

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini

*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Dott. Cristian Ficarelli
Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott. Fausto Braglia
Dott. Paolo Caprari

Reggio Emilia, lì 16/06/2016

CIRCOLARE N. 23/2016

Approfondimento

Oggetto: Proroghe versamenti per i contribuenti con studi di settore

1 premessa

Con il comunicato stampa 14.6.2016 n. 107, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso noto che è stato firmato il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri che dispone la proroga dei termini per i versamenti derivanti dai modelli UNICO 2016 e IRAP 2016:

- in scadenza il 16.6.2016 o il 18.7.2016 (in quanto il 16 luglio quest'anno cade di sabato);
- in relazione ai contribuenti con studi di settore.

I nuovi termini si applicano solo per il 2016, in deroga alle scadenze ordinarie.

Inoltre, si ricorda che l'art. 3-quater del DL 2.3.2012 n. 16, conv. L. 26.4.2012 n. 44, ha "messo a regime" il differimento al 20 agosto dei termini per i versamenti e gli adempimenti fiscali che scadono nel periodo dal 1° al 20 agosto di ogni anno. Poiché il 20 agosto quest'anno cade di sabato, il differimento feriale si applica fino a lunedì 22.8.2016.

2 soggetti interessati dalla proroga dei versamenti

La proroga interessa i contribuenti tenuti ai versamenti derivanti dai modelli UNICO 2016 e IRAP 2016, in scadenza il 16.6.2016, che soddisfano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascuno studio di settore, dal relativo decreto ministeriale di approvazione (attualmente 5.164.569,00 euro).

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
www.sgbstudio.it

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

- entro il 6.7.2016 (invece del 16.6.2016), senza alcuna maggiorazione;
- dal 7.7.2016 al 22.8.2016 (invece del 18.7.2016, tenendo conto della

suddetta proroga a regime per i termini scadenti ad agosto e del fatto che quest'anno il 20 agosto cade di sabato), con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

2.1 Soci di società e associazioni "trasparenti"

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 del maggior termine 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".

2.2 contribuenti per i quali ricorrono cause di esclusione o inapplicabilità degli studi di settore

Come negli scorsi anni, dovrebbero rientrare nella proroga anche i soggetti per i quali operano:

- cause di esclusione dagli studi di settore, diverse da quella rappresentata dalla dichiarazione di ricavi o compensi di ammontare superiore al suddetto limite di 5.164.569,00 euro (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.);
- cause di inapplicabilità degli studi stessi (es. società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate, ecc.).

2.2.1 "Contribuenti minimi"

Analogamente agli scorsi anni, la proroga dovrebbe riguardare anche i lavoratori autonomi e gli imprenditori individuali che adottano il regime fiscale agevolato dei c.d. "contribuenti minimi" di cui all'art. 27 del DL 98/2011:

- se svolgono attività economiche per le quali sono previsti gli studi di settore;
- ancorché essi siano esclusi per legge dalla relativa applicazione (art. 1 co. 113 della L. 24.12.2007 n. 244).

Pertanto, anche i c.d. "contribuenti minimi" dovrebbero beneficiare dei termini prorogati (6.7.2016, ovvero 22.8.2016 con lo 0,4%) in relazione al versamento:

- del saldo 2015 e dell'eventuale primo acconto 2016 dell'imposta sostitutiva del 5%, dovuta sul reddito di lavoro autonomo o d'impresa;
- delle eventuali altre imposte derivanti dal modello UNICO 2016 PF (es. saldo e primo acconto dell'IRPEF relativa ad altri redditi).

2.2.2 Nuovi "contribuenti forfettari"

Analogamente allo scorso anno, la proroga dovrebbe riguardare anche i lavoratori autonomi e gli imprenditori individuali che applicano il nuovo regime forfettario, introdotto dalla L. 23.12.2014 n. 190 (legge di stabilità 2015) e successive modificazioni:

- se svolgono attività economiche per le quali sono previsti gli studi di settore;
- ancorché siano anch'essi esclusi per legge dalla relativa applicazione (art. 1 co. 73 della L. 190/2014).

