

REDDITO IMPRESA E IRAP

Saldo e acconto Irap dovuto per le società di partecipazione

di **Stefano Rossetti**



L'[articolo 24](#) del **Decreto Rilancio** (D.L. 34/2020) ha previsto, in presenza di precise condizioni, **la non debenza del saldo Irap e della prima rata di acconto**.

Lo stesso [articolo 24](#), tuttavia, prevede delle esclusioni **sulla base dell'attività esercitata dai contribuenti** e, in particolare, stabilisce che sono **esclusi dalla fruizione dell'agevolazione**, oltre alle imprese che esercitano attività assicurativa e le amministrazioni pubbliche:

- **gli intermediari finanziari;**
- **le società di partecipazione ex [articolo 162-bis Tuir](#).**

Per **intermediario finanziario**, ai sensi dell'[articolo 162-bis Tuir](#), si devono intendere:

- **gli istituti di credito, le società finanziarie, le società di partecipazione mista italiane, le SIM, le agenzie di prestito su pegno, gli istituti di moneta elettronica, gli istituti di pagamento** ovvero le stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti aventi analoghe caratteristiche (per l'elenco dettagliato di questi soggetti occorre fare riferimento all'[articolo 1, comma 1, lett. c, D.Lgs 38/2005](#));
- **i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari** diversi da quelli del punto precedente;
- **i confidi** iscritti nell'elenco ex [articolo 112-bis D.Lgs. 385/1993](#);
- **gli operatori del microcredito** iscritti nell'elenco ex [articolo 111 D.Lgs. 385/1993](#).

Le **società di partecipazione** si suddividono tra quelle **finanziarie** e quelle **non finanziarie**:

- le **società di partecipazione finanziarie** (le c.d. "**holding finanziarie**") sono quelle che esercitano in via esclusiva o **prevalente** l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari come sopra definiti. La **prevalenza** si ha, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo

delle **partecipazioni in detti intermediari finanziari** e altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi, unitariamente considerati, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate, sia **superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate;**

- le **società di partecipazione non finanziarie** (le c.d. “*holding industriali*”) sono quelle che esercitano in via esclusiva o **prevalente** l'attività di assunzione di partecipazioni in **soggetti diversi dagli intermediari finanziari**. La **prevalenza** si ha, quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia **superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale**.

Inoltre, sono considerate **società di partecipazione non finanziarie** quelle che **non esercitano attività rivolta al pubblico** ai sensi dell'**articolo 3, comma 2 del Regolamento** emanato in attuazione dell'[articolo 106, comma 3, articolo 112, comma 3](#) e [articolo 114 D.Lgs 385/1993](#) e dell'[articolo 7-ter, comma 1-bis, L. 130/1999](#).

Lo **status** di **società holding (finanziaria e non)** è particolarmente rilevante in merito alla **fruizione dell'agevolazione in materia di Irap ex articolo 24 del D.L. Rilancio**, infatti se il patrimonio societario è prevalentemente costituito da partecipazioni, e quindi risultano integrati i requisiti ex [articolo 162-bis Tuir](#), risulta dovuto:

- il **saldo Irap 2019;**
- il **primo acconto Irap 2020.**

Il **criterio della prevalenza**, che deve essere verificato sulla base dei valori risultanti dal bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, assume un ruolo cruciale ai fini dell'esatta individuazione del **perimetro soggettivo** di applicazione dell'[articolo 24](#) D.L. Rilancio.

Per quanto riguarda le **modalità di effettuazione del test di prevalenza**, Assoholding (circolare n. 2/2019) ha rilevato come:

- il test di prevalenza debba essere effettuato in base ai **valori contabili** (che quindi comprende che le eventuali svalutazioni) e non sui valori correnti;
- le partecipazioni rilevanti siano quelle iscritte **nell'attivo immobilizzato** e nell'**attivo circolante**;
- per quanto riguarda le **holding industriali** il calcolo della prevalenza debba essere effettuato tenendo conto **anche di altri elementi patrimoniali intercorrenti con le partecipate, sempre di natura finanziaria e anche se presenti tra i risconti attivi**, quali ad esempio: i crediti derivanti dalla concessione di finanziamenti ai dipendenti propri o di altre società del gruppo, crediti per obbligazioni sottoscritte, crediti per canoni di locazione finanziaria, crediti per commissioni per garanzie prestate o commissioni di **factoring**, saldo di **cash pooling**.

Ulteriori precisazioni, sempre in merito al **criterio della prevalenza**, sono state fornite nel corso dell'**interrogazione parlamentare n.5-01951 del 17 aprile 2019**, con cui è stato precisato che per le **holding industriali**:

- non devono essere considerati i **crediti derivanti da canoni di locazione immobiliare, royalties per utilizzo di brevetti e marchi, crediti per imposte verso le partecipate derivanti dall'adesione al consolidato fiscale**;
- occorre considerare anche gli impegni ad **erogare fondi e le garanzie rilasciate** indicate nella nota integrativa, nonostante [l'articolo 162-bis, comma 3, Tuir](#) preveda la rilevanza di tali elementi solo per le **holding finanziarie**.