

DL Rilancio e stralcio della prima rata di acconto IRAP 2020: i chiarimenti dell'Agenzia Entrate

di [Giovanni Mocchi](#)

Pubblicato il 3 Novembre 2020

I chiarimenti dell'Agenzia Entrate sullo stralcio della prima rata di acconto IRAP 2020 per le imprese: l'interpretazione del Fisco appare fin troppo restrittiva anche se fondata su un inciso della relazione illustrativa, non coordinato con il testo normativo.

Stralcio del debito IRAP nel Decreto Rilancio

Come noto, sulla base di quanto previsto dall'art.24 del Decreto-legge 34/2020, cosiddetto "Rilancio", (convertito dalla [Legge 17 luglio 2020, n. 77](#)), per le imprese, con un volume di ricavi non superiore a 250 milioni, e i lavoratori autonomi, con un corrispondente volume di compensi[1], non sono 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.



È stata già commentata su questo sito la portata operativa dello "stralcio" del saldo IRAP 2019 (cfr. ["Stralcio del debito IRAP a saldo 2019 nel DL Rilancio: prime considerazioni di carattere operativo"](#)) ed è stata anche esaminata (Cfr. ["Stralcio saldo IRAP 2019 e gestione primo acconto IRAP 2020"](#)) la posizione interpretativa espressa dall'Agenzia delle entrate, nella Circolare n. 25 del 20/8/2020, in merito alla condotta da seguire per determinare correttamente l'ammontare del debito IRAP 2019 a stralcio nell'ipotesi di eccedenze di credito IRAP 2018

Agenzia Entrate: la circolare n. 25 del 20/08/2020

Nella citata [Circolare n. 25 del 20/8/2020](#) l'Agenzia delle Entrate aveva per altro confermato che l'esonero dal versamento della prima rata di acconto IRAP 2020 – così come l'esclusione del versamento del saldo IRAP 2019 – non è agevolazione di carattere meramente finanziario, bensì un beneficio definitivo, perché *“l'importo corrispondente alla prima rata dell'acconto è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per il 2020”*.

È utile ora esaminare quanto esposto dall'Agenzia delle entrate nella recente Circolare 27/E del 19 ottobre 2020 per la misura dello stralcio della prima rata di acconto IRAP 2020.

In proposito, va in primo luogo ricordato che in base al dato letterale dell'art. 24 del decreto “rilancio”, è disposta la non debenza della prima rata IRAP senza che siano dettate specifiche regole di quantificazione, come se valessero le regole generali.

Il testo normativo recita infatti che:

“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 ... l'importo di tale versamento è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta”.

L'Amministrazione finanziaria ha tuttavia preso spunto da quanto enunciato nella relazione illustrativa allegata al citato decreto 34/2020 per precisare, in chiave restrittiva, con riferimento all'art. 24 che il beneficio di cui trattasi non può eccedere la misura dell'acconto determinata con riferimento all'IRAP dovuta per l'anno 2020.

Se questa risulta inferiore a quella dovuta per l'anno 2019 (come è ragionevole aspettarsi per l'attuale periodo di recessione epidemiologica), il beneficio dell'abbuono del primo acconto 2020 risulta dunque attenuato, anche per i contribuenti che si sono avvalsi della determinazione degli acconti secondo il metodo “storico”.

Veniamo alla gestione dell'acconto 2020.

Innanzitutto, come visto, il citato art. 24 del DL 34/2020 non prevede alcun “*sindacato*” di confronto tra l'importo del primo acconto per l'anno 2020 (determinato sul dato “*storico*” o su quello “*previsionale*”) e l'IRAP dovuta per la stessa annualità, prevedendo sostanzialmente che esso possa essere parametrato vuoi al dato dell'IRAP dovuta per il 2019 che al valore “*previsionale*” dell'IRAP a carico del 2020, nella misura del 40%, per la generalità dei contribuenti[2].

Dal punto di vista logico, quindi, in base al testo normativo, si sarebbe potuto dedurre che l'agevolazione IRAP sulla prima rata di acconto 2020 fosse determinata sulla base del dato storico, sin dall'inizio in misura definitiva, posto che il metodo previsionale è solo residuale ed utile per consentire al contribuente di ridurre le anticipazioni di versamento disapplicando il regime sanzionatorio previsto in caso di carente versamento degli acconti.

