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, servizi nel settore selvi-colturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali (soggetti equiparati agli imprenditori agricoli dall'art. 8, DLgs. n. 227/2001);
- le cooperative della piccola pesca e loro consorzi ex art. 10, DPR n. 601 del 29.9.1973.

Tuttavia, l'esenzione non opera, pertanto continua ad applicarsi l'aliquota ordinaria, per:

- le attività di agriturismo;
- l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per meno di 1/4 dal terreno;
- le attività connesse rientranti nell'art. 56-bis, TUIR.

Va precisato che l'esonero dalla presentazione del mod. IRAP riguarda esclusivamente le imprese agricole esercitate in forma individuale / società semplice, posto che le stesse sono tenute a corrispondere il diritto CCIAA in misura fissa.

MODALITA' DI CALCOLO DEGLI ACCONTI IRAP

L'acconto deve essere calcolato se l'imposta dovuta per l'anno precedente (anno 2019), al netto delle detrazioni d'imposta spettanti e delle ritenute, risulta essere superiore a € 51,65-.

Per la verifica, si potrà fare riferimento a quanto risulta dal rigo del modello di dichiarazione dei redditi dell'anno precedente (Mod. Redditi 2020 Società di persone).

Come accennato, l'acconto IRAP dovuto per l'intero anno 2020 è pari al 100% dell'imposta dovuta per il periodo precedente al netto dei crediti d'imposta, ossia delle eccedenze di imposta risultanti dalla precedente dichiarazione, indicata nel rigo IR21 del Mod. Redditi 2020.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

3/7

Pertanto, per la determinazione dell'imposta da versare come seconda rata, occorrerà applicare la relativa percentuale all'ammontare del rigo di riferimento e scomputare quanto eventualmente versato a titolo di prima rata.

È, tuttavia, concessa la possibilità di commisurare l'acconto all'imposta dovuta per l'anno in corso (anno 2020), se il contribuente ritiene di realizzare un reddito complessivo inferiore a quello dell'anno precedente). È opportuno ricordare che se la previsione dovesse risultare inesatta per difetto, anche per motivi indipendenti dalla volontà del contribuente si renderà applicabile la sanzione per insufficiente versamento d'acconto pari al 30% di quanto non versato, più gli interessi. Tuttavia l'art. 20 del DL 23/2020 cd Decreto "Liquidità" ha disposto per il 2020, l'inapplicabilità delle sanzioni e degli interessi, qualora l'importo corrisposto sia almeno pari all'80% della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base dei modelli REDDITI e IRAP 2021.

| RIGO IR21 "TOTALE IMPOSTA" IRAP 2019 | ACCONTO IRAP 2020 |
|---|--|
| <i>Inferiore o uguale a € 51,65.</i> | Non è dovuto alcun acconto |
| <i>Superiore a € 51,65 fino a € 257,52.</i> | Versamento in unica soluzione, il 30 novembre 2020 nella misura del 100%. |
| <i>Superiore a € 257,52</i> | Versamento dell'acconto effettuato in due rate: <ul style="list-style-type: none">▪ la prima, nella misura del 40%, entro la scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;▪ la seconda, nella misura del 60 % (ossia 100%- 40%) o del 50% (per i soggetti ISA), entro il 30 novembre ovvero entro il 30.04.2021 se vi è una riduzione del fatturato realizzato nel I trimestre 2020 del 33% rispetto al fatturato del I trimestre del 2019. |

Si precisa che l'articolo 98 del D.L. n. 104/2020, ha previsto la "proroga" al 30 aprile 2021 del termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP a "condizione" che il contribuente abbia subito una "diminuzione" del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Inoltre l'art. 6 del DL "Ristori-bis" ha previsto che la proroga del termine di versamento della seconda rata degli acconti d'imposta, disposta dell'art. 98 del DL 104/2020 è subordinata a un duplice requisito, l'uno soggettivo e l'altro "oggettivo", legato all'andamento dell'attività.

Riguardo al primo aspetto, destinatari del differimento sono soltanto i soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA);

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

4/7

- ☛ - dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle finanze (pari a 5.164.569 euro).

Relativamente al requisito "oggettivo", invece, la proroga spetta soltanto a condizione che, nel primo semestre dell'anno 2020, l'ammontare del fatturato o dei corrispettivi sia diminuito di almeno il 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Il DL "Ristori-bis" interviene proprio sul requisito oggettivo, eliminando, in capo alle due seguenti categorie di soggetti, la necessità di tale requisito per beneficiare della proroga.

