EUTEKNE

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO
COMMERCIALISTI

30/06/2020

Proroga versamenti per i contribuenti che svolgono attività per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) - Pubblicazione del DPCM 27.6.2020

1 PREMESSA

Con il DPCM 27.6.2020, pubblicato sulla *G.U.* 29.6.2020 n. 162, è stata disposta la proroga dei termini per i versamenti derivanti dai modelli REDDITI 2020 e IRAP 2020:

- dal 30.6.2020 al 20.7.2020, senza maggiorazione;
- dal 30.7.2020 al 20.8.2020, con la maggiorazione dello 0,4%;
- in relazione ai contribuenti interessati dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), compresi quelli aderenti al regime forfettario o dei c.d. "minimi".

Il rinvio dei termini di versamento è stato deciso per tener conto dell'impatto dell'emergenza da COVID-19 sull'operatività dei contribuenti di minori dimensioni e, conseguentemente, sull'operatività dei loro intermediari.

Si ricorda che l'emanazione del DPCM di proroga era stata annunciata con il comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle Finanze 22.6.2020 n. 147.

Il testo del DPCM 27.6.2020 risolve gli aspetti dubbi che potevano emergere dal sintetico contenuto del suddetto comunicato stampa.

2 SOGGETTI INTERESSATI DALLA PROROGA DEI VERSAMENTI

Per quanto riguarda i contribuenti interessati, il DPCM 27.6.2020 stabilisce che, analogamente allo scorso anno (cfr. art. 12-*quinquies* co. 3 del DL 34/2019), la proroga si applica ai soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), di cui all'art. 9-*bis* del DL 50/2017;
- 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 5.164.569,00 euro).

Nei confronti dei suddetti soggetti che possono beneficiare della proroga, i versamenti devono essere eseguiti:

- entro il 20.7.2020, invece che entro il 30.6.2020, senza maggiorazione;
- oppure dal 21.7.2020 al 20.8.2020, invece che entro il 30.7.2020, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo, aspetto che non era considerato dal precedente comunicato stampa.

2.1 CONTRIBUENTI PER I QUALI RICORRONO CAUSE DI ESCLUSIONE O DI INAPPLICABILITÀ DEGLI ISA

Il DPCM 27.6.2020 prevede espressamente che possono beneficiare della proroga anche i contribuenti che:

- applicano il regime forfettario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014, come già indicato nel precedente comunicato stampa;
- applicano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27 co. 1 del DL 98/2011 (c.d. "contribuenti minimi");
- presentano altre cause di esclusione o di inapplicabilità degli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.).

Soggetti che svolgono attività agricole

Sono invece esclusi dalla proroga i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del TUIR (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 2.8.2019 n. 330).

2.2 SOCI DI SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI "TRASPARENTI"

Analogamente allo scorso anno (cfr. art. 12-*quinquies* co. 4 del DL 34/2019), il DPCM 27.6.2020 stabilisce che la proroga in esame interessa anche i soggetti che:

- partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti;
- devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

Pertanto, possono beneficiare dei più ampi termini di versamento anche:

- i soci di società di persone;
- i collaboratori di imprese familiari;
- i coniugi che gestiscono aziende coniugali;
- i componenti di associazioni tra artisti o professionisti (es. professionisti con studio associato);
- i soci di società di capitali "trasparenti".

2.3 SOGGETTI CHE HANNO OPTATO PER IL CONSOLIDATO FISCALE

In caso di opzione per il consolidato fiscale, in mancanza di chiarimenti ufficiali, sembra doversi ritenere che, in relazione al versamento dell'IRES del consolidato, la proroga in esame sia applicabile nel caso in cui la società controllante abbia i previsti requisiti, anche qualora qualche società controllata non li possieda (non sembra infatti possibile suddividere il versamento dell'IRES in relazione alle società controllate che possono o meno rientrare nella proroga, applicando termini diversi).