Pertanto, anche i nuovi "contribuenti forfettari" dovrebbero beneficiare dei termini prorogati (6.7.2016, ovvero 22.8.2016 con lo 0,4%) in relazione al versamento:

- del saldo 2015 e dell'eventuale primo acconto 2016 dell'imposta sostitutiva del 15% o del 5%, dovuta sul reddito di lavoro autonomo o d'impresa;
- delle eventuali altre imposte derivanti dal modello UNICO 2016 PF (es. saldo e primo acconto dell'IRPEF relativa ad altri redditi).

2.2.3 Contribuenti con ricavi o compensi superiori a 5.164.569,00 euro e fino a 7.500.000,00 euro

In assenza di uno specifico chiarimento ufficiale sul punto, deve però ritenersi che la proroga non sia applicabile in relazione ai contribuenti che dichiarano ricavi o compensi superiori al suddetto limite di 5.164.569,00 euro, ma fino a 7.500.000,00 euro.

Tali contribuenti, infatti:

- sono tenuti a compilare il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, ma solo a fini statistici, allo scopo di raccogliere informazioni da utilizzare per l'evoluzione degli studi di settore;
- non sono soggetti all'attività di accertamento basata sull'utilizzo degli studi di settore;
- non sono quindi soggetti al controllo di congruità, né possono adeguarsi agli studi con effetto sulle imposte da versare.

2.3 Contribuenti "estranei" agli studi di settore

Per i contribuenti "estranei" agli studi di settore, sia persone fisiche che soggetti diversi, rimangono fermi i termini ordinari:

- del 16.6.2016, senza maggiorazione di interessi;
- ovvero del 18.7.2016 (30 giorni successivi al 16.6.2016, tenendo conto che il 16 luglio quest'anno cade di sabato), con la maggiorazione

dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

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 dichiarano ricavi o compensi superiori a 5.164.569,00 euro;
- dei contribuenti che svolgono attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali non sono stati elaborati gli studi di settore;
- dei contribuenti per i quali trovano applicazione i parametri (di cui all'art. 3 co. 181-187 della L. 549/95), in quanto per l'attività esercitata non sono stati approvati gli studi di settore;
- degli imprenditori agricoli titolari solo di reddito agrario.

2.4 versamenti relativi alle persone fisiche

2.4.1 Versamenti che rientrano nella proroga

In relazione alle persone fisiche che possono beneficiare della proroga, sono differiti al 6.7.2016 o al 22.8.2016 (con la maggiorazione dello 0,4%) i termini per i versamenti:

- derivanti dai modelli UNICO 2016 e IRAP 2016;
- oppure comunque collegati alle scadenze previste per le imposte sui redditi.

Si tratta, in particolare, dei versamenti riguardanti:

- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'IRPEF;
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'IRAP;
- il saldo 2015 dell'addizionale regionale IRPEF;
- il saldo 2015 e l'eventuale acconto 2016 dell'addizionale comunale IRPEF;
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 della "cedolare secca sulle locazioni";
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'imposta sostitutiva del 5% dovuta dai lavoratori autonomi e dagli imprenditori individuali che adottano il regime dei c.d. "contribuenti minimi";
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'imposta sostitutiva (15% o 5%) dovuta dai lavoratori autonomi e dagli imprenditori individuali rientranti nel nuovo regime fiscale forfettario ex L. 190/2014;
- il saldo 2015 del contributo di solidarietà del 3%, dovuto sul reddito complessivo IRPEF di importo superiore ai 300.000,00 euro lordi annui;
- le altre imposte sostitutive o addizionali che seguono gli stessi termini previsti per le imposte sui redditi;
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 delle imposte

patrimoniali dovute da parte delle persone fisiche residenti che possiedono immobili e/o attività finanziarie all'estero (IVIE e/o IVAFE).

