

**SALDO 2013 E ACCONTO IMPOSTE 2014: DETERMINAZIONE,  
MODALITA' E TERMINI DI PAGAMENTO,  
PROROGHE DEI VERSAMENTI**

**1. TERMINI DI VERSAMENTO DELLE IMPOSTE**

Si riportano di seguito i termini ordinari per effettuare il versamento del saldo e dell'acconto delle imposte IRES, IRPEF, IRAP e IVA, ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. 7/12/2001 n. 435, salva la possibilità di usufruire delle proroghe di seguito descritte.

**1.1 SOGGETTI IRES: SALDO IRES E IRAP**

Il **saldo** dell'IRES e dell'IRAP dovuto in base alla dichiarazione dei redditi da parte delle società di capitali e degli altri soggetti IRES (tra cui le società cooperative) andrà effettuato nei seguenti termini:

- entro il **giorno 16 del 6° mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio** (16/06/2014 - in caso di esercizio coincidente con l'anno solare);
- entro il **giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio** se questo è approvato, **in base a disposizioni di legge**, oltre il **termine di 120 gg** dalla chiusura dell'esercizio. E' questo il caso in cui ci si avvalga della facoltà prevista dall'art. 2364 c.c. (proroga del termine legale di approvazione del bilancio a 180 giorni per particolari esigenze).  
In questa particolare ipotesi, **qualora il bilancio non sia approvato nei maggiori termini** suddetti, **il versamento deve comunque avvenire entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine previsto dalle disposizioni normative** (ad esempio 16 luglio 2014 se si differisce a 180 gg ed entro tale data non si approva il bilancio);
- **entro il 30° giorno successivo a quello di scadenza** (come previsto ai punti precedenti), con la **maggiorazione dello 0,40%** a titolo di interesse (16/07/2014 in caso di esercizio coincidente con l'anno solare).

**Al riguardo, si vedano le eventuali proroghe dei termini di versamento illustrate nel prosieguo.**

**SOCIETA' CON ESERCIZIO NON COINCIDENTE CON L'ANNO SOLARE**

Particolare attenzione andrà posta per le **società con esercizio non coincidente con l'anno solare** o per le società poste in liquidazione:

ad esempio: una società cooperativa con chiusura dell'esercizio al 30/11/2013, con termine statutario per approvazione 30/03/2014 (120 giorni) ed approvazione avvenuta in seconda convocazione il 15/04/2014, dovrà versare le imposte entro il 16/05/2014 (giorno 16 del 6° mese successivo al 30/11), ovvero entro il 16/06/2014, con maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse.

## **SOCIETA' IN LIQUIDAZIONE**

Per quanto riguarda le **società in liquidazione**, il liquidatore presenta la dichiarazione relativa al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data di inizio della liquidazione entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla stessa data in cui si determinano gli effetti civilistici dello scioglimento (ossia, nell'ipotesi di liquidazione disposta dall'assemblea dei soci, dalla data di iscrizione nel Registro delle Imprese della relativa delibera, ovvero dalla data di iscrizione presso il Registro delle Imprese della dichiarazione con cui gli amministratori accertano la causa di scioglimento o del Decreto del Tribunale che accerta il verificarsi di una causa di scioglimento – artt. 2484 e 2485 c.c.), esclusivamente in via telematica. Il versamento deve avvenire entro il giorno 16 del 6° mese successivo alla data di effetto della delibera di messa in liquidazione.

In caso di *revoca dello stato di liquidazione*, quando gli effetti si producono prima del termine di presentazione delle dichiarazioni, il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale, non sono tenuti a presentare le dichiarazioni. Restano in ogni caso fermi gli effetti delle dichiarazioni già presentate prima della data in cui ha effetto la revoca dello stato di liquidazione, ad eccezione dell'ipotesi in cui la revoca abbia effetto prima della presentazione della dichiarazione relativa alla residua frazione del periodo d'imposta in cui si verifica la liquidazione (in tal caso è necessario presentare una dichiarazione per l'intero periodo d'imposta, come se la messa in liquidazione non fosse mai stata dichiarata; conseguentemente la dichiarazione del periodo ante liquidazione perde efficacia).

Lo stesso liquidatore presenta la dichiarazione relativa al risultato finale delle operazioni di liquidazione entro il 9° mese successivo alla chiusura della liquidazione o al deposito del bilancio finale di liquidazione, se prescritto, in via telematica; il versamento deve avvenire entro il giorno 16 del 6° mese successivo alla data di chiusura della liquidazione o alla data del deposito del bilancio se prescritto.

Le dichiarazioni relative ai periodi di liquidazione, nel caso in cui la stessa si protragga per più anni, sono presentate nei termini ordinari.

Si forniscono i seguenti **esempi**:

### **Società posta in liquidazione con effetto dal 20 novembre 2013**

Per il periodo anteriore alla liquidazione (es.: 1/1 - 20/11/2013) versamento entro il 16 maggio 2014 (giorno 16 del 6° mese successivo a quello di chiusura del periodo) o entro il 16 giugno 2014 con la maggiorazione dello 0,40%.

### **Liquidazione chiusa in data 31 dicembre 2013**

Versamento entro il 16 giugno 2014 (giorno 16 del 6° mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio), ovvero entro il 16 luglio 2014 con la maggiorazione dello 0,40%.

## **1.2 SOGGETTI IRPEF: SALDO IRES E IRAP**

Per tali soggetti il versamento delle imposte dovute a saldo in base alla dichiarazione dei redditi è effettuato nei seguenti termini:

- entro il 16 giugno 2014 senza maggiorazioni;
- entro il 30° giorno successivo a quello di scadenza (16 luglio 2014), con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse.