Dovrà invece essere chiarito se, in relazione al versamento dell'IRES del consolidato, la proroga possa estendersi al caso in cui la società controllante non abbia i previsti requisiti, che sono invece posseduti da almeno una società controllata.

In relazione ai versamenti non rientranti nel consolidato (es. IRAP, ove dovuta), per l'applicazione della proroga dovrebbero invece valere i criteri ordinari, quindi a seconda che la società interessata (controllante o ciascuna controllata) abbia o meno i previsti requisiti.

2.4 SOGGETTI IRES CON TERMINI DI VERSAMENTO SUCCESSIVI AL 30.6.2020

La proroga in esame non riguarda invece i soggetti IRES che hanno termini ordinari di versamento successivi al 30.6.2020 per effetto:

- della data di approvazione del bilancio o rendiconto (es. società di capitali "solari" che approvano il bilancio 2019 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, anche per effetto dell'apposita previsione introdotta dall'art. 106 del DL 17.3.2020 n. 18, c.d. "Cura Italia");
- della data di chiusura del periodo d'imposta (es. società di capitali con esercizio 1.7.2019 - 30.6.2020).

Ad esempio, considerando una società di capitali con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019 e approvazione del bilancio il 22.6.2020, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 scadono:

- il 31.7.2020, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- oppure il 31.8.2020 (in quanto il 30.8.2020 cade di domenica), con la maggiorazione dello 0,4%.

2.5 CONTRIBUENTI "ESTRANEI" AGLI ISA

Per i soggetti che non possono rientrare nella proroga dei versamenti, rimangono quindi fermi i termini ordinari:

- del 30.6.2020, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- ovvero del 30.7.2020, con la maggiorazione dello 0,4%.

Si tratta, ad esempio:

- delle persone fisiche che non esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo, neppure tramite partecipazione a società o associazioni "trasparenti";
- dei contribuenti che svolgono attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali non sono stati approvati gli ISA;
- dei contribuenti che svolgono attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali sono stati approvati gli ISA, ma che dichiarano ricavi o compensi superiori al previsto limite di 5.164.569,00 euro;
- degli imprenditori agricoli titolari solo di reddito agrario.

3 VERSAMENTI CHE RIENTRANO NELLA PROROGA

Come stabilito dal DPCM 27.6.2020, rientrano nella proroga i versamenti derivanti dalle dichiarazioni dei redditi e IRAP.

Al riguardo, deve ritenersi che la proroga si applichi:

- a tutti i versamenti derivanti dalla dichiarazione dei redditi;
- anche ai versamenti la cui scadenza è collegata a quella prevista per le imposte sui redditi.

Rientrano quindi nella proroga i versamenti riguardanti, in particolare:

- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 dell'IRPEF;
- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 dell'IRES;
- il saldo 2019 dell'addizionale regionale IRPEF;
- il saldo 2019 e l'eventuale acconto 2020 dell'addizionale comunale IRPEF;
- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 della "cedolare secca sulle locazioni";
- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 dell'imposta sostitutiva (15% o 5%) dovuta dai lavoratori autonomi e dagli imprenditori individuali rientranti nel regime fiscale forfettario *ex* L. 190/2014;
- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 dell'imposta sostitutiva del 5% dovuta dai lavoratori autonomi e dagli imprenditori individuali che adottano il regime dei c.d. "contribuenti minimi" (art. 27 del DL 98/2011);
- le altre imposte sostitutive (es. per la rivalutazione dei beni d'impresa) o addizionali (es. la c.d. "tassa etica") che seguono gli stessi termini previsti per le imposte sui redditi;
- il saldo 2019 e l'eventuale primo acconto 2020 delle imposte patrimoniali dovute da parte delle persone fisiche residenti che possiedono immobili e/o attività finanziarie all'estero (IVIE e/o IVAFE).

