

## Acconti IRPEF, IRES, IRAP e imposte sostitutive 2017 al 30 novembre

Anche quest'anno il **termine ultimo per versare il secondo o unico acconto di IRPEF, IRES, IRAP 2017 è il 30 novembre 2017.**

Si ricorda che sono tenuti al versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva i soggetti in regime:

- forfetario (L. n 190/2014),
- dei contribuenti minimi (riformati dal D.L. n. 98/2011);
- di cedolare secca per i redditi da locazione di immobili ad uso abitativo (D.Lgs. n. 23/2011).

Relativamente ai soggetti IRES con esercizio coincidente con l'anno solare, si sottolinea che essi effettuano i versamenti dell'acconto:

- entro lo stesso termine previsto per il saldo d'imposta dell'anno precedente ovvero giugno o luglio con maggiorazione dello 0,40% (1° rata);
- entro il 30 novembre (2° o unica rata).

In caso di esercizio non coincidente con l'anno solare i soggetti IRES effettuano i versamenti dell'acconto:

- entro lo stesso termine previsto per il saldo dell'imposta dovuta per l'anno precedente (1° rata);
- entro l'undicesimo mese del periodo d'imposta di riferimento (2° rata).

Per il 2017 l'acconto:

- IRPEF è pari al 100% dell'importo indicato a rigo "Differenza" quadro RN, (art. 11 comma 18, D.L. n. 76/2013);
- IRES è pari al 100% de/l'importo indicato a rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" (art.1, comma 301, L. n. 31112004).

### Acconto IRPEF

---

Sono tenute al versamento dell'acconto IRPEF le persone fisiche che per il periodo d'imposta 2016 risultano a debito per un importo superiore ad € 51,65.

Si ricorda che il reddito delle società di persone (e delle SRL trasparenti) è imputato a ciascun socio per la sua quota di partecipazione agli utili. Diversamente da quanto accade nelle società di capitali, infatti, la tassazione avviene "per trasparenza" cioè in capo al singolo socio e non alla società.

Pertanto ciascun socio, persona fisica, determina l'imposta (IRPEF) in base al proprio reddito complessivo (comprensivo, cioè, sia dei redditi di partecipazione sia di eventuali altri redditi con- correnti a formare il reddito complessivo).

### Acconto IRES

---

Sono tenuti al versamento dell'acconto IRES le società e gli enti di cui all'art. 73, comma 1, TUIR, e cioè:

- le società di capitali: società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e di mutua assicurazione, residenti nel territorio dello Stato;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, compresi i trust, residenti nel territorio dello Stato che:
  - hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (enti commerciali);
  - non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (enti non commerciali), nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio;
- le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato,

che nel periodo d'imposta precedente risultano a debito per un importo superiore ad € 20,66.

### Acconto IRAP

---

Per quanto riguarda l'acconto IRAP, l'art. 30, comma 3, D.Lgs. n.446/1997 rinvia alle disposizioni previste per le imposte sui redditi:

*"nel periodo di imposta per il quale la dichiarazione deve essere presentata sono dovuti acconti dell'imposta ad esso relativa secondo le disposizioni previste per le imposte sui redditi. Gli acconti sono versati con le modalità e nei termini per queste stabiliti."*

Pertanto, l'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 è dovuto:

- per le persone fisiche e le società o associazioni di cui all'art. 5, TUIR, nella misura pari al 100% dell'importo indicato al rigo 'Totale imposta', se l'importo è superiore a € 51,65;
- per gli altri soggetti, con esclusione delle Amministrazioni pubbliche ed altri organi dello Stato, nella misura del 100% dell'importo indicato al rigo "Totale imposta", se l'importo è superiore a € 20,66.

