

Ai gentili clienti
Loro sedi

Seconda o unica rata di acconto delle imposte 2013: alla cassa entro il 2 dicembre

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla che **lunedì 2 dicembre 2013 scade il termine per il pagamento degli acconti 2013 relativi all'IRPEF, all'IRES, all'IRAP e al contributo INPS ex L. 335/95**. Quale maggiore novità rispetto allo scorso anno, **si segnala l'incremento della percentuale di computo degli acconti delle imposte dirette e dell'IRAP in sede di versamento della seconda o unica rata**. A decorrere dal periodo d'imposta 2013, **la misura dell'acconto IRPEF è fissata al 100%, in luogo del 99%**. L'incremento opera "a regime". Peraltro, per l'anno 2013, l'aumento produce effetti esclusivamente sulla seconda o unica rata. La determinazione della prima rata doveva quindi ancora avvenire sulla base della misura del 99%. Per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2013, **la misura dell'acconto IRES è aumentata dal 100% al 101%**. A differenza dell'IRPEF, in questo caso l'aumento non è disposto a regime, ma opera soltanto per il suddetto periodo d'imposta. **Il suddetto incremento dell'1% previsto ai fini della determinazione degli acconti ai fini IRES e IRPEF opera anche ai fini IRAP**, atteso che i relativi acconti sono corrisposti secondo le disposizioni previste per le imposte sui redditi. Si ricorda che, in linea generale, **sono tenuti al versamento del secondo acconto delle imposte tutti i contribuenti che hanno presentato o comunque avrebbero dovuto presentare la Dichiarazione dei Redditi per il periodo d'imposta precedente**. Il versamento della seconda rata di acconto deve essere effettuato **entro il 02 dicembre 2013** (poiché il 30.11.2013 cade di sabato): *i*) i **contribuenti non titolari di Partita IVA** possono eseguire il versamento dell'acconto utilizzando il **modello cartaceo F24**, presso qualsiasi banca o qualsiasi agenzia postale; *ii*) i contribuenti **titolari di partita IVA** devono obbligatoriamente effettuare il pagamento a mezzo del sistema **telematico On Line tramite Entratel, Fisco On Line** o tramite il servizio di **Remote Banking** messo a disposizione dalla propria banca.

La scadenza del 02 dicembre 2013

Come anticipato in premessa, il **02.12.2013** è l'ultimo giorno utile per versare la seconda o unica rata:

- dell'acconto **IRPEF** da parte delle persone fisiche tenute alla presentazione del Modello Unico;
- dell'acconto **IRES** per le società ed enti equiparati con esercizio coincidente con l'anno solare;
- la seconda o unica rata dell'**IRAP**;
- il secondo acconto dei contributi dovuti per il 2013.

Rammentiamo, al riguardo che, rispetto allo scorso periodo d'imposta, è stato **incrementata dell'1% la misura degli acconti IRPEF e IRES**: l'aumento produce effetti anche ai fini IRAP.

Osserva

Appare, invece, necessaria una conferma ufficiale per quanto riguarda l'applicazione della nuova misura anche:

- all'imposta sostitutiva per il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità (c.d. "nuovi contribuenti minimi");
- alle nuove imposte patrimoniali sugli immobili e le attività finanziarie all'estero (IVIE e IVAFE), da quest'anno anch'esse soggette all'obbligo di versamento in acconto.

AUMENTO DEGLI ACCONTI DI IMPOSTA				
Soggetto	Imposte	Incremento acconti	Prima rata (% calcolo)	Seconda rata (% calcolo)
Persone fisiche e società di persone	IRPEF, IVIE, IVAFE	Dal 2013 passaggio dal 99% al 100%	99%	100%
	IRAP			
Società di capitali	IRES	Per il 2013 dal 100% al 101%	100%	101%
	IRAP			

Le disposizioni contenute nell'articolo 11 commi da 18 a 20 del DL n. 76/2013 si riflettono sull'acconto IVIE, IVAFE e sulla maggiorazione IRES sulle società di comodo, mentre **non si riflettono sul versamento dell'acconto della cedolare secca che rimane fissato al 95%**.

In riferimento all'imposta **IRAP**, invece, **l'aumento varia a seconda che il contribuente sia un soggetto IRPEF o IRES**: nel primo caso **l'aumento sarà dal 99% al 100%**, mentre nel secondo caso **l'aumento sarà dal 100% al 101%**.