Versamenti dell'imposta sostitutiva per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni

Non rientrano invece nella proroga in esame i versamenti riguardanti l'intero ammontare, ovvero la prima rata, dell'imposta sostitutiva dell'11% dovuta per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni non quotate, posseduti all'1.1.2020, al di fuori dell'ambito d'impresa, la cui scadenza è quindi confermata al 30.6.2020.

Analogamente, è confermata la scadenza del 30.6.2020 per il versamento:

- della seconda rata dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni non quotate, posseduti all'1.1.2019;
- della terza e ultima rata dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni non quotate, posseduti all'1.1.2018.

3.1 VERSAMENTO DEL SALDO E DEL PRIMO ACCONTO IRAP

L'art. 24 del DL 19.5.2020 n. 34 (c.d. "Rilancio") ha stabilito che i contribuenti con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19.5.2020 (2019 per i contribuenti "solari"), sono esclusi dall'obbligo di versamento:

- del saldo IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (2019, per i soggetti "solari");
- della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta successivo (2020, per i soggetti "solari").

Contribuenti che restano obbligati al versamento

Sono espressamente esclusi dal beneficio, indipendentemente dal volume di ricavi:

- gli intermediari finanziari (es. banche) e le società di partecipazione finanziaria e non finanziaria ("vecchie" *holding* industriali), come definiti dall'art. 162-*bis* del TUIR;
- le imprese di assicurazione (di cui all'art. 7 del DLgs. 446/97);
- le Amministrazioni Pubbliche (di cui all'art. 10-*bis* del DLgs. 446/97).

A differenza del comunicato stampa 22.6.2020 n. 147, in cui non veniva citata l'IRAP, il DPCM 27.6.2020 prevede l'estensione della proroga, alle previste condizioni, anche ai versamenti derivanti dalle dichiarazioni IRAP, qualora non si possa beneficiare dell'esclusione dal pagamento del saldo 2019 e del primo acconto 2020 disposta dal suddetto DL "Rilancio".

3.2 VERSAMENTO DELL'IVA PER L'ADEGUAMENTO AGLI ISA

Il DPCM 27.6.2020 prevede espressamente che la proroga si applica anche al versamento dell'IVA dovuta sui maggiori ricavi o compensi dichiarati per migliorare il proprio profilo di affidabilità in base agli ISA.

Ai sensi dell'art. 9-*bis* co. 10 del DL 50/2017, tale versamento deve infatti avvenire entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.

3.3 VERSAMENTO DEL SALDO IVA 2019

I termini prorogati ai fini delle imposte sui redditi devono ritenersi estensibili anche al versamento del saldo IVA relativo al 2019 (derivante dalla dichiarazione modello IVA 2020), con le previste maggiorazioni.

Al riguardo, si ricorda che il versamento del saldo IVA 2019, la cui scadenza ordinaria era il 16.3.2020:

- può rientrare nell'ambito dei versamenti sospesi per effetto dell'emergenza da COVID-19 che potranno essere effettuati entro il 16.9.2020 (con eventuale rateizzazione in 4 rate mensili);
- se non rientra nella suddetta sospensione, era già stato prorogato per tutti, in un primo momento, al 20.3.2020 e, successivamente, al 16.4.2020.

Pertanto, qualora il versamento del saldo IVA 2019 non sia ancora stato effettuato e non rientri nel differimento al 16.9.2020, potrà essere effettuato entro il 20.7.2020 invece che entro il 30.6.2020, con applicazione della maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario e fino al 30.6.2020.

Al riguardo, non è però chiaro se la maggiorazione dello 0,4% per ogni mese o frazione debba essere calcolata, fino al 30.6.2020:

- dal 20.3.2020, determinando quindi una maggiorazione dovuta dell'1,6% (0,4% × 4);
- oppure dal 16.4.2020, determinando quindi una maggiorazione dovuta dell'1,2% (0,4% × 3).