### **Determinazione dell'acconto IRPEF, IRES (e IRAP)**

Al fine della determinazione dell'acconto dovuto, l'art. 17, comma 3, D.P.R. n. 435/2001 dispone che:

*"I versamenti di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche [...] nonché quelli relativi all'imposta regionale sulle attività produttive, sono effettuati in due rate salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi euro 103".*

Di conseguenza, per la determinazione dell'acconto, è possibile distinguere tre casi:

1. acconto non dovuto;
2. acconto dovuto da corrispondere:
  - in unica soluzione (a novembre), oppure
  - in duplice soluzione (a giugno/luglio e novembre).

### **Acconto non dovuto**

Il versamento dell'acconto 2017 non è dovuto qualora l'imposta del periodo precedente risulti non superiore a:

€ 51,65 (€ 51,00 tenendo conto dell'arrotondamento all'unità di euro) per l'IRPEF (Rigo "Differenza");

€ 20,66 (€ 20,00 tenendo conto dell'arrotondamento all'unità di euro) per l'IRES (Rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente").

### **Acconto dovuto**

Vi sono due modalità con le quali è possibile determinare l'importo dovuto come acconto IRPEF ed IRES per il 2017:

1. sulla base della dichiarazione dei redditi, in base all'imposta dovuta per i redditi 2016 (c.d. metodo storico);
2. in base all'imposta stimata che il contribuente ipotizza di dover versare in relazione al reddito previsto per l'anno 2017 (c.d. metodo previsionale).

Per quanto riguarda l'IRAP invece il contribuente determina l'acconto:

- in base all'imposta dovuta sul valore della produzione netta 2016 (rigo "Totale imposta") se utilizza il metodo storico;
- in base all'imposta stimata che il contribuente ipotizza di dover versare in relazione al valore della produzione netta 2017 se utilizza il metodo previsionale.

### **☐ Metodo storico**

Il metodo storico consiste nel considerare come base di calcolo l'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nel 2016 e relativa al periodo d'imposta precedente.

Pertanto, ai fini del calcolo degli acconti IRPEF ed IRES si dovrà considerare:

- il 100% dell'importo esposto a rigo "Differenza";
- il 100% dell'importo esposto a rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente".

Per quanto riguarda invece gli acconti IRAP bisognerà far riferimento al rigo IR21 "Totale imposta" sia per i soggetti passivi IRPEF che per quelli IRES.

#### Metodo previsionale

Il contribuente, nel caso in cui ritenga di realizzare redditi inferiori (o minor imposta) nell'anno successivo, ha la facoltà di versare un minor acconto, senza incorrere in sanzioni, utilizzando il c.d. metodo previsionale, purché la somma degli acconti versati in base alla stima sia almeno pari:

- per l'acconto IRPEF, al 100% del rigo "Differenza", che in base alle presunzioni effettuate, dovrebbe comparire nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2018 (con riferimento ai redditi 2017);
- per l'acconto IRES, al 100% del rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" che si suppone dovrebbe indicarsi nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2018 (con riferimento al periodo d'imposta precedente).

Le situazioni che possono dar luogo ad un'imposta 2017 inferiore a quella conseguita e dichiarata nel 2016 sono ad esempio: costi di impresa o di lavoro autonomo di rilevante importo, maggiori oneri deducibili o detraibili, cessazione o riduzione dell'attività, opzione per il regime di cedolare secca a partire dal 2017.

*Qualora fa previsione risulti errata, indipendentemente dalla volontà del contribuente, si applicheranno le sanzioni per insufficiente versamento d'acconto (30% della somma non versata, fatta salva la possibilità del ricorso all'istituto del ravvedimento operoso).*

Generalmente il contribuente, entro il 30 novembre dell'anno in corso, può effettuare una stima sufficientemente attendibile dei redditi complessivamente conseguiti nell'intero periodo d'imposta e dei valori che danno diritto a detrazioni o deduzioni, ed in effetti nulla vieta al contribuente di versare il 1° acconto (giugno/luglio) con il metodo storico ed il secondo (novembre) utilizzando il calcolo previsionale. Tuttavia, nel caso di versamento dell'acconto in base a stima è consigliabile mantenere criteri prudenziali di calcolo, viste le molteplici variabili che condizionano la determinazione dell'imposta dovuta per l'anno in corso.