Soggetti obbligati

Sono tenuti a tale versamento, con le diverse modalità di cui si dirà in seguito:

- **le persone fisiche;**
- **le società di persone ed enti equiparati;**
- **le società di capitali ed enti equiparati con esercizio coincidente con l'anno solare che hanno presentato o comunque avrebbero dovuto presentare la Dichiarazione dei Redditi per il periodo d'imposta precedente.**

Soggetti esonerati

Di contro, sono **esonerati** dal versamento dell'acconto i contribuenti che:

- **non hanno avuto redditi nell'esercizio precedente** (ad esempio, i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2013);
- **non avranno redditi nell'esercizio in corso** (ad esempio, i contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del 2013);
- **non hanno presentato la dichiarazione per l'anno precedente, perché non obbligati** (ad es. il lavoratore dipendente con solo la certificazione unica Cud);

- nell'esercizio precedente, pur avendo posseduto redditi, **non hanno versato alcuna imposta all'atto della dichiarazione** perché avevano **già subito ritenute** in misura corrispondente o eccedente il debito d'imposta (è il caso di tutti i lavoratori dipendenti, pensionati e di alcuni lavoratori autonomi);
- hanno la certezza di **non dover versare, nella successiva dichiarazione dei redditi, l'imposta** (al netto delle detrazioni, crediti d'imposta e ritenute);
- sono titolari **esclusivamente di redditi tassati alla fonte a titolo d'imposta** (ad es. interessi sui depositi bancari e postali, interessi sui BOT o sui titoli pubblici, provvigioni percepite in qualità di Incaricato alle Vendite a Domicilio);
- sono titolari **esclusivamente di redditi totalmente esenti dalle imposte sui redditi**;
- **non** hanno presentato la **dichiarazione dei redditi** in quanto legittimamente **esonerati**, perché ad esempio:
 - ↳ **lavoratori dipendenti o pensionati con un solo reddito percepito da un unico datore di lavoro o ente**, senza oneri deducibili o detraibili da far valere;
 - ↳ **lavoratori dipendenti con redditi percepiti da più datori di lavoro conguagliati dall'ultimo datore di lavoro** e, ovviamente, senza oneri deducibili o detraibili;
 - ↳ **possessori di redditi di lavoro dipendente** come nei precedenti casi e di abitazione principale il cui reddito fondiario è stato completamente abbattuto dalla specifica deduzione.

Sono, inoltre, esonerati dal versamento anche gli eredi dei contribuenti deceduti fra il 1° gennaio 2013 e il 30 novembre 2013 per i redditi del *de cuius*.

L'importo da versare entro il 02 dicembre 2013

Osserva

Primariamente si ritiene di evidenziare che, diversamente dall'acconto versato a giugno/luglio/agosto 2013 che poteva essere versato in forma rateizzata, **gli acconti** relativi alle imposte (Ires, Irpef, Irap e contributi previdenziali) in scadenza entro il prossimo **02 dicembre 2013 NON POSSONO ESSERE RATEIZZATI e devono essere versati in un'unica soluzione.**

Gli acconti d'imposta costituiscono una riscossione anticipata dei tributi per il periodo d'imposta in corso, cioè prima che sia sorta l'effettiva obbligazione tributaria; per questo motivo è consentito al contribuente di effettuare un ricalcolo degli stessi, tenendo conto dei redditi effettivamente conseguiti nell'anno, degli oneri deducibili o detraibili sostenuti e dei crediti d'imposta spettanti.

Osserva

Il contribuente può, pertanto, ridurre, anche fino ad annullare, il versamento degli acconti per il periodo d'imposta 2013, sulla base del c.d. "metodo previsionale", invece di utilizzare il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente (al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto).

