

Circolari per la clientela

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

TALEA Tax Legal Advisory

Avvocati e Commercialisti Associati

Via Larga, 15 - 20122 Milano

Tel. +39 02 584001 - info@talea.eu - www.talea.eu

C.Fiscale e P. IVA 05499580966

1 PREMESSA

Con il comunicato stampa 28.6.2021 n. 133, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso noto che è stato adottato il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri (DPCM) che dispone la proroga dal 30.6.2021 al 20.7.2021 del termine di versamento:

- del saldo 2020 e del primo acconto 2021 ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA;
- per i contribuenti interessati dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), compresi quelli aderenti al regime forfetario.

Il rinvio del termine di versamento, senza corresponsione di interessi, è stato deciso per tener conto dell'impatto che l'emergenza da COVID-19 ha avuto anche quest'anno sull'operatività dei contribuenti di minori dimensioni e, conseguentemente, sull'operatività dei loro intermediari.

Versamento con la maggiorazione dello 0,4%

Anche se non precisato dal suddetto comunicato stampa, analogamente al 2020 (cfr. DPCM 27.6.2020), il nuovo DPCM dovrebbe altresì prevedere la facoltà di effettuare i citati versamenti dal 21.7.2021 al 20.8.2021, invece che entro il 30.7.2021, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

2 SOGGETTI INTERESSATI DALLA PROROGA DEI VERSAMENTI

Per quanto riguarda i contribuenti interessati, analogamente allo scorso anno (cfr. DPCM 27.6.2020), 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).

2.1 CONTRIBUENTI PER I QUALI RICORRONO CAUSE DI ESCLUSIONE DAGLI ISA

Come espressamente indicato nel comunicato stampa 28.6.2021 n. 133, la proroga riguarda anche i contribuenti che applicano il regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014.

Analogamente allo scorso anno (cfr. DPCM 27.6.2020), la proroga dovrebbe riguardare anche i contribuenti che:

- 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 dagli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.), comprese quelle che sono state previste a seguito dell'emergenza da COVID-19.

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"

Anche se non precisato dal comunicato stampa 28.6.2021 n. 133, analogamente allo scorso anno (cfr. DPCM 27.6.2020), il nuovo DPCM dovrebbe prevedere l'estensione della proroga anche ai 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.

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), 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 CONTRIBUENTI “ESTRANEI” AGLI ISA

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

- del 30.6.2021, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- ovvero del 30.7.2021, 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.

2.5 SOGGETTI IRES CON TERMINI DI VERSAMENTO SUCCESSIVI AL 30.6.2021

La proroga in esame non riguarda comunque i soggetti IRES che hanno termini ordinari di versamento successivi al 30.6.2021 per effetto:

- della data di approvazione del bilancio o rendiconto (es. società di capitali “solari” che approvano il bilancio 2020 entro 180 giorni dalla chiusura dell’esercizio, anche per effetto dell’apposita previsione di cui all’art. 106 del DL 17.3.2020 n. 18, c.d. “Cura Italia”, come modificato dall’art. 3 co. 6 del DL 31.12.2020 n. 183);
- della data di chiusura del periodo d’imposta (es. società di capitali con esercizio 1.7.2020 - 30.6.2021).

Ad esempio, considerando una società di capitali con esercizio sociale coincidente con l’anno solare chiuso il 31.12.2020 e approvazione del bilancio il 22.6.2021, i termini di versamento del saldo relativo al 2020 e del primo acconto del 2021 scadono:

- il 31.7.2021, senza la maggiorazione dello 0,4%, termine però che, cadendo di sabato, comporta

un primo differimento a lunedì 2.8.2021 e, successivamente, in applicazione della sospensione feriale, un ulteriore differimento al 20.8.2021;

- oppure il 30.8.2021 (30° giorno successivo al 31.7.2021), con la maggiorazione dello 0,4%.

3 VERSAMENTI CHE RIENTRANO NELLA PROROGA

Il comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle Finanze 28.6.2021 n. 133 indica che la proroga dal 30.6.2021 al 20.7.2021 si applica al termine di versamento:

- del saldo 2020 e del primo acconto 2021 *“ai fini delle imposte sui redditi”*;
- del saldo 2020 dell'IVA.

Oltre al versamento del saldo 2020 e del primo acconto 2021 dell'IRPEF e dell'IRES, la proroga deve ritenersi applicabile anche alle addizionali e imposte sostitutive che seguono gli stessi termini previsti per le imposte sui redditi, in particolare:

- il saldo 2020 dell'addizionale regionale IRPEF;
- il saldo 2020 e l'eventuale acconto 2021 dell'addizionale comunale IRPEF;
- il saldo 2020 e l'eventuale primo acconto 2021 della *“cedolare secca sulle locazioni”*;
- il saldo 2020 e l'eventuale primo acconto 2021 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 2020 e l'eventuale primo acconto 2021 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 imposte sostitutive dovute per la rivalutazione dei beni d'impresa;
- il saldo 2020 e l'eventuale primo acconto 2021 della c.d. *“tassa etica”*.