#### **Versamento**

Il versamento dell'acconto dovuto può essere effettuato in un'unica soluzione o in due rate, a seconda dell'ammontare dell'imposta dovuta.

#### Versamento dell'acconto in un'unica soluzione

Il versamento degli acconti IRPEF ed IRES va effettuato in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2017 qualora si verifichi una delle seguenti situazioni:

- acconto IRPEF: se il rigo "Differenza" è superiore ad € 51,65 ma inferiore ad € 257,52;
- acconto IRES: se il rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" è superiore ad € 20,66 ma inferiore a € 257,52.

Si ricorda che gli importi esposti in dichiarazione vanno arrotondati all'unità di euro.

#### Versamento dell'acconto in due rate

In linea generale, è opportuno sottolineare che il primo acconto è da versare nella misura del 40%, mentre il versamento della seconda rata è fissato nella misura del 60%.

Acconto IRPEF/IRES

Se il valore esposto a rigo "Differenza"/ "IRES dovuto a differenza a favore del contribuente" è pari o superiore ad € 258,00 gli acconti IRPEF/IRES 2017 devono essere versati in due rate:

- la 1° rata a giugno/luglio/agosto (a seconda dell'utilizzo della proroga e/o della maggiorazione dello 0,40%);
- la 2° rata entro il 30 novembre 2017.

Pertanto, se il rigo Differenza/IRES dovuto a differenza a favore del contribuente della dichiarazione risulta pari o superiore ad € 258,00, il versamento dell'acconto è fissato nelle seguenti misure:

Rata	Scadenza 2017	Importo
1° rata <sup>(*)</sup> / <sup>(**)</sup>	giugno/luglio/agosto (con proroga e/o maggiorazione dello 0,40%)	40% del 100% dell'imposta complessiva relativa all'anno precedente (o stimata per l'anno in corso)
2° rata	30 novembre 2017	100% dell'imposta complessiva relativa all'anno precedente (o stimata per l'anno in corso) meno l'importo versato del primo acconto 100% - 40% = 60% dell'imposta

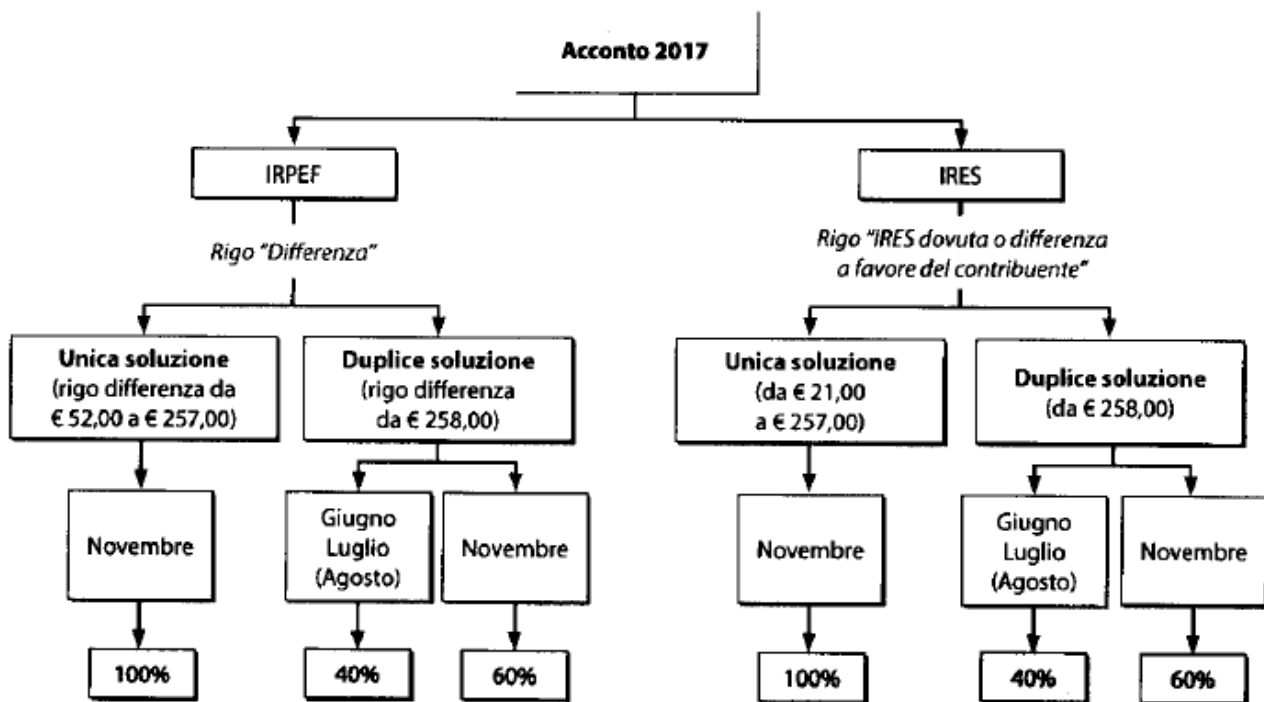
(\*) Esercizio coincidente con l'anno solare (IRES);