**Si vedano le eventuali proroghe dei termini di versamento illustrate nel prosieguo.**

### **1.3 SALDO IVA**

Il versamento del saldo IVA 2013 andava effettuato entro il 17 marzo 2014 (in quanto il giorno 16 marzo era domenica).

I contribuenti IVA tenuti alla presentazione di UNICO 2014 che non lo hanno effettuato entro il 17 marzo possono eseguirlo entro il termine previsto per il versamento delle imposte sul reddito (16 giugno 2014) maggiorando l'IVA dovuta dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successiva al 17 marzo 2014 (chi sceglie di effettuare la compensazione fra debiti e crediti d'imposta di pari importo non è tenuto a corrispondere tale maggiorazione dello 0,40%; invece, nel caso in cui il debito sia superiore al credito la maggiorazione dello 0,40% si applica soltanto alla differenza tra il primo ed il secondo di tali importi).

Sull'importo così maggiorato deve essere aggiunto un ulteriore 0,40% nel caso in cui si voglia usufruire del differimento dei 30 giorni (16 luglio 2014).

Per esempio, considerando il caso più frequente del termine al 16 giugno 2014, occorrerà maggiorare dell'1,20% l'importo dell'IVA annuale 2013 per il differimento dal 17 marzo al 16 giugno e su tale importo maggiorato, aggiungere un ulteriore 0,40% per l'eventuale spostamento dal 16 giugno al 16 luglio 2014.

I contribuenti tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata hanno anche la possibilità di rateizzare dalla data di pagamento delle somme dovute in base al modello Unico, maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 17 marzo e poi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

Si ricorda che è preclusa la possibilità di effettuare i versamenti entro le scadenze del modello Unico per i contribuenti che presentano la dichiarazione Iva in via autonoma; in tal caso il versamento del saldo annuale deve essere effettuato entro il 17 marzo in un'unica soluzione ovvero rateizzando da tale data le somme dovute, maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ciascuna rata successiva alla prima, senza poter effettuare i versamenti entro le più ampie scadenze del modello Unico.

Si ricorda inoltre che i contribuenti Iva trimestrali che versano il saldo dell'Iva alla scadenza prevista per il pagamento delle somme dovute in base all'Unico devono pagare l'importo dell'Iva derivante dal conguaglio annuale, gli interessi nella misura dell'1% e la maggiorazione dello 0,40% dovuta per il differimento di tale versamento.

L'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata soltanto nel caso in cui l'importo a debito superi euro 10,33.

Pertanto, se il contribuente presenta la **dichiarazione IVA autonoma**, può:

- versare in un'unica soluzione entro il 17 marzo (in quanto il giorno 16 cade di domenica);
- rateizzare dal 17 marzo, maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

Se invece viene presentata la **dichiarazione Iva all'interno dell'UNICO**, il contribuente può:

- versare in un'unica soluzione entro il 17 marzo (in quanto il giorno 16 cade di domenica);
- versare in un'unica soluzione entro la scadenza del modello Unico con la

- maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi;
- rateizzare dal 17 marzo, maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima;
  - rateizzare dalla data di pagamento delle somme dovute in base al modello Unico, maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 17 marzo e quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

**Si vedano le eventuali proroghe dei termini di versamento illustrate nel prosieguo.**

#### **1.4 SOGGETTI IRES E IRPEF: ACCONTI IRES, IRPEF E IRAP**

I versamenti di acconto di IRPEF, IRES ed IRAP devono essere effettuati in **due rate**, salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non sia **superiore a 103 euro** (257,52 euro per l'acconto IRPEF). In tale ultimo caso l'acconto si versa in un'unica soluzione alla scadenza della seconda rata (1° dicembre, in quanto il 30 novembre cade di domenica, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare e ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti diversi).

Nel caso in cui l'importo dell'acconto superi questa somma:

- ⇒ il **40%** dell'acconto dovuto dovrà essere versato alla scadenza della prima rata, contestualmente al versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente. Tale prima rata di acconto può essere versata entro il 30° giorno successivo ai termini ordinari di scadenza maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- ⇒ il residuo **60%** va versato alla scadenza della seconda rata, che per i soggetti IRPEF e per i soggetti IRES il cui esercizio chiude al 31 dicembre, coincide con il **1° dicembre** (in quanto il 30 novembre è domenica), mentre per i soggetti IRES con esercizio diverso dall'anno solare coincide con **l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

**La percentuale d'acconto dell'IRES è pari al 101,5%**  
(NOVITA': così come stabilito dal D.L. n. 76/2013 e dal D.M. 30/11/2013  
per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014,  
mentre per quello in corso al 31 dicembre 2013 era pari al 102,5%)

**Si vedano le eventuali proroghe dei termini di versamento illustrate nel prosieguo.**

**ATTENZIONE: ANNUNCIATA LA PROROGA DEI VERSAMENTI SCADENTI ENTRO IL 16/06/2014**

E' stata annunciata, sul Sole 24 Ore del 03/06/2014, ma non è ancora ufficiale, **la proroga dei termini di versamento del saldo 2013 e del 1° acconto 2014, oltre a**

**tutti gli altri versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi (compresa quella unificata) e dell'Irap.**

La proroga dovrebbe riguardare tutti i contribuenti (persone fisiche e non) soggetti agli studi di settore, tenuti entro il 16 giugno 2014 ai citati versamenti.