In caso di versamento entro il 20.8.2020, sull'importo del saldo IVA già incrementato della suddetta maggiorazione maturata al 30.6.2020 è dovuta l'ulteriore maggiorazione dello 0,4%.

3.4 VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI INPS DI ARTIGIANI, COMMERCIANTI E PROFESSIONISTI

In relazione ai contribuenti che possono beneficiare della proroga in esame, i suddetti termini del 20.7.2020 e del 20.8.2020 (con la maggiorazione dello 0,4%) si applicano anche al versamento

del saldo per il 2019 e del primo acconto per il 2020 dei contributi dovuti da artigiani, commercianti e professionisti iscritti alle relative Gestioni separate dell'INPS.

Ai sensi dell'art. 18 co. 4 del DLgs. 241/97, infatti, tali contributi devono essere versati entro i termini previsti per il pagamento dell'IRPEF.

Soci di srl "non trasparenti"

Analogamente a quanto era stato chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 16.7.2007 n. 173 in relazione ad una pregressa proroga riguardante i soggetti interessati dagli studi di settore, il differimento dovrebbe applicarsi anche in relazione ai contributi INPS dovuti dai soci di srl, artigiane o commerciali:

- interessate dalla proroga in esame;
- ma che non applicano il regime di "trasparenza fiscale".

Infatti, poiché tali soci determinano l'ammontare dei contributi dovuti su un reddito "figurativo" proporzionale alla loro quota di partecipazione nella società, potranno procedere al versamento dei contributi solo successivamente alla scelta operata dalla società stessa in ordine all'adeguamento alle risultanze degli ISA.

Tuttavia, in base a quanto era stato chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 25.9.2013 n. 59 sempre con riferimento agli studi di settore, il differimento è limitato al versamento dei suddetti contributi INPS, mentre le imposte dovute (es. IRPEF e relative addizionali, cedolare secca) rimangono "ancorate" alle ordinarie scadenze, in quanto non dipendono direttamente dal reddito dichiarato dalla società partecipata.

3.5 VERSAMENTO DEL DIRITTO ANNUALE ALLE CAMERE DI COMMERCIO

Ai sensi dell'art. 8 del DM 11.5.2001 n. 359, il diritto annuale per l'iscrizione o l'annotazione nel Registro delle imprese deve essere versato entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi.

Pertanto, deve ritenersi che anche tale versamento possa beneficiare della proroga, ricorrendone le condizioni.

4 OPZIONE PER LA RATEIZZAZIONE DEI VERSAMENTI

Qualora si intenda optare per la rateizzazione degli importi a saldo o in acconto di imposte e contributi, ai sensi dell'art. 20 del DLgs. 241/97:

- poiché il termine di versamento della prima rata coincide con il termine di versamento del saldo o dell'acconto, esso deve intendersi differito alla nuova scadenza del 20.7.2020 o del 20.8.2020 (con la maggiorazione dello 0,4%);
- per quanto riguarda i termini di versamento delle rate successive alla prima, rimane invece invariato il termine previsto dall'art. 20 co. 4 del DLgs. 241/97:
  - giorno 16 di ciascun mese di scadenza, per i contribuenti titolari di partita IVA;
  - fine di ciascun mese di scadenza, per i contribuenti non titolari di partita IVA.

In relazione alle rate successive alla prima, restano comunque applicabili i previsti differimenti "automatici" in caso di termini che scadono di sabato, in giorno festivo o durante il periodo feriale (dal 1° al 20 agosto).

Pertanto, un contribuente che può beneficiare della proroga e che versa la prima rata entro il 20.7.2020:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 20.8.2020 (in considerazione del differimento per il periodo feriale);
- se non è titolare di partita IVA, deve invece versare la seconda rata entro il 31.7.2020.

Se, invece, un contribuente che può beneficiare della proroga versa la prima rata entro il 20.8.2020:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 16.9.2020;
- se non è titolare di partita IVA, deve invece versare la seconda rata entro il 31.8.2020.