In buona sostanza, detti acconti possono essere determinati sulla base di uno dei seguenti metodi:

- metodo **storico**, che prevede la determinazione dell'acconto **sulla base del risultato dichiarato per il periodo d'imposta 2012** al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta ed delle ritenute d'acconto spettanti;
- metodo **previsionale**, che prevede la determinazione dell'acconto sulla base del **risultato che si presume di dichiarare con riferimento al periodo d'imposta 2013** sempre al netto delle detrazioni, crediti d'imposta e ritenute d'acconto. E' il caso del contribuente (sia esso persona fisica o società) che **prevede una minore imposta** da dichiarare nella successiva dichiarazione, ad esempio per effetto di **oneri sostenuti nel 2013** o di minori **redditi** percepiti nello stesso anno, **maggiori oneri deducibili o detraibili, detrazioni e crediti d'imposta, componenti reddituali soggetti a tassazione sostitutiva.**

Osserva

Resta possibile adottare **differenti metodologie** di determinazione dell'acconto per i diversi tributi (IRPEF/IRES, da un lato, e IRAP, dall'altro). Così, ad esempio, è possibile scegliere il metodo storico per l'IRPEF/IRES e quello previsionale per l'IRAP (o viceversa). Ugualmente, il metodo storico e quello previsionale possono essere adoperati in maniera non uniforme, nel senso che, per esempio:

- in sede di **versamento della prima rata, può essere adottato il metodo c.d. storico;**
- in sede di **versamento della seconda rata, può essere adottato il metodo c.d. previsionale**

Naturalmente, in questo caso, occorre che i **versamenti in acconto risultino congrui rispetto ad almeno uno dei suddetti criteri (storico o previsionale).**

Al fine di non incorrere nelle previste sanzioni, **nell'ipotesi di adozione del criterio previsionale, l'acconto deve essere almeno pari al:**

- **100% dell'IRPEF e dell'imposta sostitutiva per i "nuovi" contribuenti minimi**, ovvero al **95% della "cedolare secca" sulle locazioni**, relative ai redditi del 2013, da dichiarare nel 2014, per le persone fisiche;
- **100% dell'IVIE e dell'IVAFE**, relative al valore degli immobili e delle attività finanziarie all'estero nel 2013, **da dichiarare nel 2014, per le persone fisiche;**

- **101% dell'IRPEF relativa ai redditi del 2013**, da dichiarare nel 2014, **per le società di capitali**, gli enti commerciali e non commerciali;
- **100% dell'IRAP relativa al 2013**, da dichiarare nel 2014, **per le persone fisiche e le società di persone**;
- **101% dell'IRAP relativa al 2013**, da dichiarare nel 2014, **per le società di capitali e gli enti (commerciali e non)**.

L'utilizzo del metodo previsionale è un'ipotesi opzionale per il singolo contribuente; in considerazione delle variabili che potrebbero incidere sul calcolo, onde evitare spiacevoli conseguenze in sede di determinazione delle imposte dovute a saldo, *lo Studio consiglia il ricalcolo solo alla clientela che preveda una sensibile riduzione del reddito per il periodo d'imposta 2013* ovvero se sono stati sostenuti rilevanti oneri che danno diritto ad una deduzione/detraazione (es: spese mediche, riscatto degli anni di laurea, recupero del patrimonio edilizio con detrazione 50% ovvero interventi di risparmio energetico, ecc).

Lo Studio, pertanto, provvederà come di consueto al calcolo dell'acconto di novembre sulla base del metodo storico, tenendo conto delle nuove percentuali richieste dalla legge.

Nel caso in cui la clientela ritenesse opportuno determinare l'acconto sulla base del metodo previsionale deve farne esplicita richiesta allo Studio. In tal caso è comunque necessario ricordare che qualora il versamento ricalcolato risultasse insufficiente (la verifica verrà fatta in sede di compilazione del prossimo modello Unico 2014 (redditi 2013), quando sarà determinata l'imposta effettivamente dovuta), **tale differenza sarà oggetto di sanzione.**

SANZIONI PER IRPEF, IRES E IRAP

Le sanzioni in caso di violazioni nel versamento degli acconti sono quelle previste a seguito della riforma del sistema sanzionatorio tributario non penale, in vigore dall'01.04.1998. In caso di omesso, insufficiente o ritardato versamento degli acconti IRPEF, IRES e IRAP, si applicano:

- la **sanzione amministrativa** pari al **30%** dell'importo non versato o versato in ritardo;
- gli **interessi di mora**.