2.4.2 Versamento dei contributi INPS di artigiani, commercianti e professionisti

In relazione ai contribuenti che possono beneficiare della proroga in esame, i suddetti termini del 6.7.2016 e del 22.8.2016 (con la maggiorazione dello 0,4%) si applicano anche al versamento del saldo per il 2015 e del primo acconto per il 2016 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 (compreso il termine differito con la maggiorazione dello 0,4%).

Soci di srl "non trasparenti"

Secondo quanto era stato chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 16.7.2007 n. 173, il differimento al 6.7.2016 (ovvero al 22.8.2016 con la maggiorazione dello 0,4%) si applica 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 studi di settore.

Tuttavia, come chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 25.9.2013 n. 59, il differimento interessa esclusivamente il 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.

2.4.3 Versamento dei contributi alla Cassa di previdenza e assistenza dei geometri

La proroga al 6.7.2016 o al 22.8.2016 (con la maggiorazione dello 0,4%) si applica, in generale, anche alla contribuzione dovuta dai geometri alla Cassa italiana previdenza e assistenza geometri (CIPAG).

In relazione a tali professionisti, infatti:

- la liquidazione dei contributi dovuti avviene mediante la compilazione del quadro RR, sezione III, del modello UNICO 2016 PF;
- le relative scadenze di versamento sono, come regola generale, unificate con quelle fiscali.

2.4.4 Versamenti che non rientrano nella proroga

Sono invece esclusi dalla proroga in esame, in particolare, i versamenti riguardanti:

- la prima rata dell'IMU dovuta per il 2016, la cui scadenza è quindi confermata al 16.6.2016;
- la prima rata della TASI dovuta per il 2016, la cui scadenza è quindi confermata al 16.6.2016;
- l'intero ammontare, ovvero la prima rata, dell'imposta sostitutiva dell'8% dovuta per l'affrancamento delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti all'1.1.2016, al di fuori dell'ambito d'impresa, la cui scadenza è quindi confermata al 30.6.2016.

2.4.5 Persone fisiche che presentano il modello 730/2016

La proroga in esame non riguarda le persone fisiche che presentano il modello 730/2016.

In relazione agli importi a debito derivanti dalla liquidazione dei modelli 730/2016, infatti, si applica:

- la speciale disciplina dei conguagli ad opera del sostituto d'imposta;
- oppure, in assenza di un sostituto d'imposta, il versamento entro i termini ordinari del 16.6.2016 o del 18.7.2016 con la maggiorazione dello 0,4%, direttamente da parte del contribuente o tramite un professionista o un CAF.

2.5 versamenti relativi a soggetti diversi dalle persone fisiche

2.5.1 Versamenti che rientrano nella proroga

In relazione ai soggetti diversi dalle persone fisiche che possono beneficiare della proroga, sono differiti al 6.7.2016 o al 22.8.2016 (con la maggiorazione dello 0,4%) i termini per i versamenti:

- derivanti dai modelli UNICO 2016 e IRAP 2016;
- oppure comunque collegati alle scadenze previste per le imposte sui redditi.

Si tratta, in particolare, dei versamenti riguardanti:

- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'IRES;
- il saldo 2015 e l'eventuale primo acconto 2016 dell'IRAP;
- l'imposta sostitutiva sul capital gain (per gli enti non commerciali);
- le altre imposte sostitutive o addizionali che seguono gli stessi termini previsti per le imposte sui redditi.

2.5.2 Versamenti che non rientrano nella proroga

Analogamente alle persone fisiche, sono comunque esclusi dalla proroga in esame, in particolare, i versamenti riguardanti:

- la prima rata dell'IMU dovuta per il 2016, la cui scadenza è

quindi confermata al 16.6.2016;

- la prima rata della TASI dovuta per il 2016, la cui scadenza è quindi confermata al 16.6.2016;
- l'intero ammontare, ovvero la prima rata, dell'imposta sostitutiva dell'8% dovuta dalle società semplici (e soggetti equiparati) e dagli enti non commerciali per l'affrancamento delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti all'1.1.2016, al di fuori dell'ambito d'impresa, la cui scadenza è quindi confermata al 30.6.2016.