(\*\*) Approvato H bilancio nei termini ordinari (IRES).

### Acconto IRAP

L'acconto IRAP è determinato applicando le stesse regole per l'acconto IRPEF ed IRES. Lo stesso è quindi stabilito nella misura del 100% sia per le persone fisiche o società ex art. 5 TUIR, sia per i soggetti IRES e deve essere versato con le modalità e i termini previsti per l'acconto IRPEF/ IRES.

L'ammontare dovuto è determinato considerando l'importo evidenziato a riga IR21 "Totale imposta" del Mod. IRAP 2017, fermo restando che l'acconto non è dovuto se l'importo non è superiore a € 51,65, per i soggetti IRPEF, ovvero € 20,66, per i soggetti IRES.



### Acconto imposte sostitutive

Sono tenuti al versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva i soggetti in regime:

- dei minimi;
- forfetario;
- di "cedolare secca" per i redditi da locazione di immobili ad uso abitativo (D.Lgs. n. 23/2011).

### Acconto imposta sostitutiva dei contribuenti minimi

Ai sensi dell'articolo 27, comma 1, D.L. n. 98/2011 il reddito di lavoro autonomo/impresa è assoggettato ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali in misura pari al 5%.

Per i soggetti in regime dei contribuenti minimi l'imposta sostitutiva viene liquidata (anche in acconto) con le stesse modalità e termini previsti per i soggetti IRPEF e pertanto l'acconto:

- non è dovuto se l'imposta (rigo "Differenza" quadro LM) è pari o inferiore ad € 51,65;

- è dovuto in unica soluzione, se l'imposta (riga "Differenza") è superiore ad € 51,65 ma non ad € 257,52. In tal caso l'acconto è dovuto nella misura del 100%, entro il 30 novembre;
- è dovuto in due rate, qualora l'imposta (riga "Differenza") è superiore a € 257,52:
  - 40% entro il 20 luglio/21 agosto 2017 con maggiorazione dello 0,40%;
  - 60% entro il 30 novembre.

#### **Acconti in caso di fuoriuscita dal regime agevolato**

I contribuenti che fuoriescono dal regime agevolato dei contribuenti minimi risultano soggetti ad IRPEF oppure ad imposta sostitutiva al 15%, se gli stessi accedono al regime forfetario (e sono in possesso dei requisiti).