Ciò detto, tutti i contribuenti soggetti agli studi di settore, come sopra individuati, dovrebbero poter effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quella dell'Irap:

- **entro il 7 luglio 2014** (prima 16 giugno), **senza alcuna maggiorazione;**
- **dal 8 luglio 2014 al 20 agosto 2014** (prima 16 luglio), **con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.**

**N.B:** nel rammentare che il Decreto di proroga non è ancora stato né diffuso né pubblicato in Gazzetta Ufficiale, si ricorda che per i contribuenti ordinari non c'è alcuna proroga per l'IMU e la TASI (salvo eccezioni per la TASI – cfr. Circ. Unicaf n. 17 del 10/06/2014), il cui primo termine di versamento è fissato al 16 giugno 2014.

**Seguirà una ns. Circolare non appena sarà resa pubblica la proroga ufficiale.**

#### **ATTENZIONE: PROROGA EX LEGE DI ADEMPIMENTI FISCALI E VERSAMENTI**

Si ricorda che il D.L. n. 16/2012, convertito con modificazioni nella L. n. 44/2012, all'art. 3-quater, ha *reso stabile* la **proroga al 20 agosto** di tutti gli adempimenti fiscali e i versamenti delle somme di cui agli artt. 17 e 20, comma 4 del D.Lgs. n. 241/1997 che scadono nel periodo compreso tra il giorno 1 ed il giorno 20 del mese di agosto di ogni anno, senza alcuna maggiorazione.

#### **1.5 RATEIZZAZIONE DELLE IMPOSTE**

I contribuenti possono scegliere di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di **saldo e di primo acconto delle imposte**, in un numero *massimo di sei rate*, calcolando, a partire dalla seconda rata, gli interessi che decorrono dal primo giorno successivo alla scadenza della prima rata.

Sono **esclusi dalla rateizzazione** solo gli importi dovuti a titolo di seconda o unica rata di acconto IRES, IRPEF e IRAP ovvero a titolo di acconto IVA da versare, rispettivamente, nei mesi di novembre e dicembre.

Se il contribuente ha effettuato il versamento del saldo annuale dell'Iva ovvero ha scelto di rateizzare tale saldo, può, comunque, operare una scelta diversa per il versamento di tutte le altre imposte dovute a saldo o in acconto in base alla dichiarazione unificata.

Mentre gli interessi per la rateizzazione (**4% annuo**) si indicano separatamente nel modello F24 (codice 1668), la maggiorazione dello 0,40% per il differimento del saldo IVA 2013 o delle somme risultanti da UNICO 2014 o da IRAP 2014 si aggiunge al relativo importo (e quindi va versata con lo stesso codice del tributo rateizzato).

Le rate successive alla prima devono essere pagate entro il **giorno 16** di ciascun mese di scadenza per i titolari di partita IVA ed entro la fine di ciascun mese per gli altri contribuenti.

Sulle rate mensili successive si applicano gli interessi dello 0,33% in misura forfetaria, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il versamento.

Gli interessi sono dovuti in misura forfetaria, a prescindere dal giorno del versamento, e sono calcolati con la formula "C" per "i" per "t" diviso 36.000, in cui "C" è l'importo, "i" l'interesse (4% annuo), e "t" è uguale al numero di giorni che, calcolati secondo il "metodo commerciale", intercorrono tra la scadenza della prima rata e della seconda rata.

Applicando il "metodo commerciale", si considerano 360 i giorni dell'anno e tutti i mesi di 30 giorni. Dunque, la misura degli interessi sulla rata successiva alla prima si determina considerando tutti i mesi di 30 giorni; gli interessi sono dovuti dal giorno successivo alla scadenza della prima rata fino al giorno di scadenza fissato per la seconda (compreso).

A partire dalla terza rata, gli interessi dovuti sono aumentati dello 0,33% mensile, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il pagamento della rata.

Si riportano di seguito le tabelle con la rateizzazione dei versamenti con interessi al 4% annuo.

#### **Pagamento prima rata entro il 16 giugno 2014**

<b>Rata</b>	<b>Scadenza</b>	<b>Interessi</b>
1	16 giugno 2014	
2	16 luglio 2014	0,33
3	20 agosto 2014	0,66
4	16 settembre 2014	0,99
5	16 ottobre 2014	1,32
6	17 novembre 2014	1,65

#### **Pagamento prima rata entro il 16 luglio 2014**

<b>Rata</b>	<b>Scadenza</b>	<b>Interessi</b>
1	16 luglio 2014	
2	20 agosto 2014	0,33
3	16 settembre 2014	0,66
4	16 ottobre 2014	0,99
5	17 novembre 2014	1,32

Nei casi di differimento del versamento al 30° giorno successivo alla scadenza, gli importi da rateizzare devono essere preventivamente maggiorati dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

#### **1.6 COMPENSAZIONE E MAGGIORAZIONE DELLO 0,40%**

Il contribuente che opera la compensazione tra diversi tributi (cd. compensazione esterna o orizzontale) è obbligato a presentare il modello di pagamento F24 anche nel caso in cui, per effetto della compensazione operata, il modello stesso presenti un saldo finale uguale a zero.

In caso di compensazione con altri crediti d'imposta, la maggiorazione dello 0,40% per i versamenti entro il 30° giorno successivo a quello di scadenza e per i versamenti IVA dal 17 marzo alla scadenza del versamento di UNICO, nel caso in cui l'importo delle somme a debito sia superiore a quello delle somme a credito, si applica alla sola differenza fra il primo ed il secondo di tali importi e va versata unitamente all'imposta.