Nella **prima categoria**, rientrano i soggetti ISA che, nel contempo:

- ❖ esercitano una delle attività che sono state sospese o limitate a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, individuate nell'Allegato 1 al DL 137/2020, come sostituito dall'art. 1 comma 1 del DL "Ristori-bis" e nell'Allegato 2 al medesimo DL;
- ❖ hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3 novembre 2020 (si tratta, in pratica, delle Regioni della c.d. zona rossa, allo stato attuale Calabria, Lombardia, Piemonte e Valle d'Aosta).

Invece, la **seconda categoria** di soggetti ISA è rappresentata dagli esercenti attività di gestione di ristoranti nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'art. 2 del DPCM 3 novembre 2020. Si tratta, in pratica, delle Regioni della c.d. zona arancione, allo stato attuale Puglia e Sicilia.

Per il versamento degli acconti, i contribuenti devono utilizzare il modello di pagamento Mod. F24 esclusivamente per via telematica.

Il codice tributo da utilizzare per il versamento dell'acconto è il seguente:

| SEZIONE | TRIBUTO | CODICE TRIBUTO | PERIODO DI RIFERIMENTO |
|------------------------|--|----------------|------------------------|
| REGIONI ED ENTI LOCALI | IRAP – seconda rata o acconto in unica soluzione | 3813 | 2020 |

Si ricorda che i versamenti a titolo di acconto che devono essere versati nel mese di novembre 2020 non sono rateizzabili.

É prevista, invece, la possibilità di poter compensare quanto dovuto con eventuali crediti risultanti dalle dichiarazioni fiscali o dalle denunce periodiche contributive. Si ricorda che il Mod. F24 deve essere presentato anche quando, per effetto delle compensazioni, il saldo finale è uguale a zero.

RIDETERMINAZIONE DELL'ACCONTO PER I SOGGETTI ISA

Con l'articolo 58 del recente D.L. 26 ottobre 2019 n. 124, in corso di conversione in legge, il Legislatore ha disposto un cambiamento delle regole di determinazione degli acconti (Irpef,

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

5/7

Ires e Irap) con il metodo storico, con effetto già dal versamento dei secondi acconti di imposta per il periodo di imposta 2020.

La nuova disposizione normativa non interessa tutti i contribuenti bensì:

- i contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli Isa (con esclusione dei soli contribuenti che presentano la causa di esclusione “3” in quanto dichiarano ricavi o compensi di ammontare superiore a 5.164.569 euro);
- i soggetti che partecipano, ai sensi degli articoli 5, 115 e 116, D.P.R. 917/1986 a società, associazioni e imprese assoggettate agli Isa.

Per i citati soggetti la misura dei versamenti a titolo di acconto – complessivamente pari al 100% dell'imposta dovuto per il periodo d'imposta precedente – verrà equamente suddivisa al 50% tra primo e secondo acconto, in luogo della attuale ripartizione pari al 40% per il primo acconto e 60% per il secondo acconto.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che la riduzione al 50% degli acconti d'imposta è applicabile anche ai soggetti in regime forfettario, potendosi ritenere estensiva la misura contenuta nel decreto fiscale seppure la norma non lo preveda espressamente.

SANZIONI

Agli omessi, insufficienti o ritardati versamenti di acconti fiscali si applicano le sanzioni previste nei D.lgs. 18.12.97 n. 471 e 472.

Le sanzioni in caso di violazioni nel versamento degli acconti sono quelle previste a seguito della riforma del sistema sanzionatorio tributario non penale.

Pertanto, in caso di omesso, insufficiente o ritardato versamento dell'acconto IRAP, si applicano:

- la sanzione amministrativa, pari al 30% dell'importo non versato o versato in ritardo, ovvero al 15% se il ritardo non supera i 90 giorni; per i ritardi fino a 15 giorni, la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a 1/15 per giorno di ritardo;
- gli interessi di mora, stabiliti nella misura annua del:
 - 3,5%, in caso di pagamento in seguito alla notifica del c.d. “avviso bonario” (artt. 2 e 3 del DLgs. 462/97);
 - 4%, per i ruoli resi esecutivi dall'1.10.2009, se gli importi non pagati vengono iscritti a ruolo (art. 20 del DPR 602/73).