Nel primo caso i soggetti fuoriusciti dal regime versano l'acconto dell'imposta sostitutiva (ancorché per lo stesso periodo siano soggetti all'IRPEF) che successivamente verrà fatta "confluire" nell'IRPEF.

Tali soggetti possono però scegliere di non versare l'acconto dell'imposta sostitutiva, posto che non saranno più soggetti a tale imposta.

Nel secondo caso, i contribuenti che fuoriescono dal regime dei minimi (ad esempio, a partire dal 1° gennaio 2017) e adottano il regime forfetario, determineranno il reddito 2017 in via forfetaria, assoggettando lo stesso ad imposta sostitutiva con aliquota del 15%.

In tal caso si ritiene possibile versare l'acconto, calcolato sull'imposta sostitutiva relativa al regime dei minimi, con i relativi codici tributo (1793, 1794).

Si ricorda che al regime dei contribuenti minimi

- non è più possibile l'accesso dal 1° gennaio 2016;
- è possibile la permanenza fino alla sua scadenza naturale per coloro che applicano tale regime al 31 dicembre 2015, ossia:
  - nei primi cinque anni di attività;
  - entro il limite maggiore del compimento del trentacinquesimo anno di età.

#### **Acconto imposta sostitutiva contribuenti forfetari**

Ai sensi dell'articolo 1, comma 64, Legge di Stabilità 2015, il reddito di lavoro autonomo/impresa è assoggettato ad un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle relative addizionali e dell'IRAP in misura pari al 15% (5% per i forfetari start-up a partire dal 2016, ai sensi del comma 65, Legge n. 190/2014).

Per i soggetti in regime forfetario l'imposta sostitutiva viene liquidata (anche in acconto) con le stesse modalità e termini previsti per i soggetti IRPEF.

#### **Soggetti provenienti da altri regimi**

I contribuenti che nel 2017 accedono al nuovo regime fiscale agevolato possono provenire da:

- regime ordinario.

Il contribuente che proviene dal regime ordinario, transitando ad un regime con imposta sostitutiva, può valutare l'ipotesi di una determinazione dell'acconto IRPEF in via previsionale, non considerando il reddito d'impresa/lavoro autonomo; si deve prestare attenzione anche al fatto che gli altri redditi posseduti dal contribuente potrebbero aumentare da un anno all'altro.

Non si ritiene obbligatorio versare gli acconti dell'imposta sostitutiva del 15%;

- regime dei minimi (art. 27, comma 1 e 2, D.L. n. 98/2011).

I soggetti che provengono dal regime dei minimi, nel 2016 erano soggetti ad imposta sostitutiva del 5%.

Il passaggio di regime comporta un aumento dell'imposta, quindi, dal 5 al 15%; tuttavia si tratta di imposte sostitutive differenti e quindi non si ritiene obbligatorio versare gli acconti dell'imposta sostitutiva del 15%.

#### **Acconti in caso di fuoriuscita dal regime forfetario**

I contribuenti che nel 2016 hanno adottato il regime forfetario e fuoriescono con l'anno 2017, per opzione o per perdita dei requisiti e delle condizioni di mantenimento del regime, transitano in regime ordinario. In tal caso:

- il reddito 2016, essendo determinato in via forfetaria, è assoggettato ad imposta sostitutiva;
- il reddito 2017 sarà determinato nei modi ordinari ed assoggettato ad IRPEF.

Nel 2017 il contribuente si trova soggetto all'IRPEF, e quindi dovrebbe versare l'acconto per tale imposta, ma non trova nel 2016 base imponibile per l'individuazione dell'acconto.

Tuttavia, coloro che fuoriescono dal regime forfetario possano versare l'acconto dell'imposta sostitutiva che successivamente sarà conteggiato per la determinazione dell'IRPEF a debito o a credito (Mod. REDDITI 2018).