I crediti risultanti da UNICO 2014 possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta per il quale deve essere presentata la dichiarazione nella quale sono indicati tali crediti (salva l'eccezione per l'Iva e l'apposizione del visto di conformità per le compensazioni dei crediti Ires, Irap, Irpef, ritenute alla fonte, imposte sostitutive di importo superiore a 15.000 euro – cfr. tabelle seguenti).

**ATTENZIONE: UTILIZZO IN COMPENSAZIONE "ORIZZONTALE" DEL CREDITO IVA**

L'art. 10 del D.L. n. 78/2009 (così come modificato dal D.L. n. 16/2012) ha previsto che l'utilizzo in compensazione del CREDITO IVA ANNUALE IN MISURA SUPERIORE A 5.000 EURO può essere effettuato soltanto a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge.

Inoltre per i CREDITI IVA ANNUALI DI IMPORTO SUPERIORE A 15.000 EURO, l'utilizzo in compensazione è subordinato alla presenza del visto di conformità nella dichiarazione Iva o in alternativa, per i contribuenti sottoposti a controllo legale, la dichiarazione può essere firmata dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione (cd. "attestazione" dell'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2 del regolamento di cui al D.M. n. 164/1999).

Si ricorda che non rientra nelle nuove disposizioni l'utilizzo dei crediti Iva in compensazione "interna" anche per importi superiori a 5.000 o 15.000 euro ed anche se eseguito tramite modello F24.

Cfr. la casella "Attestazione" inserita nel riquadro "Firma della dichiarazione" nel frontespizio e Circolari Unicaf nn. 51/2009, 2/2010, 32/2010, 22/2011 e 13/2012.

**UTILIZZO IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE DEI CREDITI IRES, IRAP, IRPEF, RITENUTE ALLA FONTE E IMPOSTE SOSTITUTIVE PER IMPORTI SUPERIORI A 15.000 EURO**

**NOVITA' a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013:**

anche per l'utilizzo in compensazione orizzontale nel modello F24 dei **crediti Ires, Irap, Irpef, ritenute alla fonte e imposte sostitutive delle imposte sui redditi per importi superiori a 15.000 euro annui** è richiesta l'apposizione del visto di conformità alla relativa dichiarazione.

Anche in tal caso, le società di capitali assoggettate alla revisione legale, in alternativa all'apposizione del visto di conformità, possono far sottoscrivere la dichiarazione dal soggetto che esercita la revisione legale dei conti.

Diversamente dalla compensazione dei crediti Iva di importo superiore ad € 5.000/15.000, la compensazione dei crediti Ires, Irap, Irpef, ritenute e imposte sostitutive di importo superiore a 15.000 euro può essere effettuata già a partire dal 1° gennaio senza dover attendere la presentazione del modello UNICO o IRAP.

Inoltre, dal 1° gennaio 2011 **non sono ammesse le compensazioni** di debiti e crediti **per tributi erariali in F24** (Ires, Irpef, Iva, Irap, addizionali comunali e regionali, imposta di registro e altre imposte indirette – esclusi quindi i tributi locali, i contributi previdenziali, ecc.) **e accessori** (sanzioni, interessi, aggi e altre spese collegate) **in presenza di debiti per ruoli scaduti di importo superiore ad euro 1.500.**

Se la compensazione viene ugualmente effettuata, si applica la sanzione del 50% dei debiti iscritti a ruolo scaduti e non pagati, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

**NOVITA'**: il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o compensabili ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997 è **aumentato, a partire dal 1° gennaio 2014, a 700.000 euro** per anno solare (v. art. 9, comma 2 del D.L. n. 35/2013 – 516.456,90 euro fino al 31 dicembre 2013), salvo il maggior limite di € 1.000.000 previsto per i subappaltatori del settore edile qualora il loro volume d'affari dell'anno precedente sia costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

Si ricorda che l'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi ad una stessa imposta non rileva ai fini del calcolo del limite massimo di euro 700.000, anche se la compensazione è effettuata mediante il modello F24.

Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore ai suddetti limiti, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

Si precisa che l'**errato utilizzo di un credito esistente** compensato oltre il limite massimo annuale di 700.000 euro potrà essere regolarizzato ripristinando il credito utilizzato, ossia mediante versamento di una somma pari all'eccedenza utilizzata, maggiorata degli interessi e con il versamento delle sanzioni pari al 30% del credito eccedente. Il credito così ripristinato potrà essere utilizzato in compensazione, nei limiti previsti, con eventuali debiti tributari e contributi futuri (cfr. Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 452

del 27/11/2008).

Invece l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti è punito con la sanzione dal 100 al 200% della misura dei crediti stessi, così come previsto dall'art. 27 del D.L. n. 185/2008 che ha inasprito le sanzioni in caso di indebita compensazione di crediti d'imposta. Inoltre il comma 2 dell'art. 7 del D.L. n. 5/2009 ha previsto la sanzione del 200% dell'importo corrispondente al credito indebitamente compensato per tutte le ipotesi in cui, nel corso di uno stesso anno solare, siano state effettuate compensazioni con crediti inesistenti per importi superiori a 50.000 euro.

## **2. DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE**

Si evidenziano di seguito le modalità di determinazione dell'IRES, dell'IRPEF e dell'IRAP.

### **2.1 PERCENTUALI ACCONTI**

Si riepilogano qui di seguito le percentuali previste ai fini della determinazione degli acconti d'imposta per il periodo di imposta in corso al 31/12/2014 e la relativa normativa di riferimento.

