

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

*A tutti i sigg.ri Clienti  
Loro sedi*

Dott.ssa Clementina Mercati  
Dott.ssa Sara Redeghieri  
Dott. Paolo Caprari  
Dott.ssa Elisa Cattani

Reggio Emilia, lì 03/11/2017

## **CIRCOLARE N. 39/2017**

### **Scadenza Adempimento**

---

**Oggetto: VERSAMENTO DEL SECONDO ACCONTO IRPEF, IRES ED IRAP 2017**

#### **1 PREMESSA**

Il 30.11.2017 scade il termine per il versamento del secondo o unico acconto IRPEF/IRES e IRAP relativo al 2017.

Per le società ed enti il cui esercizio sociale non coincide con l'anno solare, il termine di versamento del secondo o unico acconto è stabilito nell'undicesimo mese dell'esercizio.

##### **1.1 IMPOSTE SOGGETTE ALL'OBBLIGO DI VERSAMENTO**

Oltre all'IRPEF/IRES e all'IRAP, l'acconto risulta dovuto, negli stessi termini e con le stesse modalità, anche in ordine:

- alla "cedolare secca" sulle locazioni di immobili abitativi (ai sensi dell'art. 3 del DLgs. 14.3.2011 n. 23);
- all'addizionale IRES del 10,5% per le società di comodo e in perdita sistematica;
- alle imposte IVIE/IVAFE, determinate nel quadro RW.

Quanto all'addizionale comunale IRPEF, l'acconto doveva essere versato in un'unica soluzione entro il termine per il versamento del saldo 2016, mentre per l'addizionale regionale IRPEF non si versa nessun acconto.

##### **1.2 PERCENTUALI DI COMPUTO PER IL 2017**

Le percentuali di computo degli acconti sono pari al 100% sia per quello che riguarda IRPEF/IRES che IRAP.

##### **1.3 OBBLIGO DI RICALCOLO DELL'ACCONTO**

Anche quest'anno, in caso di adozione del così detto metodo "storico", specifiche disposizioni di legge prevedono alcuni obblighi di rideterminazione delle imposte 2016 sulle quali commisurare gli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2017.

Tale ricalcolo, tuttavia, non va effettuato per la fattispecie che più interessa le imprese e cioè l'utilizzo nel 2016 del c.d. super ammortamento. Infatti la circolare dell'Agenzia delle Entrate 30.4.2017 n. 4, al paragrafo 7 precisa che per il calcolo degli acconti 2017 col metodo storico anche coloro che hanno usufruito del super ammortamento nel 2016 non devono ricalcolare l'imposta dovuta per tale anno senza tener conto del super ammortamento.

Diverso sarà nel 2018 in cui chi ha utilizzato il beneficio del super ammortamento e/o dell'iper ammortamento nel 2017 dovrà calcolare gli acconti senza considerare detti

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](mailto:info@sgbstudio.it)  
[www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)

---

benefici.

In conclusione il super e l'iper ammortamento non assumono alcuna rilevanza al fine della determinazione degli acconti 2017, calcolati sia:

- con il metodo storico;
- che con il metodo previsionale (in questo caso, infatti, non si potrà tener conto della quota derivante dall'agevolazione 2017 al fine di ridurre l'acconto dovuto).

## 2 OBBLIGHI DI VERSAMENTO E MODALITÀ DI CALCOLO

Tutti coloro che hanno presentato il modello REDDITI 2017 per i redditi del 2016 sono potenzialmente tenuti al versamento degli acconti d'imposta; occorre però verificare se l'acconto sia dovuto o meno sulla base degli importi indicati in dichiarazione.

### 2.1 ACCONTO IRPEF

Devono pagare l'acconto IRPEF i contribuenti che, nel rigo RN34 "Differenza" del modello REDDITI 2017 PF, hanno indicato un importo pari o superiore a 52,00 euro o quei soggetti che, pur essendovi obbligati, hanno omesso di presentare la dichiarazione dei redditi.

Se ricorre una o più delle ipotesi che impongono l'obbligo di rideterminare l'IRPEF dovuta per il 2016, al fine di verificare se l'acconto IRPEF 2017 vada o meno corrisposto, non occorre considerare l'importo del rigo RN34 "Differenza", bensì quello indicato nella colonna 4 del rigo RN61, vale a dire l'ammontare del rigo "Differenza" risultante a seguito della rideterminazione.

