

La presentazione della Dichiarazione Irap per la srl in liquidazione

a cura di Antonio Gigliotti

Le novità portate dalla Finanziaria 2008 relative alla presentazione della Dichiarazione Irap recano non poche difficoltà circa il modello da utilizzare dalle società di capitali nel caso in cui il periodo d'imposta si sia concluso nel corso del 2008. In particolare vediamo di seguito quale Modello Irap deve essere utilizzato in caso di liquidazione di una srl nel corso del 2008.

Dichiarazione Irap

Con la Finanziaria 2008 (L. 24 dicembre 2007, n. 244) sono state introdotte misure fiscali a vantaggio delle imprese, fra cui rilevano la riforma dell'Ires e dell'Irap.

Con le novità introdotte dalla Finanziaria, la revisione dell'Irap si è inquadrata nel processo di progressiva trasformazione dell'imposta da tributo erariale a tributo regionale.

Infatti, l'art. 1, c. 43, L. 244/2007 ha previsto che l'Irap si trasformi in tributo proprio delle Regioni.

Le principali innovazioni si manifestano in una sostanziale separazione della disciplina normativa e dichiarativa dell'Irap, rispetto a quella relativa all'imposta sul reddito.

Dal periodo d'imposta 2008, infatti, la **dichiarazione Irap non si configura più come un quadro all'interno del modello Unico, ma diventa autonoma** rispetto

alla dichiarazione dei redditi e viene presentata direttamente alla Regione (o alla Provincia autonoma) competente, in base al domicilio fiscale del soggetto passivo. Il **comma 52 dell'art. 1 della Finanziaria 2008 ha infatti stato stabilito** che **a partire dal 2008**, fermi restando gli aspetti connessi all'accertamento e alla riscossione del tributo, **la dichiarazione Irap:**

- ⇒ **non deve essere più presentata in forma unificata** e, quindi, è sganciata da quella ai fini delle imposte dirette (Unico);
- ⇒ **deve essere indirizzata direttamente alle Regioni o alle Provincia autonoma di domicilio fiscale del soggetto passivo.**

Su quest'ultimo punto si fa però presente che il Dm delle Finanze dell'11 settembre 2008 ha precisato che, almeno **per la dichiarazione relativa al 2008, restano in vigore le vecchie regole di presentazione** secondo cui i contribuenti dovranno continuare a **trasmettere il modello alle Entrate** e questa, a sua volta, provvederà a inviarlo alle Regioni e Province contestualmente alla corretta ricezione del modello.

Quanto ai modelli da utilizzare, secondo quanto previsto dalle istruzioni emanate dall'Agenzia delle Entrate le **persone fisiche** presentano la dichiarazione Irap relativa al periodo d'imposta 2008 utilizzando i nuovi modelli approvati con Provvedimento 31 gennaio 2009.

Diversamente con riferimento ai soggetti diversi dalle persone fisiche, le istruzioni ministeriali dispongono che i contribuenti **oggetti ad Ires** per i quali il periodo d'imposta si è chiuso anteriormente al 31 dicembre 2008 non devono utilizzare il modello Irap 2009 ma quello approvato l'anno precedente (Irap/2008).

In sostanza in caso di chiusura dell'esercizio prima del 31 dicembre 2008:

- ⇒ **i soggetti Ires** devono continuare a utilizzare il vecchio modello Irap approvato nel 2008;
- ⇒ **i contribuenti Irpef** devono avvalersi del nuovo prospetto se entro il termine di presentazione il modello risulta già disponibile.

Risoluzione n. 66/E del 17 marzo 2009

Le istruzioni dell'Agenzia delle entrate alla compilazione della dichiarazione dei redditi hanno trovato conferma nella Risoluzione n. 66/E del 17 marzo 2009.

In tale documento di prassi, analizzando un caso concreto avente ad oggetto un periodo d'imposta 1° dicembre 2007 - 31 dicembre 2008 l'Agenzia delle Entrate ha affermato che per **la dichiarazione annuale Irap**, va considerato che il periodo d'imposta 1° dicembre 2007 - 31 dicembre 2008 è **“in corso alla data del 31 dicembre» sia nel 2007 sia nel 2008.**

L'articolo 1, comma 52 della Finanziaria per il 2008 ha previsto, con riguardo alla **Dichiarazione Irap**, che la stessa sia **presentata in forma autonoma a decorrere dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2007**, di conseguenza, per le Entrate, le nuove regole di presentazione della dichiarazione Irap, nel caso in esame, si applicano solo a decorrere dal periodo d'imposta 2009, in quanto **«successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007».**

Per il periodo d'imposta 1° dicembre 2007 - 31 dicembre 2008, pertanto, **la dichiarazione Irap deve essere presentata, entro il 30 settembre 2009, usando il modello Irap società di capitali 2008**, periodo d'imposta 2007.