<b>IMPOSTA</b>	<b>PERCENTUALE</b>	<b>NORMATIVA DI RIFERIMENTO</b>
IRPEF	100%	Art. 1, comma 301, della L. n. 311 del 2004
IRES	101,5%	Art. 1, comma 301, della L. n. 311 del 2004; D.L. n. 76/2013 e D.M. 30/11/2013
IRAP-Soggetti IRPEF	100%	Art. 30, comma 3, D.Lgs. n. 446 del 15/12/1997
IRAP-Soggetti IRES	101,5%	Art. 30, comma 3, D.Lgs. n. 446 del 15/12/1997; D.L. n. 76/2013 e D.M. 30/11/2013

### **2.2 ACCONTO IRPEF**

Per verificare se è dovuto l'acconto IRPEF per l'anno 2014, si deve controllare l'importo risultante dal rigo **RN33** (rigo "Differenza") del Mod. Unico 2014.

#### **SE L'IMPORTO INDICATO NEL RIGO RN33:**

- **Non supera € 51,65** L'acconto NON è dovuto.
- **Supera € 51,65** E' dovuto l'acconto nella misura del 100% del rigo RN33.

#### **SE L'IMPORTO DELL' ACCONTO (ossia il 100% del rigo RN33):**

- **Non supera € 257,52** ⇒ L'acconto si versa in **unica** soluzione al **01/12/2014**

➤ **Supera € 257,52** , l'acconto si versa in due rate:

⇒ la prima entro il termine per il versamento del saldo 2013, ossia entro il **16/06/2014** o entro il **16/07/2014** con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo (nella misura del **40%** dell'acconto complessivo)

⇒ la seconda entro il **01/12/2014** (nella misura del **60%** dell'acconto complessivo)

#### **RICALCOLO ACCONTO IRPEF**

##### **1. DEDUZIONE FORFETARIA IMPIANTI DI DISTRIBUZIONE DI CARBURANTI**

I contribuenti che si avvalgono nel 2013 di tale deduzione, introdotta a regime dall'art. 34 della L. n. 183/2011, per la determinazione dell'acconto dovuto per il 2014 assumono, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata senza tener conto di tale deduzione.

##### **2. IMMOBILI LOCATI A SOGGETTI IN CONDIZIONI DI DISAGIO**

I proprietari di immobili locati a soggetti in condizioni di disagio abitativo conseguenti a provvedimenti esecutivi di sfratto per i quali il relativo reddito da fabbricati non concorre a formare il reddito imponibile per tutta la durata di sospensione legale dell'esecuzione, per la determinazione dell'acconto dovuto per il 2014 assumono, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata senza tener conto di tale agevolazione.

##### **3. DEDUZIONE ACE**

I contribuenti che si avvalgono della deduzione ACE, introdotta dall'art. 1 della L. n. 201/2011, per la determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2014 utilizzano l'aliquota relativa al periodo d'imposta precedente, ossia il 3% per l'acconto 2014 anche se l'aliquota applicabile nel 2014 è pari al 4% (v. art. 1, comma 137 della Legge di Stabilità 2014).

##### **4. NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO**

Nella determinazione dell'acconto per il 2014 occorre tener conto anche dei redditi derivanti dal noleggio occasionale di unità da diporto (non superiore a 42 giorni), anche se saranno assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% ai sensi dell'art. 49-bis, comma 5 del D.Lgs. n. 171/2005.

### **2.3 ACCONTO IRES**

Per verificare se è dovuto l'acconto IRES per l'anno 2014, si deve controllare l'importo risultante dal rigo **RN17** "*IRES dovuta o differenza a favore del contribuente*" del Mod. Unico 2014 – Società di Capitali.

**SE L'IMPORTO INDICATO NEL RIGO RN17:**

- **Non supera € 20,66** L'acconto NON è dovuto
- **Supera € 20,66** E' dovuto l'acconto nella misura del **101,5%**

**SE L'IMPORTO DELL' ACCONTO** (ossia il 101,5% del rigo RN17):

➤ **Non supera € 257,50** e quindi il

rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" RN17 del periodo d'imposta 2013 (UNICO 2014) sia risultato inferiore ad € 257,50 e l'importo della 1° rata risulta inferiore ad € 103,00

⇒ L'acconto si versa in **unica** soluzione al **01/12/2014**

- **Supera € 257,50** e quindi il rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" RN17 del periodo d'imposta 2013 (UNICO 2014) sia risultato superiore ad € 257,50 e l'importo della 1° rata supera € 103,00, l'acconto si versa in due rate:
- ⇒ la prima entro il termine per il versamento del saldo 2013 (nella misura del **40%**)
- ⇒ la seconda entro il **01/12/2014** (nella misura del **60%**)

## RICALCOLO ACCONTO IRES

Si ricorda che il ricalcolo degli acconti è obbligatorio se determina una maggiore imposta da versare con un conseguente maggior acconto dovuto, mentre è solo facoltativo in caso contrario.

### **1. DEDUZIONE FORFETARIA IMPIANTI DI DISTRIBUZIONE DI CARBURANTI**

I contribuenti che si avvalgono nel 2013 di tale deduzione, introdotta a regime dall'art. 34 della L. n. 183/2011, per la determinazione dell'acconto dovuto per il 2014 assumono, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata senza tener conto di tale deduzione.

### **2. DEDUZIONE ACE**

I contribuenti che si avvalgono della deduzione ACE, introdotta dall'art. 1 della L. n. 201/2011, per la determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2014 utilizzano l'aliquota relativa al periodo d'imposta precedente, ossia il 3% per l'acconto 2014 anche se l'aliquota applicabile nel 2014 è pari al 4% (v. art. 1, comma 137 della Legge di Stabilità 2014).