### **Acconto per i soggetti in regime di "cedolare secca"**

L'art. 3, D.Lgs. n. 23/2011, ha introdotto a decorrere dal 2011 la c.d. "cedola secca", l'imposta sostitutiva del 21% (10% in caso di contratti c.d. "concordati" ex art. 2, commi 3 e 8, Legge n. 431/98) da applicare ai redditi da locazione di immobili uso abitativo.

Per la cedolare secca è previsto il versamento in acconto e a saldo. Ai sensi dell'art. 3, comma 4, D.Lgs. n.23/2011 l'acconto è dovuto in misura pari al 95% dell'imposta dovuta.

Il Provvedimento Agenzia Entrate 7 aprile 2011 (paragrafo 7.2) precisa che, a partire dal 2012, il versamento dell'acconto è pari al 95% dell'imposta dovuta per l'anno precedente. Ai fini del calcolo di quanto dovuto si tiene, quindi, in considerazione l'imposta sostitutiva dovuta per l'annualità precedente.

### **☐ Determinazione degli acconti dovuti**

Come per gli acconti IRPEF, anche l'acconto della cedolare secca non è dovuto se l'imposta sostitutiva su cui calcolare l'acconto risulta pari o inferiore ad € 51,65.

Dovrà essere pagato:

- in un'unica soluzione se l'acconto d'imposta sostitutiva è inferiore a € 257,52;
- in due rate, se tale valore è maggiore o uguale a € 257,52.

Qualora il soggetto debba versare l'acconto in due rate, dovrà versare:

- la prima, nella misura del 40%, entro il 30 giugno di ciascun anno (30 luglio con maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo):  $40\% \text{ del } 95\% = 38\% \text{ dell'imposta}$ ;
- la seconda, nella misura del 60% dell'imposta complessiva entro il 30 novembre di ciascun anno:  $60\% \text{ del } 95\% = 57\% \text{ dell'imposta}$ ;

Il versamento dell'acconto 2017 non si considera carente se di importo almeno pari al 95% della cedolare secca calcolata per l'anno in cui si è prodotto il reddito.

### **☐ Accesso o fuoriuscita dal regime della cedolare secca**

L'accesso o la fuoriuscita dal regime di tassazione sostitutivo ha riflessi anche sugli acconti IRPEF. In particolare:

- il contribuente che accede a partire dal 2017 per il primo anno al regime della cedolare secca, per la determinazione degli acconti deve considerare quanto di seguito illustrato. Con riferimento:
  - all'imposta sostitutiva, il contribuente non è tenuto a versare l'acconto poiché nel 2016 non era soggetto a tale imposta;
  - all'IRPEF, il soggetto ha la possibilità di ridurre gli acconti dovuti ricorrendo al metodo previsionale, in considerazione del fatto che nell'anno successivo i redditi da locazione di tali immobili non concorreranno alla composizione del reddito imponibile IRPEF e pertanto l'imposta dovuta in dichiarazione potrebbe essere minore o addirittura azzerarsi;
- il contribuente in regime di cedolare secca che ne fuoriesca a partire dal 2017, per la determinazione degli acconti deve considerare che con riferimento:

- all'imposta sostitutiva, poiché nel 2017 non sarà più soggetto a tale imposta, può su base previsionale decidere di non versare (o ridurre) l'acconto della cedolare;
- all'IRPEF, per la parte di reddito di locazione di tali immobili non è tenuto al versamento dell'acconto, poiché nel 2016 il contribuente non era soggetto a tale imposta.
- 

### **Rideterminazione degli acconti 2017**

Il calcolo degli acconti IRPEF, IRES e IRAP avviene considerando, oltre le regole ordinarie sopra riportate, le eventuali ulteriori disposizioni specifiche.

Di seguito sono illustrati i principali casi di rideterminazione degli acconti.