La proroga dovrebbe inoltre estendersi al versamento del saldo 2020 e dell'eventuale primo acconto 2021 delle imposte patrimoniali dovute da parte delle persone fisiche, delle società semplici e degli enti non commerciali, residenti in Italia, che possiedono immobili e/o attività finanziarie all'estero (IVIE e/o IVAFE).

Anche se non citate dal comunicato stampa 28.6.2021 n. 133, analogamente allo scorso anno (cfr. DPCM 27.6.2020), il nuovo DPCM dovrebbe estendere la proroga anche al versamento:

- del saldo 2020 e dell'eventuale primo acconto 2021 dell'IRAP;
- dell'IVA dovuta sui maggiori ricavi o compensi dichiarati per migliorare il proprio profilo di affidabilità in base agli ISA.

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'1.1.2021, al di fuori dell'ambito d'impresa, la cui scadenza è quindi confermata al 30.6.2021.

Analogamente, è confermata la scadenza del 30.6.2021 per il versamento:

- della seconda rata dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni non quotate, posseduti all'1.1.2020;
- della terza e ultima rata dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni non quotate, posseduti all'1.1.2019.

3.1 VERSAMENTO DEL SALDO IVA 2020

In base a quanto indicato nel comunicato stampa 28.6.2021 n. 133, la proroga dal 30.6.2021 al 20.7.2021 riguarda anche il versamento del saldo IVA relativo al 2020 (derivante dalla dichiarazione modello IVA 2021).

Pertanto, qualora il versamento del saldo IVA 2020 non sia stato effettuato entro la scadenza ordinaria del 16.3.2021, potrà essere effettuato entro il 20.7.2021 invece che entro il 30.6.2021, con applicazione della maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario e fino al 30.6.2021.

Se il versamento del saldo IVA 2020 viene ulteriormente differito rispetto al termine di pagamento senza interessi delle imposte sui redditi, l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% si applica sull'importo dovuto già maggiorato dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16.3.2021 e fino al 30.6.2021.

Ad esempio, un contribuente che può beneficiare della proroga e che versa il saldo IVA 2020:

- entro il 20.7.2021, deve maggiorarlo dell'1,6% (0,4% per i periodi 17 marzo - 16 aprile, 17 aprile - 16 maggio, 17 maggio - 16 giugno e 17 giugno - 30 giugno);
- entro il 20.8.2021, deve maggiorarlo dell'1,6% per il differimento fino al 20.7.2021 e sull'importo del saldo IVA comprensivo della suddetta maggiorazione dell'1,6% è dovuta l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% per il differimento dal 20.7.2021 al 20.8.2021.

3.2 VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI INPS DI ARTIGIANI, COMMERCianti E PROFESSIONISTI

In relazione ai contribuenti che possono beneficiare della proroga in esame, i suddetti termini del 20.7.2021 e del 20.8.2021 (con la maggiorazione dello 0,4%) si applicano anche al versamento del saldo per il 2020 e del primo acconto per il 2021 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.

Primo acconto relativo al 2021 dei soggetti interessati dall'esonero contributivo

Per quanto riguarda il versamento del primo acconto 2021 relativo ai contributi INPS dovuti da artigiani, commercianti e professionisti, si ricorda che il termine è stato rinviato dall'INPS, a data da destinarsi, in relazione ai soggetti interessati dall'esonero contributivo previsto dall'art. 1 co. 22 -

22-bis della L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021), in attesa della conclusione dell'*iter* di emanazione del decreto interministeriale attuativo (si veda il messaggio INPS 25.6.2021 n. 2418).

3.3 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 20.7.2021 o del 20.8.2021 (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 20.7.2021:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 20.8.2021 (in considerazione del differimento per il periodo feriale, rispetto alla scadenza ordinaria del 16.8.2021);
- se non è titolare di partita IVA, deve invece versare la seconda rata entro il 31.7.2021, termine però che, cadendo di sabato, comporta un primo differimento a lunedì 2.8.2021 e, successivamente, in applicazione della sospensione feriale, un ulteriore differimento al 20.8.2021.

Se, invece, un contribuente che può beneficiare della proroga versa la prima rata entro il 20.8.2021:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 16.9.2021;
- se non è titolare di partita IVA, deve invece versare la seconda rata entro il 31.8.2021.