### **3. NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO**

Nella determinazione dell'acconto per il 2014 occorre tener conto anche dei redditi derivanti dal noleggio occasionale di unità da diporto (non superiore a 42 giorni), anche se saranno assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% ai sensi dell'art. 49-bis, comma 5 del D.Lgs. n. 171/2005.

### **4. PRODUZIONE DI ENERGIA DA FONTI RINNOVABILI**

Nella determinazione dell'acconto dovuto per il 2014 occorre tener conto delle nuove disposizioni introdotte dall'art. 22, comma 1 del D.L. n. 66/2014 relative ai redditi derivanti dalla produzione di energia da fonti rinnovabili che dovranno essere determinati forfetariamente applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione Iva il coefficiente di redditività del 25%, non considerandosi più redditi agrari.

Per quel che riguarda l'Irap, poiché la nuova disciplina di determinazione della base imponibile dovrebbe essere slegata dalle norme del testo unico, bensì semplicemente riferibile ai dati di bilancio (ad esclusione di alcune particolarità), il ricalcolo non dovrebbe incidere sugli acconti di imposta (eccetto per i soggetti che determinano l'Irap con metodo "fiscale" ai sensi dell'art. 5-bis del D.Lgs. n. 446/1997).

Pertanto le società cooperative e di capitali in genere non dovrebbero essere interessate dal ricalcolo dell'Irap, sebbene le istruzioni alla dichiarazione Irap prevedano la rideterminazione.

Si ricorda soltanto che le Regioni in deficit sanitario per le quali, ai fini del versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31/12/2014, trovano applicazione maggiorazioni di aliquota non indicate nella tabella riportata nell'Appendice delle istruzioni al modello Irap, devono determinare l'acconto dell'Irap nel modo seguente:

- con il metodo storico, assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando l'aliquota d'imposta maggiorata (in tal caso non deve essere considerato, quale imposta del rigo precedente, l'importo di rigo IR21);
- con il metodo previsionale, assumendo come imposta di riferimento quella determinata applicando al valore della produzione previsto l'aliquota d'imposta maggiorata.

Si segnala inoltre nel quadro IS del modello Irap e nel quadro RS del modello Unico, la presenza di un'apposita sezione intitolata "Rideterminazione dell'acconto", da utilizzare per dar conto delle operazioni di rideterminazione dello stesso acconto per l'anno 2013.

### **N.B. - Società di capitali e società cooperative**

Le società di capitali e le società cooperative che hanno contabilizzato nel 2013 ritenute d'acconto subite relativamente agli interessi, premi e altri frutti dei titoli di cui all'articolo 1 del D. Lgs. n. 239/1996 maturati su titoli obbligazionari e titoli del debito pubblico dovranno procedere alla

rideterminazione del valore di riferimento su cui calcolare l'acconto escludendo il 70% delle ritenute suddette (art. 13 del decreto legislativo 1/4/96, n. 239).

## 2.4 ACCONTO IRAP

Il versamento dell'acconto IRAP deve essere effettuato secondo le stesse regole valevoli per il versamento in acconto delle imposte sui redditi, in base all'art. 30, comma 3, D. Lgs. n. 446/1997 e quindi con il metodo storico o con quello previsionale.

Com'è noto, dal 2009 la dichiarazione Irap va presentata *in via autonoma*. Infatti il modello Irap 2014 è unico per tutte le tipologie di contribuenti (siano essi imprese individuali, lavoratori autonomi, società o enti), differenziandosi solo per i vari quadri per la determinazione del valore della produzione netta ad essi dedicati; invece il quadro relativo alla ripartizione della base imponibile e dell'imposta e ai dati concernenti il versamento è uno solo (quadro IR).

L'importo da considerare per calcolare la misura dell'acconto, pertanto, è quello indicato al rigo **IR21** ("Totale imposta") del modello IRAP 2014.

Anche per l'**IRAP** valgono i limiti minimi (€ 51,65 per i soggetti IRPEF ed € 20,66 per quelli IRES) entro i quali l'acconto non è dovuto.

### SE L'IMPORTO DELL'ACCONTO:

- **Non supera € 257,50** e quindi l'importo della 1° rata risulta inferiore a € 103,00 ⇒ L'acconto si versa in **unica** soluzione al **01/12/2014**
- **Supera € 257,50** e quindi l'importo della 1° rata risulta superiore a € 103,00, l'acconto si versa in due rate: ⇒ la prima entro il termine per il versamento del saldo 2013 (nella misura del **40%**)  
⇒ la seconda entro il **01/12/2014** (nella misura del **60%**)

## 2.7 RICALCOLO DELL'ACCONTO CON IL METODO PREVISIONALE

Oltre al metodo cosiddetto "storico", sopra illustrato, è possibile determinare gli acconti utilizzando il metodo "previsionale", che consiste nel calcolare gli acconti stessi sulla base della minore imposta che si presume risulterà dovuta per l'anno in corso (ossia, per l'anno 2014, nel caso di soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare).

L'opportunità di tale scelta interessa soprattutto quei contribuenti che, con ragionevole certezza, prevedono di corrispondere imposte inferiori a quelle dell'esercizio precedente, per effetto, ad esempio, di minori redditi percepiti rispetto all'anno precedente o di maggiori oneri sostenuti.

Al riguardo, occorre ricordare che, al fine di ricalcolare l'acconto con il metodo previsionale, il reddito imponibile relativo al 2014 deve essere determinato in base alle norme tributarie vigenti per il 2014, tenendo conto delle eventuali maggiori detrazioni, di nuovi oneri deducibili e di eventuali rimborsi o sgravi.