L'art. 13 del DLgs. 472/97, che contiene la disciplina del ravvedimento operoso, è stato modificato dalla L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), e, tra l'altro, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, il ravvedimento non è più inibito dall'inizio di un controllo, ma solo dalla notifica dell'accertamento o dell'avviso bonario emesso a seguito di liquidazione automatica/controllo formale della dichiarazione. Inoltre, la legge ha postergato i termini entro cui esso può avvenire, prevedendo che la riduzione delle sanzioni decresce con l'aumentare del tempo in cui interviene.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

6/7

In merito alle violazioni sugli omessi/tardivi versamenti operano le lett. a) - b-ter) dell'art. 13 co. 1 del D.lgs. 472/97, per cui, a seconda di quando avviene la sanatoria, la riduzione della sanzione può essere da 1/10 del minimo a 1/6 del minimo.

Premesso ciò, la sanzione del 15-30% ex art. 13 del D.lgs. 471/97 da corrispondere per effetto del ravvedimento operoso sarà pari:

- ♦ all'1,5% (1/10 del 15%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene entro 30 giorni dalla scadenza (salve le maggiori riduzioni previste per ritardi non superiori a 14 giorni);
- ♦ all'1,67% (1/9 del 15%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene tra 31 giorni e 90 giorni dalla scadenza;
- ♦ al 3,75% (1/8 del 30%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene dopo 90 giorni dalla scadenza ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione;
- ♦ al 4,29% (1/7 del 30%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione;
- ♦ al 5% (1/6 del 30%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione.

Si rammenta infine che in sede di regolarizzazione vanno corrisposti gli interessi di mora, calcolati a giorni, nella misura dello 0,8% (dall'1.1.2019).

Si tenga presente che ai sensi dell'art. 13 del D.lgs. 471/97 così come modificato dal DL 98/2011, in caso di tardivo versamento con ritardo non superiore ai 15 giorni, le sanzioni sono ulteriormente ridotte a un importo pari ad un quindicesimo per giorno di ritardo, ossia nella misura dell'1% giornaliero. Questo beneficio si cumula con le riduzioni previste per il ravvedimento operoso.

La sanzione contemplata dall'art. 13 del DLgs. 471/97, pari al 15% delle somme versate con un ritardo non superiore a 90 giorni, è ridotta quindi a un importo pari ad un quindicesimo per ogni giorno di ritardo, perciò nella misura dell'1% giornaliero, in caso di ritardo non superiore a 15 giorni.

In pratica, per i versamenti tardivi che avvengono nei 14 giorni successivi alla scadenza di legge:

- * Le sanzioni "ordinarie" variano, a seconda dei giorni di ritardo, dall'1% per un giorno di ritardo (1/15 del 15%) al 14% per 14 giorni di ritardo (14/15 del 15%);
- * Se entro i suddetti 30 giorni si effettua il ravvedimento operoso, tali sanzioni sono ulteriormente ridotte ad un decimo, diventando quindi dello 0,1% per un giorno di ritardo (1/15 del 15% 10) e dell'1,4% per 14 giorni di ritardo (14/15 del 15% 10).

In caso di omessa presentazione del modello F24 con saldo zero relativo l'acconto IRAP è prevista l'applicazione di una sanzione pari a 100 euro, ridotta a 50 euro se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi. Per regolarizzare questa violazione è possibile ricorrere al

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 73/2020

PAGINA

7/7

ravvedimento operoso presentando il modello F24 omesso e versando una sanzione ridotta, pari a:

- 5,56 euro (1/9 di 50 euro), se il modello F24 viene presentato entro cinque giorni dall'omissione
- 11,11 euro (1/9 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato entro novanta giorni dall'omissione
- 12,50 euro (1/8 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato entro un anno dall'omissione.

Nei casi di errata indicazione dei codici tributo, il contribuente dovrà presentare, a un qualsiasi ufficio locale della Agenzia delle Entrate, una istanza di correzione contenente le generalità complete, il codice fiscale, la data e l'importo del versamento effettuato con il modello F24, il codice tributo errato e quello esatto.

Nell'ipotesi di utilizzi in compensazione, con il modello di pagamento F24, di crediti d'imposta in misura superiore a quanto effettivamente spettante, è possibile regolarizzare tale violazione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo Studio provvederà a conteggiare gli acconti IRAP con il metodo storico, salvo il caso in cui il Cliente intenda richiedere il ricalcolo degli stessi con il metodo previsionale entro e non oltre il 16 novembre c.a.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

dott.ssa Adriana ADRIANI