Prima di esaminare le relative fattispecie, preme evidenziare che per l'anno 2017 il ricalcolo dell'acconto IRPEF/IRES 2017 non è necessario in presenza di:

- redditi dominicale I agrario, posto che dal 2016 l'ulteriore rivalutazione del 7% è prevista a regime;
- reddito derivante da immobili locati ad inquilini che possono beneficiare della sospensione legale degli sfratti, per i quali non è più prevista l'agevolazione rappresentata dalla non concorrenza dello stesso alla formazione del reddito imponibile del proprietario.

### **Attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto**

L'art 49-bis, O.Lgs. n. 171/2005, come modificato dal D.L. n. 1/2012 e successivamente dal D.L. n.69/2013, ha previsto la possibilità di assoggettare a imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES), nella misura del 20%, dei proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale (ossia di durata complessiva non superiore a 42 giorni).

Con Provvedimento 13 dicembre 2013, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità semplificate di documentazione e di dichiarazione dei proventi derivanti da noleggio occasionale di unità da diporto (non superiore a 42 giorni) e delle modalità di versamento dell'Imposta sostitutiva del 20%.

Come previsto dall'art. 49-bis, comma 5, D.Lgs. n. 171/2005, e come confermato anche dalle istruzioni ministeriali, l'acconto IRPEF/IRES è calcolato tenendo conto anche di tali redditi. Ai fini del corretto calcolo dell'acconto 2017, pertanto, il reddito complessivo dovrà essere rideterminato comprendendo anche i redditi in esame, assoggettati ad imposta sostitutiva.

### **Maxi/Iper-ammortamento**

L'articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, Legge di Stabilità 2016 ha previsto a favore delle imprese (e dei lavoratori autonomi) che effettuano investimenti di beni strumentali// nuovi nel periodo 15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016, al solo fine di determinare le quote di ammortamento e i canoni di leasing, che il costo di acquisizione è incrementato del 40%.

L'agevolazione, prevista inizialmente solo per il periodo 15 ottobre 2015- 31 dicembre 2016, è stata prorogata dalla Legge di Bilancio 2017 per gli investimenti in beni strumentali materiali nuovi fino al 31 dicembre 2017 o 30 giugno 2018 al ricorrere di determinate condizioni.

L'articolo 7, commi 9, 10, 11 e 12, Legge di Bilancio 2017 ha disposto, inoltre, una maggiorazione (c.d. iper-ammortamento) del costo d'acquisto del:

- 150% a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale, ricompresi nell'Allegato A della Legge di Bilancio 2017;
- 40% a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali ricompresi nell'Allegato B della Legge di Bilancio 2017 purché connessi ad investimenti in beni materiali strumentali indicati al punto precedente.

Sono, pertanto, agevolabili gli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2017 oppure entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Ai fini del calcolo degli acconti d'imposta 2017, l'articolo 1, comma 12, Legge di Bilancio 2017 prevede che:  
*"La determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e per quello successivo è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai commi 8, 9 e 10.."*

Tale previsione, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 4/2017:

- fa riferimento esclusivamente al maxi ammortamento oggetto di proroga, ossia per il periodo 1 gennaio 2017 - 31 dicembre 2017 (30 giugno 2018), all'iper ammortamento nonché al maxi ammortamento delle immobilizzazioni immateriali;
- non riguarda il maxi ammortamento "originario" previsto dalla Legge di Bilancio 2016 per il periodo 15 ottobre 2015 - 31 dicembre 2016.

Di conseguenza l'imposta del periodo precedente (IRPEF/IRES 2016), da considerare ai fini del calcolo degli acconti 2017, non deve essere rideterminata.

In breve, il maxi e 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.
- 

Per quanto concerne l'acconto dovuto per il periodo d'imposta 2018, sarà invece necessario considerare, quale imposta del periodo precedente, quella determinata in assenza dell'agevolazione.

Di conseguenza, i soggetti che devono determinare l'acconto per il 2018, dovranno considerare il rigo "Differenza" del Mod. REDDITI 2018, senza tener conto dell'effetto (minore reddito) che l'agevolazione ha avuto per il 2017.