Infatti, in caso di rideterminazione dell'IRPEF 2016, occorre compilare il rigo RN61 del modello REDDITI 2017 PF, barrando la colonna 1 e indicando:

- nella colonna 2, il reddito complessivo ricalcolato in applicazione delle disposizioni che ne hanno imposto la rideterminazione;
- nella colonna 3, l'importo dell'imposta netta ricalcolata;
- nella colonna 4, il nuovo ammontare dell'importo "differenza".

Pertanto in caso di rideterminazione dell'IRPEF 2016, l'acconto IRPEF 2017 risulta dovuto se l'importo "Differenza", indicato nella colonna 4 del rigo RN61, è pari o superiore a 52,00 euro. In caso di importo inferiore, l'acconto IRPEF 2017 non è dovuto.

#### **Soggetti esclusi dall'obbligo di versamento**

Non devono effettuare il versamento dell'acconto IRPEF:

- i soggetti che, al rigo RN34 (o RN61 colonna 4 se sussiste l'obbligo di ricalcolo) del modello REDDITI 2017 PF, hanno evidenziato un'imposta pari a zero, ovvero pari o inferiore a 51,00 euro;
- i soggetti che, pur essendo debitori d'imposta, hanno potuto beneficiare di crediti d'imposta superiori all'imposta dovuta a titolo di acconto;
- i soggetti che hanno un credito IRPEF risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente, non ancora utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- i soggetti che presumono di non dover pagare imposte nella dichiarazione dei redditi del 2017, da presentare nel 2018, (metodo previsionale) sulla base di opportuni calcoli delle imposte dovute per l'anno in corso, tenendo conto di detrazioni, crediti d'imposta e ritenute subite;
- i soggetti che nel 2017 non hanno presentato la dichiarazione dei redditi, in quanto non erano tenuti a farlo;

- i soggetti che quest'anno, per la prima volta, percepiscono redditi assoggettabili ad IRPEF;
- i soggetti che hanno presentato la dichiarazione dei redditi nel 2017 per l'ultima volta;
- gli eredi dei contribuenti deceduti;
- i soggetti falliti.

### **2.1.1 Versamento in due rate o in un'unica soluzione**

L'acconto IRPEF va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'imposta dovuta;
- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Al riguardo, si ricorda che gli importi degli acconti derivanti dal modello REDDITI 2017 devono essere versati con arrotondamento al centesimo di euro secondo le regole ordinarie (per difetto, se la terza cifra decimale è inferiore a 5, per eccesso, se uguale o superiore a 5).

Pertanto, tenuto conto della misura del 100%, l'acconto va versato in due rate se il rigo RN34 (RN61 colonna 4 se sussiste l'obbligo di ricalcolo) è pari o superiore a 258,00 euro.

In tale ipotesi:

- la prima rata è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda va versata entro il 30.11.2017.

In caso contrario, cioè se il rigo RN34 (RN61 colonna 4 in caso di ricalcolo) è inferiore o uguale a 257,00 euro, il versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2017.

### **2.1.2 Modalità di calcolo**

L'acconto IRPEF può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente (nel caso di specie, 2016) e assumendo, quindi, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo RN34 (RN61 colonna 4 in caso di ricalcolo) del modello REDDITI 2017 PF (salvi obblighi di ricalcolo);
- con il criterio c.d. "previsionale", assumendo il 100% dell'imposta che si presume dovuta per l'anno in corso. Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2017 minore di quella del 2016 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è "confermata" e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2017 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

## **2.2 CEDOLARE SECCA SUGLI IMMOBILI AD USO ABITATIVO**

### **2.2.1 Obbligo di versamento dell'acconto**

L'acconto è dovuto se l'importo indicato nel rigo RB11, colonna 3 ("Totale imposta cedolare secca") del modello REDDITI 2017 PF risulta pari o superiore a 52,00 euro.

Diversamente, l'acconto non è dovuto e la relativa cedolare secca è versata a saldo per l'intero suo ammontare.

### **2.2.2 Versamento in due rate o in unica soluzione**

L'acconto va versato in due rate qualora l'importo della prima superi 103,00 euro. In tale ipotesi:

- la prima rata, pari al 40%, è dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente;
- la seconda, pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto corrisposto a titolo di prima rata, va versata entro il 30.11.2017.

In caso contrario, il versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2017.