Pertanto anche per i contribuenti che intendono adottare il metodo previsionale devono essere applicate le nuove regole indicate nella tabella precedente (Ricalcolo acconto Ires).

A tal fine è altresì importante ricordare che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2007 (pertanto dal 2008 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), si applicano l'aliquota IRES del **27,5%** (anziché 33%) e l'aliquota IRAP del **3,90%** (anziché 4,25%).

**NOVITA'**: tuttavia, l'art. 2 del D.L. n. 66/2014 (in corso di conversione) ha previsto, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2013, una generalizzata riduzione del 10% dell'aliquota Irap (ossia **3,5%** in luogo del 3,9% per la generalità dei soggetti, **1,7%** in luogo di 1,9% per le imprese operanti nel settore agricolo e nella piccola pesca, ecc.). Tale disposizione ha inoltre previsto che, in caso di utilizzo del metodo di calcolo previsionale, dovrà essere utilizzata l'aliquota del **3,75%** per la generalità dei soggetti, l'aliquota del **1,8%** per le imprese operanti nel settore agricolo e nella piccola pesca, ecc..

Tuttavia, occorre al riguardo sottolineare che se l'acconto così determinato dovesse essere inferiore al 101,5% delle imposte IRES e IRAP (**per i soggetti IRES**) e al 100% delle imposte IRPEF e IRAP (**per i soggetti IRPEF**) che risulteranno dovute a consuntivo per l'anno in corso, il contribuente sarà tenuto al pagamento della sanzione amministrativa del 30% prevista in caso di minor versamento rispetto a quanto dovuto.

Di conseguenza, al fine di evitare le sanzioni suddette, nel caso in cui non si abbiano a disposizione dati certi che confermino un minor imponibile, è comunque sempre opportuno corrispondere l'acconto in base al metodo storico.

## 2.8 CASI PARTICOLARI PER IL VERSAMENTO DELL'ACCONTO

- **I soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2014** non sono obbligati al versamento dell'acconto, non avendo un precedente reddito di riferimento.
- **Nel caso di fusione per incorporazione**, la società incorporante è tenuta al versamento degli acconti IRES e IRAP della società incorporata, qualora siano già decorsi gli effetti civilistici (iscrizione dell'atto di fusione al Registro imprese), a nulla rilevando gli effetti fiscali (es. retrodatazione). In caso contrario resta in capo all'incorporata l'obbligo di versamento degli acconti. Al riguardo si veda l'art. 4 del D.L. n. 50 del 11/03/1997, convertito dalla Legge n. 122 del 09/05/1997.
- In caso di esercizio dell'**opzione per il consolidato nazionale o mondiale**, agli obblighi di versamento dell'acconto è tenuta esclusivamente la società controllante Per il primo periodo di applicazione della nuova disciplina di tassazione IRES di gruppo, ai sensi dell'art. 4, comma 1, lett. I), del D. Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, si assume come imposta del periodo precedente la somma algebrica delle imposte indicate nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il medesimo periodo da parte dei soggetti partecipanti al consolidamento
- Nel primo esercizio di efficacia dell'**opzione per il regime di trasparenza fiscale**, l'obbligo dell'acconto di imposta permane anche in capo alla società partecipata, mentre negli anni successivi la partecipata non sarà soggetta in proprio all'IRES e, pertanto, non dovrà versare alcun acconto. Qualora nel corso del triennio vengano meno le condizioni per l'opzione del regime della trasparenza, la società partecipata e le partecipanti dovranno rideterminare l'acconto dovuto

In particolare:

- la società partecipata dovrà versare la quota di acconto dovuta sul proprio reddito in quanto torna ad essere un autonomo soggetto passivo d'imposta;
- le società partecipanti dovranno ricalcolare l'acconto dovuto sulla base del reddito determinato, senza tener conto della quota di utili o di perdite provenienti dalla società partecipata.

Analogamente, nei casi di mancato rinnovo dell'opzione per trasparenza alla scadenza del triennio.

In questo caso:

- la società partecipata calolerà l'acconto sul reddito dell'ultimo periodo d'imposta del triennio;
- le società partecipanti non dovranno considerare il maggior reddito dichiarato nell'ultimo anno dovuto all'applicazione del regime di trasparenza.

### **3. MODALITA' DI VERSAMENTO**

Tutti i contribuenti titolari di partita IVA dovranno eseguire i versamenti delle imposte tramite il **modello F24** trasmesso con modalità telematica.

Il modello F24 in formato cartaceo può infatti essere utilizzato solamente dai contribuenti non titolari di partita IVA.

#### **3.1 CODICI TRIBUTO**

I principali codici tributo da utilizzare sono i seguenti:

- 6099 IVA annuale saldo;
- 3800 IRAP saldo;
- 3812 IRAP acconto prima rata;
- 3813 IRAP acconto seconda rata o in unica soluzione;
- 2001 IRES acconto prima rata;
- 2002 IRES acconto seconda rata o in unica soluzione;
- 2003 IRES saldo;
- 1668 Interessi rateizzazione su importi dovuti a titolo di IRPEF o IRES o IVA (Sezione Erario del modello F24);
- 3805 Interessi rateizzazione su importi dovuti a titolo di tributi regionali (IRAP e addizionale regionale);
- 4001 IRPEF saldo;
- 4033 IRPEF acconto prima rata;
- 4034 IRPEF acconto seconda rata o in unica soluzione;
- 1795 Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio - Saldo;
- 1793 Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio – Acconto prima rata;
- 1794 Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio – Acconto seconda rata o unica soluzione;
- 1842 Cedolare secca locazioni – Saldo;
- 1840 Cedolare secca locazioni – Acconto prima rata;
- 1841 Cedolare secca locazioni – Acconto seconda rata o unica soluzione;
- 3801 Addizionale regionale IRPEF;
- 3844 Addizionale comunale IRPEF - saldo;
- 3843 Addizionale comunale IRPEF - acconto;
- 3857 Interessi rateizzazione su importi dovuti a titolo di addizionale comunale;
- 1821 Imposta sostitutiva a seguito di operazione straordinaria di cui all'art. 15, c. 10, D.L. 185/2008 – Maggiori valori attività immateriali;
- 1822 Imposta a seguito di operazione straordinaria di cui all'art. 15, c. 11, D.L.