Se non che, nella relazione di accompagnamento al citato DL 34/2020, è stato riportato un inciso aggiuntivo rispetto al testo letterale del provvedimento, posto che è stato precisato che:

“L'importo corrispondente alla prima rata dell'acconto è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per il 2020; pertanto, l'esclusione opera fino a concorrenza dell'importo della prima rata calcolato con il metodo storico ovvero, se inferiore, con il metodo previsionale”.

L'Agenzia delle entrate nella citata [Circolare n. 27/E del 2020](#) ha ritenuto di recepire il vincolo aggiuntivo posto in sede di relazione di accompagnamento, precisando essa infatti che:

“In entrambe le ipotesi 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).

In tal senso va inteso il rinvio contenuto nella relazione illustrativa”.

A nostro parere, l'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto, in via amministrativa, chiarire che il riportato inciso della relazione di accompagnamento poteva essere letto nel senso di misurare il beneficio fino a concorrenza dell'importo della prima rata calcolata con il metodo storico, a meno che il contribuente, per minimizzare il versamento del secondo acconto, avesse utilizzato il metodo previsionale.

In tal caso, la riparametrazione in diminuzione degli acconti avrebbe interessato anche la prima rata IRAP 2020 diminuendo conseguentemente la misura dello sgravio.

Tale posizione sarebbe a nostro parere stata più coerente con la normativa generale sugli acconti (cfr. l'art. 4, comma 2, del DL. 2 marzo 1989, convertito con modificazioni dalla Legge 27 aprile 1989, n. 154).

In materia di acconti, infatti, va ricordato che **il cosiddetto “metodo previsionale” non è un metodo di determinazione degli acconti, ma è la conseguenza dell'applicazione del regime sanzionatorio previsto in tema di acconti**, regime in base al quale:

“Le disposizioni concernenti gli interessi e la sopratassa per il caso di omesso, insufficiente o ritardato versamento degli acconti ...non si applicano ... l'importo versato non è inferiore al 40 per cento della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso”.

D'altra parte, è pur vero che nella relazione illustrativa del provvedimento devono essere enunciati i principi ispiratori dell'iniziativa legislativa, i contenuti e, dettagliatamente, devono essere illustrati i singoli articoli.

In tal modo il testo normativo, spesso redatto con terminologia tecnica di non facile comprensione per tutti, è reso agevolmente comprensibile e chiarificatore dei riferimenti normativi in esso contenuti.

In primo luogo, la motivazione delle leggi può costituire una «guida» per l'interprete.

Tuttavia, è ragionevole ritenere che dal chiarimento esplicativo di accompagnamento della norma non possa derivare dei limiti o delle condizioni che la norma commentata non prevede.

Abbiamo già detto che la determinazione previsionale degli acconti non è un “metodo” ma un mero calcolo di convenienza finanziaria compatibile con la disapplicazione delle sanzioni previste per i carenti

versamenti.

Si tratta, in estrema sintesi, di meccanismo analogo a quello fissato dall'art. 20 del DL 8 aprile 2020, n. 23, convertito, con modificazioni, dalla Legge 5 giugno 2020, n. 40, **in forza del quale, solo per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, non si applicano le sanzioni e interessi in caso di insufficiente versamento delle somme dovute a titolo di acconto, se l'importo versato non è inferiore all'80%** della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo d'imposta stesso.

Con riferimento a tale ultimo caso, l'Agenzia delle entrate ha correttamente commentato che si tratta di una disapplicazione delle sanzioni *"in caso di scostamento dell'importo versato a titolo di acconto rispetto a quello dovuto sulla base delle risultanze della dichiarazione annuale, entro il margine del 20 per cento"*, non dunque di un nuovo metodo di determinazione degli acconti.

Sulla base delle riportate divergenze interpretative, non è da escludere che sulla materia sorgano elementi di contenzioso tra i contribuenti e l'Amministrazione finanziaria

NdR: Potrebbe esserti utile anche...

[Effetti dell'esonero dalla prima rata di acconto IRAP 2020 da versare a saldo per lo stesso anno](#)

NOTE

[1] In base a quanto previsto dall'art.24 del Decreto cosiddetto "Rilancio", 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. 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 del 19/05/2020 n. 34 - 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".

L'applicazione della norma è esclusa per le banche e gli altri enti e società finanziari nonché per le imprese di assicurazione, le Amministrazioni e gli enti pubblici.

[2] Resta ferma l'applicazione della percentuale del 50% per i contribuenti che – contestualmente – esercitano attività per le quali sono stati approvati gli ISA e dichiarano compensi o ricavi non superiori al limite stabilito per ciascun ISA dal relativo decreto di approvazione.

A cura di Giovanni Mocci

Martedì 3 novembre 2020