2.5.3 Soggetti IRES non coinvolti dalla proroga

La proroga in esame non riguarda comunque i soggetti IRES, anche se assoggettati agli studi di settore, che hanno termini ordinari di versamento successivi al 16.6.2016 per effetto:

- della data di approvazione del bilancio o rendiconto (es. società di capitali "solari" che approvano il bilancio 2015 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio);
- della data di chiusura del periodo d'imposta (es. società di capitali con esercizio 1.7.2015 - 30.6.2016).

2.5.4 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, le proroghe in esame:

- non siano applicabili qualora la società controllante non sia soggetta agli studi di settore, ancorché lo siano tutte le società controllate;
- siano invece applicabili nel caso in cui la società controllante sia soggetta agli studi di settore, anche qualora qualche società controllata non lo sia (non sembra infatti possibile suddividere il versamento dell'IRES in relazione alle società controllate soggette o non soggette agli studi di settore, applicando termini diversi).

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) sia o meno soggetta agli studi di settore.

3 Versamento del saldo IVA 2015 con il modello Unico 2016

I contribuenti, sia persone fisiche che soggetti diversi, che presentano la dichiarazione annuale IVA in sede di dichiarazione unificata con il modello UNICO 2016 possono effettuare il pagamento del saldo IVA per il 2015 (se non effettuato entro il termine ordinario del 16.3.2016) entro il termine previsto per il versamento delle altre imposte dovute in base alla dichiarazione unificata stessa (es. IRPEF o IRES), maggiorando le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16.3.2016 e fino al 16.6.2016 (termine ordinario dei versamenti di UNICO 2016).

Se il versamento del saldo IVA viene ulteriormente differito rispetto al termine di pagamento senza interessi delle altre imposte derivanti dalla dichiarazione unificata, 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 16.3.2016 e fino al 16.6.2016.

Pertanto, ad esempio, un contribuente che può beneficiare della proroga e che versa il saldo IVA:

- entro il 6.7.2016, deve maggiorarlo dell'1,2% (0,4% per i periodi 17 marzo - 16 aprile, 17 aprile - 16 maggio e 17 maggio - 16 giugno);
- entro il 22.8.2016, deve maggiorarlo dell'1,2% per il differimento fino al 6.7.2016 e su tale maggiorazione dell'1,2% è dovuta l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% per il differimento dal 7.7.2016 al 22.8.2016.

4 Versamento dell'IVA per l'adeguamento agli studi di settore

Le proroghe in esame si estendono anche al versamento dell'IVA dovuta per l'adeguamento agli studi di settore (compresa l'eventuale maggiorazione del 3%), sia da parte delle persone fisiche che dei soggetti diversi.

5 versamento del diritto annuale alle camere di commercio

Le proroghe in esame si estendono anche al versamento del diritto annuale per l'iscrizione o l'annotazione nel Registro delle imprese.

Ai sensi dell'art. 8 del DM 11.5.2001 n. 359, infatti, il diritto camerale deve essere versato entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi.

6 Opzione per la rateizzazione dei versamenti

Sulla base dei chiarimenti che erano stati forniti dall'Agenzia delle Entrate (circ. 6.7.2007 n. 41 § 4 e ris. 21.6.2012 n. 69) in relazione a precedenti proroghe, 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 6.7.2016 (ovvero del 22.8.2016, 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 6.7.2016:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 18.7.2016 (poiché il 16 luglio cade di sabato);
- se non è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 22.8.2016; dato che nel 2016 il 31 luglio cade di domenica, infatti, il versamento delle rate che scadrebbero a tale data beneficiano:
 - di un primo differimento a lunedì 1° agosto;
 - poiché dal 1° agosto si applica la sospensione feriale, di un secondo differimento al 20 agosto;
 - poiché il 20 agosto cade di sabato, dell’ulteriore differimento a lunedì 22 agosto.

Se, invece, un contribuente che può beneficiare della proroga versa la prima rata entro il 22.8.2016:

- se è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 16.9.2016;
- se non è titolare di partita IVA, deve versare la seconda rata entro il 31.8.2016.