Alla luce di quanto previsto dall’Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 66/E/2009 e nelle istruzioni alla compilazione della dichiarazione dei redditi le società di capitali che nel corso del 2008 hanno deliberato la messa in liquidazione¹ dovranno presentare:

- ✓ per il periodo 01.01.2008 – data di liquidazione, **il vecchio modello Irap approvato nel 2008;**
- ✓ per il periodo data di liquidazione – 31.12.2008, **il nuovo modello Irap approvato con provvedimento del 31 gennaio 2009.**

Dopo tale chiarimento l’unico dubbio rimasto riguardava la problematica relativa al fatto se la società di capitali che ha chiuso dell’esercizio prima del 31 dicembre 2008 dovesse presentare la dichiarazione Irap in modo unificato oppure mediante modalità autonoma.

Infatti ci si è posti, fin dalla sua approvazione, il problema, per i soggetti Ires con esercizio iniziato dopo il 31 dicembre 2007 e chiuso prima del 31 dicembre 2008, di come conciliare la previsione del Dpr n.322/98, che prevede l'utilizzo del vecchio modello, con quella del Dm 11 settembre 2008 secondo la quale le precedenti norme relative alla presentazione di Unico si potevano continuare ad applicare solo anteriormente all'approvazione del nuovo modello Irap.

A risolvere il dubbio è intervenuta sempre l’Agenzia delle Entrate sempre con la **Risoluzione n. n. 66/E del 17 marzo.**

¹ A tal proposito si ricorda che lo scioglimento ha effetto dalla data di pubblicazione sul registro delle imprese della delibera di liquidazione.

In tale risoluzione l’Agenzia ha asserito che tale modello deve essere presentato comunque **in forma autonoma**. Ciò discende dal tenore letterale della norma **là dove è stato previsto che:**

- “(...) **a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007**, la dichiarazione annuale dell’imposta regionale sulle attività produttive **non deve essere più presentata in forma unificata** e deve essere presentata direttamente alla regione o alla provincia autonoma di domicilio fiscale del soggetto passivo. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell’economia e delle finanze, da emanare entro il 31 marzo 2008, sono stabiliti i nuovi termini e le modalità di presentazione della dichiarazione IRAP e sono dettate le opportune disposizioni di coordinamento.”

Tale indicazione è sicuramente in linea con quanto previsto ai fini delle imposte sui redditi ma, alla luce delle novità normative apportate alla disciplina del tributo regionale, tale comportamento implica alcune difficoltà sia con riferimento all’aspetto “grafico” che, soprattutto con riferimento alla modalità di determinazione della base imponibile ed alla diversa aliquota di imposta.

Presentazione Irap 2008 (Unico 2008)

Si fa presente, infatti, che mentre il **modello Irap versione 2009** ha recepito le novità della Finanziaria 2008, (a partire dalla separazione dalla dichiarazione dei redditi), il **modello Irap versione 2008**, al contrario, risulta ancora da presentare congiuntamente alla dichiarazione dei redditi (il modello Irap 2008 risulta, infatti, ancora sprovvisto del frontespizio).

L'obbligo di presentare la dichiarazione Irap 2008 autonomamente obbliga quindi il **contribuente a scorporare il quadro IQ dal modello Unico 2008.**

Operativamente tale ostacolo può essere superato solamente inviando il modello Unico 2008 compilato solo nella parte relativa al quadro IQ.

In sostanza la società di capitali posta in liquidazione nel 2008 dovrà presentare la dichiarazione Irap secondo le seguenti modalità:

- 01.01.2008 – data di liquidazione
 - Modello **Irap 2008** in forma autonoma: **si presenta il modello Unico 2008 compilando solo il quadro IQ;**

- data di liquidazione – 31.12.2008
 - modello **Irap 2009** in forma autonoma.

Antonio Gigliotti

19 Giugno 2009