Ciò richiede, al solo fine della determinazione dell'acconto, il ricalcolo del rigo ("Differenza"), aumentando il reddito 2017 dell'agevolazione fruita.

Si ricorda che tale nuova agevolazione riguarda solamente le imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e non rileva ai fini IRAP

### **Deduzione forfetaria distributori carburanti**

La Legge 12 novembre 2011, n. 183, all'art. 34, ha confermato e introdotto a regime la deduzione forfetaria a favore degli esercenti impianti di distribuzione per autotrazione al fine di "tenere conto dell'incidenza delle accise sul reddito d'impresa degli esercenti impianti di distribuzione di carburante".

L'agevolazione in esame consiste, per i gestori degli impianti di distribuzione di carburanti, in una deduzione dal reddito d'impresa in percentuali fisse in base agli scaglioni di ricavi:

- a) 1,1% dei ricavi fino a E 1.032.000,00;
- b) 0,6% dei ricavi oltre € 1.032.000,00 e fino a E 2.064.000,00;
- c) 0,4% dei ricavi oltre € 2.064.000,00.

*Secondo quanto previsto dal comma 2. articolo 34, Legge n. 783/2011, per il calcolo de/l'acconto dovuto la deduzione forfetaria non dovrà essere considerata e quindi lo stesso andrà calcolato assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata senza tener conto della deduzione in esame. Si noti che il ricalcolo de/l'acconto dovrà essere effettuato ogni anno (disposizione a regime).*

### **Acconto IRPEF/IRES e deduzione ACE**

L'art. 1, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, rubricato "Aiuto alla crescita economica (Ace)" ha introdotto, già a partire dal periodo d'imposta 2011, un incentivo alle imprese che si ricapitalizzano.

Le imprese destinatarie di tale agevolazione, denominata ACE, possono dedurre, dal reddito imponibile, una percentuale sulla variazione in aumento del patrimonio netto rispetto a quello esistente al 31 dicembre 2010.



L'agevolazione può essere fruita sia dai soggetti IRES, sia dalle imprese soggette all'IRPEF purché in contabilità ordinaria. Sono, invece, esclusi dall'agevolazione gli enti non commerciali.

In base all'art. 1, comma 137, Legge di Stabilità 2014, l'aliquota del 3% applicabile sino al 2013, è così incrementata:

- 4% per il 2014;
- 4,5% per il 2015;
- 4,75% per il 2016;
- 2,3% per il 2017;
- 2,7% per il 2018.

L'art. 1, comma 553, Legge di Bilancio 2017, prevede che ai fini della determinazione dell'acconto IRES 2017 va considerata, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe ottenuta applicando l'aliquota del 2,3%.

L'art. 7, comma 1, D.L. n. 50/2017 ha, tuttavia, ulteriormente ridotto il coefficiente applicabile che risulta ora così rideterminato:

- 1,6% per il 2017 (in luogo del 2,3%);
- 1,5% dal 2018 (in luogo del 2,7%).

Tale novità, come disposto dal comma 3, art. 7, DL n.50/2017, deve essere tenuta in considerazione ai fini del calcolo dell'acconto IRES.

Infatti, il comma 3, art. 7 di detto decreto dispone che:

*"La determinazione dell'acconto dovuto ai fini dell'imposta sui redditi delle società relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui al comma 7."*

Pertanto l'acconto IRES 2017 va ricalcolato considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando il nuovo coefficiente dell'1,6%.

In pratica, ciò richiede di "rifare" virtualmente il prospetto ACE presente nel mod. REDDITI 2017. Così facendo viene rideterminato l'ammontare di rigo RSI113, col. 8 utilizzabile per la (ri)determinazione dell'IRES 2016.

**ATTENZIONE:** si ricorda che la rideterminazione dell'acconto non interessa i soggetti IRPEF.