- 185/2008 – Maggiori valori altre attività;
- 1823 Imposta sostitutiva a seguito di operazione straordinaria di cui all'art. 15, c. 11, D.L. 185/2008 – Maggiori valori crediti;
  - 1824 Imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione di cui all'art. 15, c. 16, D.L. 185/2008 – Maggiori valori dei beni;
  - 1825 Imposta sostitutiva sul saldo attivo per effetto della rivalutazione di cui all'art. 15, c. 16, D.L. 185/2008 – Saldo attivo;
  - 1811 Imposta sostitutiva del 12% o 6% sulla rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni (art. 1, comma 469, legge 23/12/2005, n. 266);
  - 1812 Imposta sostitutiva sulle aree edificabili (art. 1, comma 473, legge 23/12/2005, n. 266);
  - 1813 Imposta sostitutiva del 7% per affrancamento "saldo attivo di rivalutazione" (art. 1, comma 472, legge 23/12/2005, n. 266).

L'eventuale maggiorazione dello 0,40% deve essere aggiunta all'importo dell'imposta cui si riferisce e versata assieme ad essa.

I versamenti degli acconti devono essere effettuati con arrotondamento al centesimo di euro.

#### **4. SANZIONI E RAVVEDIMENTO OPEROSO**

Nell'ipotesi in cui i versamenti eseguiti a titolo di saldo o di acconto risultino omessi, insufficienti, ovvero tardivi, sono dovute le sanzioni previste dalle vigenti disposizioni normative, **pari al 30% dell'importo non versato, versato in misura insufficiente o tardivamente** (art. 13, D. Lgs. n. 471 del 18/12/1997).

Va comunque precisato che la sanzione risulterà comunque ridotta nelle seguenti ipotesi:

- ad un terzo, ovvero al 10% in luogo del 30% se le somme dovute sono pagate entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione della liquidazione effettuata ai sensi dell'art. 36-bis del DPR 600/73 (liquidazione automatica di imposte dovute in base alla dichiarazione);
- ai due terzi, ovvero 20% in luogo del 30% se le somme dovute sono pagate entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione del controllo formale effettuato ai sensi dell'art. 36-ter del DPR 600/73 (controllo formale delle dichiarazioni).

E' tuttavia possibile sanare dette irregolarità con la procedura del **ravvedimento operoso**, sempre che le irregolarità non siano state già contestate o che non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche, dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

In tal caso, il contribuente può provvedere al versamento entro 14 giorni dal termine ordinario, pagando una sanzione pari allo 0,2% per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno (cd. **ravvedimento breve** introdotto dal D.L. n. 98/2011), oppure entro 30 giorni dal termine ordinario, pagando una sanzione pari ad 1/10 di quella stabilita, quindi pari al 3%, oppure, in alternativa, può provvedere al versamento entro (e non oltre) il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'esercizio a cui si riferiscono gli importi, pagando una sanzione pari ad 1/8 di quella stabilita, quindi pari al 3,75%.

L'importo dovuto a titolo di sanzione deve essere versato mediante il Modello F24, utilizzando specifici codici tributo.

Gli importi non versati, versati in misura insufficiente o tardivamente, vanno inoltre maggiorati degli interessi nella misura del 1% annuale (nuova misura vigente a partire dal 01/01/2014), da calcolarsi a decorrere dal termine originario di versamento.

Con la Risoluzione n. 109 del 22/05/2007, l'Agenzia delle Entrate ha istituito appositi codici tributo per il versamento degli interessi sulle somme dovute a seguito di ravvedimento operoso. Pertanto, in caso di ravvedimento operoso, l'importo degli interessi non deve più essere sommato a quello del tributo ma deve essere versato con i citati codici tributo, di seguito indicati.

#### **ESEMPIO**

Nell'ipotesi in cui un soggetto IRES avente esercizio coincidente con l'anno solare non effettui il versamento del primo acconto IRES relativo al 2014 entro il termine ordinario del 16/06/2014, potrà regolarizzare detta violazione adottando il ravvedimento operoso, entro i termini di seguito illustrati:

- entro 14 giorni dal 16/06/2014 (ravvedimento breve introdotto dal D.L. n. 98/2011): pagando una sanzione pari allo 0,2% per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno;
- entro il 16/06/2014, pagando una sanzione pari al 3% dell'importo non versato;
- entro il termine di presentazione dell'UNICO 2015, pagando una sanzione pari al 3,75% dell'importo non versato,

oltre, ovviamente, al pagamento degli interessi nella misura del 1% annuo.

Si ricordano i **codici tributo** da utilizzare per il versamento della sanzione e degli interessi in caso di ravvedimento operoso:

<b>IMPOSTA</b>	<b>CODICI SANZIONE</b>	<b>CODICI INTERESSI</b>
<b>IRPEF</b>	8901	1989
<b>IRES</b>	8918	1990
<b>IRAP</b>	8907	1993
<b>IVA</b>	8904	1991

*Per informazione:* Stefano Bargossi