### **2.2.3 Metodo di calcolo**

Anche l'acconto della cedolare secca può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico";
- con il criterio c.d. "previsionale".

#### **Metodo storico**

In tale ipotesi, il calcolo è effettuato utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente. In particolare, occorre assumere il 95% dell'ammontare indicato nel rigo RB11, colonna 3 ("Totale imposta cedolare secca") del modello REDDITI 2017 PF.

#### **Metodo previsionale**

L'acconto è pari al 95% dell'imposta che si presume dovuta per l'anno in corso.

## **2.3 ACCONTO IRES**

Devono pagare l'acconto IRES i soggetti che hanno rilevato nel rigo RN17 del modello REDDITI 2017 SC, ovvero nel rigo RN28 del modello REDDITI 2017 ENC, un importo pari o superiore a 21,00 euro.

### **Soggetti esclusi dall'obbligo di versamento**

Non sono tenuti al versamento dell'acconto:

- i soggetti che si sono costituiti nel corso del 2017;
- i soggetti che, nel modello REDDITI 2017, hanno evidenziato una perdita fiscale;
- i soggetti che hanno rilevato nel rigo RN17 (per le società di capitali ed enti commerciali) o nel rigo RN28 (per gli enti non commerciali) del modello UNICO 2017 un importo inferiore a 21,00 euro;
- i soggetti che, pur avendo determinato nei righe suddetti un importo pari o superiore a 21,00 euro, sanno o presumono di conseguire una perdita nel 2017;
- i soggetti che hanno cessato l'attività nel corso del 2016;
- i soggetti che hanno un credito d'imposta IRES, risultante dalla dichiarazione dell'anno precedente e non utilizzato in compensazione, che copre tutto l'acconto dovuto;
- i soggetti falliti.

### **2.3.1 Versamento in due rate o in un'unica soluzione**

L'acconto IRES va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'acconto dovuto;
- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Al riguardo, si ricorda che gli importi degli acconti derivanti dal modello REDDITI 2017 devono essere versati con arrotondamento al centesimo di euro secondo le regole ordinarie (per difetto, se la terza cifra decimale è inferiore a 5, per eccesso se uguale o superiore a 5).

Pertanto, tenuto conto della misura del 100%, l'acconto IRES per il 2017 va versato in due rate se il rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali) è pari o superiore a 258,00 euro. In tale ipotesi:

- la prima rata è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda va versata entro il 30.11.2017 (ovvero entro l'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

In caso contrario, cioè se il rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali) è inferiore o uguale a 257,00 euro, il versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2017 (ovvero entro l'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

### 2.3.2 Modalità di calcolo

L'acconto IRES può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente (nel caso di specie, 2016) e assumendo, quindi, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (enti non commerciali), fatti salvi eventuali obblighi di ricalcolo;
- con il criterio c.d. "previsionale", assumendo il 100% dell'imposta che si presume dovuta per il periodo d'imposta in corso. Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2017 minore di quella del 2016 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è "confermata" e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2017 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

**Ricordiamo che dal 2017 l'aliquota IRES è stata ridotta dal 27,5% al 24%.**

## 2.4 ACCONTO IRAP

I versamenti in acconto relativi all'IRAP seguono le stesse regole stabilite per le imposte sui redditi (rispettivamente, IRPEF o IRES).

### 2.4.1 Soggetti obbligati e soggetti esclusi

Devono pagare l'acconto IRAP i soggetti che presentano la dichiarazione IRAP 2017 con l'indicazione nel rigo IR21 di un importo pari o superiore a:

- 52,00 euro, nel caso di soggetti IRPEF;
- 21,00 euro, nel caso di soggetti IRES.

Obbligati a tale versamento sono anche coloro che, pur essendovi obbligati, hanno omissis di presentare la dichiarazione IRAP 2017.

### 2.4.2 Versamento in due rate o in unica soluzione

L'acconto IRAP va versato in due rate qualora l'importo della prima rata superi 103,00 euro. In tal caso:

- la prima rata di acconto è pari al 40% dell'acconto dovuto;

- la seconda rata di acconto è pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata.

Pertanto, tenuto conto delle suddette misure applicabili (100%):

- per le persone fisiche e le società di persone, l'acconto va versato in due rate se il suddetto rigo IR21 è pari o superiore a 258,00 euro;
- per le società di capitali e gli enti, commerciali e non commerciali, l'acconto va versato in due rate se il suddetto rigo IR21 è pari o superiore a 258,00 euro.

