

**Risposta n. 502**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 - parametro oggettivo - operazione straordinaria di riorganizzazione aziendale

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

**QUESITO**

[ALFA], nel prosieguo istante, nell'espone quanto qui di seguito sinteticamente riportato, fa presente di aver:

- incorporato, con efficacia giuridica, contabile e fiscale dal 1° gennaio 2020, alcune società facenti parte del gruppo [...], di cui la stessa è controllante;

- assunto, per effetto delle suddette fusioni, l'obbligo di versamento delle imposte IRES e IRAP dalle medesime dovute per il periodo d'imposta 2019, in scadenza successivamente all'effettuazione dell'operazione straordinaria di aggregazione.

In particolare, e limitatamente ai versamenti IRAP, l'istante rappresenta di dover corrispondere:

- il proprio saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 2019;

- il saldo IRAP relativo al periodo d'imposta 2019 per conto di alcune delle società incorporate, secondo le modalità individuate con la risoluzione n. 119/E del 25 settembre 2017;

- il primo acconto IRAP relativo al periodo d'imposta 2020 calcolato tenendo conto dei chiarimenti resi con la circolare ministeriale n. 263/E del 12 novembre 1998, par. 2.15.

Tanto premesso, l'istante chiede di conoscere se, per il versamento del saldo IRAP dovuto da alcune delle società incorporate relativamente al periodo d'imposta 2019 per il tramite dello stesso, le medesime possano beneficiare dell'esonero disposto dall'articolo 24 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77. Il dubbio interpretativo origina dalla circostanza che la citata disposizione si rende applicabile esclusivamente a quei soggetti che hanno conseguito, nel periodo d'imposta 2019, un volume di ricavi non superiore a 250 milioni di euro. In particolare, l'istante evidenzia come non risultino chiare le modalità di determinazione della suddetta soglia in presenza di un'operazione straordinaria di riorganizzazione aziendale.

[...].

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, con riferimento al [...] dubbio interpretativo prospettato, l'istante ritiene che il limite dei ricavi dettato dall'articolo 24 del decreto-legge n. 34 del 2020 debba essere verificato, nel caso di specie, in capo a ciascuna società incorporata, non essendo ancora efficace l'operazione straordinaria di fusione alla fine del periodo d'imposta 2019. Secondo l'istante, infatti, le società incorporate si sono estinte con effetti giuridici, contabili e fiscali dal 1° gennaio 2020; di conseguenza le stesse determinano, in modo autonomo e separato, il volume di ricavi per il periodo d'imposta 2019 che verrà riportato nelle dichiarazioni che l'istante medesimo presenterà in nome e per loro conto. Detta soluzione, a parere dell'istante, troverebbe conferma anche alla luce dei chiarimenti resi con la circolare n. 15/E del 13 giugno 2020 in relazione alla diversa misura del contributo a fondo perduto introdotto

dall'articolo 25 del decreto-legge n. 34 del 2020.

[...].

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

[...].

[...] l'articolo 24, comma 1, del decreto-legge n. 34 del 2020 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»*. A tale previsione il legislatore ha aggiunto una delimitazione, oltre che soggettiva, anche oggettiva, stabilendo, nel successivo comma 2, che la stessa non trova applicazione per i soggetti con volume di ricavi o compensi 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»*, ovvero nel 2019.

In presenza di un'operazione di riorganizzazione aziendale e, in particolare, di un fenomeno di aggregazione avente natura successoria, appare discriminante, ai fini del rispetto del suddetto limite, individuare il momento di perfezionamento dello stesso. Qualora, infatti, l'operazione si perfezioni dopo la chiusura del periodo d'imposta 2019, determinando l'estinzione delle società danti causa solo a decorrere dal periodo d'imposta successivo, la sussistenza del presupposto di natura oggettiva (volume di

ricavi) per l'applicazione dell'articolo 24 del decreto-legge n. 34 del 2020 deve essere verificato distintamente in capo alla società incorporante ed alle società incorporate. Nel periodo temporale di riferimento, infatti, tutte le società risultano essere esistenti e la società incorporante è chiamata esclusivamente ad adempiere, in nome e per conto delle società incorporate, gli adempimenti di natura procedurale (dichiarativi e di versamento) che vengono a scadere successivamente alla data di perfezionamento dell'atto di fusione.

Si procede, invece, alla verifica del parametro dei ricavi in modo unitario, in capo alla società risultante dalla fusione (ovvero avendo riguardo al dato aggregato quale somma dei singoli dati contabili rilevabili alla chiusura dell'ultimo periodo d'imposta antecedente gli effetti della fusione), solo nei casi in cui l'operazione di aggregazione si perfezioni nel corso della frazione temporale individuata dall'articolo 24 in commento.

Pertanto, posto che, nel caso di specie, la fusione ha avuto effetti giuridici, contabili e fiscali a decorrere dal 1° gennaio 2020 e che le società incorporate devono determinare, in via autonoma ed ordinaria, per il periodo d'imposta 2019, i ricavi di cui all'articolo 85, primo comma, lett. a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le stesse, per il tramite dell'istante, possono beneficiare delle previsioni di cui all'articolo 24 del decreto-legge n. 34 del 2020 (nello specifico, l'esonero dal versamento del saldo IRAP 2019), qualora non risulti superato, individualmente, il limite oggettivo imposto dalla medesima norma.

**IL CAPO DIVISIONE**

**(firmato digitalmente)**