

IMPOSTE SUL REDDITO

Il versamento del secondo acconto IRES e IRAP con esercizio infrannuale

di Fabio Landuzzi

Convegno di aggiornamento

Bilancio 2025 dal codice civile al reddito d'impresa

Scopri di più

L'effettuazione di alcune operazioni straordinarie e, in modo particolare, il compimento di **vicende societarie** che determinano una **modifica della durata dell'esercizio sociale** con l'emersione di periodi "interinali" di **durata infra o ultrannuale** sono fenomeni che producono inevitabilmente riflessi anche sui **termini di versamento degli acconti** dovuti ai fini delle imposte sul reddito (IRES e IRAP). Concentriamo qui l'attenzione, dato il periodo, sul **termine di versamento del secondo acconto delle imposte sul reddito**.

L'[art. 1, Legge n. 97/1977](#), prescrive che, i soggetti il cui **esercizio sociale non coincide con l'anno solare** devono versare l'acconto **entro l'11° mese dell'esercizio**; a sua volta, l'[art. 17, comma 3, lett. b\), D.P.R. n. 435/2001](#), dispone che la **seconda rata di acconto IRES e IRAP** dovuta dai soggetti il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, vada effettuata **«entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta»**. La questione pratica che si pone ogni qualvolta si incontra un esercizio, o un periodo d'imposta, non corrispondente con l'anno solare consiste, quindi, nel verificare **se il versamento della rata di acconto sia dovuto**, e in caso affermativo quando.

Si consideri il caso di un **soggetto che**, da un esercizio corrispondente all'anno solare (quindi, con periodo classico 1/1 – 31/12) abbia deliberato di **modificare la periodicità del proprio esercizio sociale** con **data di inizio 1/10** e **data di fine esercizio 30/9**, e abbia, quindi, definito un **esercizio interinale di 9 mesi**: 1/1/2025 e data di **chiusura "straordinaria" nel 30/9/2025**. L'interrogativo che ci si pone è se questa società sia **tenuta o meno al versamento della seconda rata di acconto al 30 novembre 2025**, essendo in presenza di un **esercizio interinale infrannuale** (1/1/2025 – 30/9/2025) e poi di un **esercizio ordinario di 12 mesi** (1/10/2025 – 30/9/2026).

Dinanzi a questa domanda, da una parte, vi è chi sostiene che la **seconda rata di acconto IRES-IRAP sarebbe comunque dovuta** e il **termine di pagamento** sarebbe da individuare in quello che sarebbe stato **l'11° mese dell'esercizio**, se non fosse stata deliberata la chiusura anticipata dell'esercizio stesso; ovvero, la **seconda rata** sarebbe, comunque, dovuta **entro il 30/11/2025**.

In questo filone interpretativo, vi è anche chi arriva a sostenere che **non solo la seconda rata di acconto rimane dovuta**, ma che il pagamento debba essere compiuto **entro il penultimo mese dell'esercizio "modificato"**. Nel nostro esempio, ciò significherebbe effettuare il pagamento della **seconda rata di acconto entro il 31/8/2025**.

Non è, però, questa la **soluzione condivisa dalla dottrina** e neppure dalla **prassi amministrativa** – seppure limitata – che ha avuto modo di esprimersi sull'argomento (si cita al riguardo la risposta a interpello della **Direzione Regionale delle Entrate del Veneto del 7 agosto 2017 n. 907-637/2017**).

In particolare, la diversa e condivisibile **chiave di lettura** della norma conduce alla soluzione per cui, in circostanze simili, **la seconda rata di acconto non sia dovuta** per via della minore durata dell'esercizio sociale che determina il venire meno proprio dell'**elemento temporale**. **L'obbligo di versamento della rata di acconto IRES-IRAP sarebbe, quindi, escluso**, proprio per il fatto che **il pagamento non potrebbe «essere effettuato entro l'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta»**.

La **chiusura anticipata dell'esercizio sociale** fa, infatti, emergere anche **2 distinti periodi d'imposta**, entrambi non corrispondenti all'anno solare, per i quali il termine per il versamento del secondo acconto IRES-IRAP corrisponderebbe appunto all'undicesimo mese dell'esercizio. Ma, per il primo dei 2 periodi – **quello dall'1/1/2025 al 30/9/2025** – mancando il riferimento temporale, **non esiste la possibilità di versare entro l'11° mese**, con la conseguenza che l'obbligo **risulterebbe escluso ab origine**.