Nell'ipotesi di duplice versamento:

- la prima rata, del 40%, è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente;
- la seconda, pari alla differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto versato a titolo di prima rata, va versata entro il 30.11.2017 (ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare).

Il versamento è invece effettuato in un'unica soluzione entro il 30.11.2017 (ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare), qualora:

- per le persone fisiche e le società di persone, il suddetto rigo IR21 sia pari o inferiore a 257,00 euro;
- per le società di capitali e gli enti, commerciali e non commerciali, il suddetto rigo IR21 sia pari o inferiore a 257,00 euro.

#### 2.4.3 Metodo di calcolo

L'acconto IRAP può essere determinato in due modi:

- con il criterio c.d. "storico";
- con il criterio c.d. "previsionale".

##### Metodo storico

In tale ipotesi, il calcolo è effettuato utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente risultante dalla dichiarazione IRAP.

In particolare, occorre assumere:

- per le persone fisiche e le società di persone, il 100% dell'ammontare indicato nel rigo IR21 della dichiarazione IRAP 2017 (salva la sussistenza di obblighi di ricalcolo);
- per le società di capitali e gli enti (commerciali e non commerciali), il 100% dell'ammontare indicato nel rigo IR21 della dichiarazione IRAP 2017 (salva la sussistenza di obblighi di ricalcolo).

##### Metodo previsionale

Con il presente metodo, ai fini del calcolo si utilizza il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno in corso, tenendo conto del valore della produzione netta che presumibilmente sarà conseguito nell'anno.

In particolare, di tale imposta occorre assumere il 100%.

Qualora si presuma di conseguire un reddito/imposta 2017 minore di quella del 2016 è consentito effettuare un versamento inferiore ovvero non effettuare alcun versamento. Se la previsione non è "confermata" e il contribuente risulta aver versato meno di quanto dovuto in base al reddito effettivamente conseguito nel 2017 è applicabile la sanzione per insufficiente versamento. Il mancato o insufficiente

versamento degli importi può essere sanato con il ravvedimento operoso.

### 3 MODALITÀ DI VERSAMENTO DEGLI ACCONTI

Per il versamento degli acconti occorre utilizzare il modello F24, con il quale è possibile compensare gli importi dovuti con eventuali crediti di imposte o contributi risultanti dalle dichiarazioni fiscali o dalle denunce contributive periodiche, ovvero derivanti da agevolazioni fiscali.

#### 3.1 Soggetti titolari di partita IVA

I titolari di partita IVA sono tenuti ad effettuare tale versamento esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o tramite intermediari abilitati.

#### 3.2 Soggetti non titolari di partita IVA

I soggetti non titolari di partita IVA possono continuare ad effettuare i versamenti con il modello F24 cartaceo presso banche, uffici postali o Agenti della Riscossione, in alternativa alla facoltà di avvalersi delle modalità telematiche, qualora essi non debbano utilizzare crediti in compensazione.

Resta invece l'obbligo di adoperare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in caso di:

- modelli F24 "a saldo zero";
- utilizzo in compensazione di determinati crediti d'imposta concessi a fini agevolativi, il cui elenco, con i relativi codici tributo, è riportato nell'allegato 1 alla ris. Agenzia delle Entrate 68/2017.

#### 3.3 Rateizzazione - Esclusione

Gli importi dovuti col secondo acconto non sono rateizzabili.

### 4 RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il mancato o insufficiente versamento degli importi in esame, può essere sanato con il ravvedimento operoso come di seguito specificato:

Sanzione ridotta		Termine di versamento della regolarizzazione
da 0,1% a 1,4%	1/10 dell'1% per giorno	Entro 14 giorni dalla scadenza, tenendo presente che per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,1%
1,5%	1/10 del 15%	Dal 15° al 30° giorno dalla scadenza
1,67%	1/9 del 15%	Dal 31° al 90° giorno dalla scadenza
3,75%	1/8 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione
4,29%	1/7 del 30%	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo alla violazione
5%	1/6 del 30%	Entro il termine di accertamento

Si rammenta infine che, oltre all'imposta dovuta e alla sanzione ridotta, vanno corrisposti gli interessi di mora, calcolati a giorni, nella misura dello 0,1% (dall'1.1.2017).

***SGB & Partners - Commercialisti***