Si evidenzia, comunque che sarà possibile regolarizzare il versamento applicando il ravvedimento operoso applicando:

- la **sanzione è ridotta** ad un decimo del minimo (3%), nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se il versamento viene effettuato entro 30 giorni dalla scadenza (quindi

entro **il 2.1.2014, atteso che l'1.1.2014 è festivo, per l'acconto scadente il 2.12.2013**);

→ la **sanzione è ridotta** ad un ottavo del minimo (3,75%), se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il 30° giorno dalla scadenza, ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2013 (Unico 2014).

Inoltre, sono dovuti gli **interessi** moratori al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, pari all'2,5% a partire dall'1.1.2012, salvo eventuali modifiche applicabili dall'1.1.2014, da stabilire con DM da pubblicare sulla *G.U.* entro il 15.12.2013.

Si ricorda, inoltre, che ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97 così come modificato dal DL 98/2011, in caso di **tardivo versamento con ritardo non superiore ai quindici giorni**, le sanzioni sono ridotte per un importo pari ad un **quindicesimo** per giorno di ritardo. Questo beneficio si cumula con le riduzioni previste per il ravvedimento operoso. Quindi, se il pagamento delle somme relative ai versamenti derivanti dalle imposte risultanti dalla dichiarazione avviene, per ipotesi, con **un solo giorno** di ritardo, il contribuente può beneficiare, cumulativamente, delle riduzioni delle sanzioni previste dall'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97 e dal ravvedimento operoso.

La sanzione contemplata dall'art. 13 del DLgs. 471/97, pari al 30% delle somme non versate o versate in ritardo, è ridotta quindi a un importo pari ad un quindicesimo per ogni giorno di ritardo, perciò nella misura del **2% giornaliero**. In pratica, per i versamenti tardivi che avvengono nei 14 giorni successivi alla scadenza di legge:

→ le sanzioni "ordinarie" variano, a seconda dei giorni di ritardo, dal **2%** per **un giorno** di ritardo (1/15 del 30%) al **28%** per **14 giorni** di ritardo (14/15 del 30%);

→ se entro i suddetti 14 giorni si effettua il **ravvedimento** operoso, tali sanzioni sono ulteriormente ridotte di un decimo, diventando quindi dello **0,2%** per **un giorno** di ritardo (1/15 del 30% : 10) e del **2,8%** per **14 giorni** di ritardo (14/15 del 30% : 10).

In pratica, la situazione può essere **riepilogata** sulla base della seguente tabella

Giorni di ritardo	Sanzione ordinaria applicabile	Sanzione ridotta per effetto del ravvedimento operoso "sprint"
1	2%	0,2%
2	4%	0,4%
3	6%	0,6%

4	8%	0,8%
5	10%	1%
6	12%	1,2%
7	14%	1,4%
8	16%	1,6%
9	18%	1,8%
10	20%	2%
11	22%	2,2%
12	24%	2,4%
13	26%	2,6%
14	28%	2,8%
15 - 30	30%	3%
31 - scadenza ravvedimento	30%	3,75%

Come si calcola l'acconto IRPEF

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

- la prima rata, del **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 02.12.2013** (poiché il **30.11.2013** cade di sabato)

Numero rata	Percentuale dell'imposta da versare	Termini di versamento
I	40%	E' dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente
II	Differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto corrisposto a titolo di prima rata	E' dovuta entro il 02.12.2013 (poiché il 30.11.2013 cade di sabato)

Osserva

In caso contrario, qualora l'importo della prima rata risulti inferiore ad 103,00 euro, il **versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 02.12.2013**.

A decorrere dal periodo d'imposta 2013, come accennato, **la misura dell'acconto IRPEF è fissata al 100%**, in luogo del 99%. **L'incremento opera "a regime"**. Peraltro, **per l'anno 2013 l'aumento produce effetti esclusivamente sulla seconda o unica rata**. La determinazione della prima rata

doveva quindi ancora avvenire sulla base della misura del 99%. In sede di versamento della seconda o unica rata, occorrerà dunque:

- **determinare l'acconto complessivamente dovuto**, pari all'importo indicato nel rigo RN33 del modello UNICO 2013 PF (a condizione che non sussistano obblighi di ricalcolo e sempre che non si decida di applicare il criterio previsionale);
- **sottrarre a tale ammontare quanto eventualmente versato come prima rata.**

Osserva

Si supponga che:

- ✓ l'acconto IRPEF 2013 sia determinato con **il criterio storico**;
- ✓ **non sussistano obblighi di ricalcolo**;
- ✓ **l'importo indicato nel rigo RN33** del modello UNICO 2013 PF, sul quale commisurare l'acconto, **ammonti a 10.000,00 euro.**

L'importo da corrispondere a titolo di seconda rata è determinato nel modo seguente:

- **acconto complessivamente dovuto = 10.000,00 euro** ($10.000,00 * 100\%$);
- **prima rata = 3.960,00 euro** ($10.000,00 * 0,99 * 0,4$);
- **seconda rata = 10.000,00 – 3.960,00 = 6.040,00 euro.**

Possano, quindi, presentarsi 3 situazioni:

- **l'IRPEF che sarà dovuta per il 2013 ammonta a 10.000,00 euro:** nessun ulteriore versamento andrà operato in sede di saldo;
- **l'IRPEF dovuta per il 2013 ammonta a 9.500,00 euro:** in sede di saldo, **emergerà un credito di 500,00 euro** ($9.500,00 - 10.000,00$), **utilizzabile secondo le consuete modalità**;
- **l'IRPEF dovuta per il 2013 ammonta a 10.500,00 euro:** in sede di saldo, **saranno versati 500,00 euro** ($10.500,00 - 10.000,00$).

Tabella di sintesi			
SECONDO ACCONTO 2012			
Modello	IRPEF	%	Termine
	Si versa se		
UNICO 2013 PF	RN33 ≥ 52,00 euro	100% - 1° rata	02.12.2013

Come si calcola l'acconto IRES

Per quanto concerne, invece, i **contribuenti IRES**, l'acconto IRES è dovuto da tutti i soggetti che:

- **hanno presentato, in alternativa:**
 - ✓ **il modello UNICO 2013 SC** - Società di capitali;
 - ✓ **il modello UNICO 2013 ENC** - Enti non commerciali ed equiparati;
- **pur essendovi obbligati, hanno omissis di presentare tali dichiarazioni.**

Sono esclusi dal versamento dell'acconto IRES:

- i soggetti che, nel modello UNICO 2013, **hanno evidenziato una perdita fiscale;**
- i **soggetti che si sono costituiti nel corso del 2013;**
- i **soggetti che**, ai sensi dell'art. 2 della L. 23.3.77 n. 97 e art. 4 co. 2 del DL 2.3.89 n. 69 (conv. L.27.4.89 n. 154), **hanno rilevato:**
 - ✓ nel **rigo RN17** (per le società di capitali) **un importo pari o inferiore a 20,66 euro;**
 - ✓ nel **rigo RN28** (per gli enti non commerciali) **un importo pari o inferiore a 20,66 euro;**

Osserva

Anche in tale ipotesi, posto che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'**acconto** risulta **dovuto** qualora l'importo dei righe in questione risulti **pari o superiore a 21,00 euro;**

- i **soggetti che**, pur avendo riportato nei righe di cui al punto precedente un importo pari o superiore a 21,00 euro, **sanno o presumono di conseguire una perdita nel 2013;**
- 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.**

Come già rilevato con riferimento all'IRPEF, l'**acconto IRES** va versato in **due rate** qualora l'importo della prima rata **superi 103,00 euro**. In tale ipotesi:

- la **prima** rata, del 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 **02.12.2013 (poiché il 30.11.2013 cade di sabato)** ovvero entro l'**ultimo giorno dell'undicesimo mese** dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2013, la **misura dell'acconto IRES è aumentata dal 100% al 101%**. A differenza dell'IRPEF, in questo caso **l'aumento non è disposto a regime, ma opera soltanto per il suddetto periodo d'imposta.**

Come con riferimento all'IRPEF, invece, **l'aumento produce effetti esclusivamente sulla seconda o unica rata di acconto**. Pertanto, **per la prima rata di acconto relativa al 2013 doveva ancora applicarsi la misura del 100%**.

In sede di versamento della seconda o unica rata, occorrerà quindi:

- **determinare l'acconto complessivamente dovuto, pari al 101%** dell'importo indicato nel rigo RN17 (società di capitali ed enti commerciali) o RN28 (per gli enti non commerciali) del modello UNICO 2013 SC (a condizione che non sussistano obblighi di ricalcolo e sempre che non si decida di applicare il criterio previsionale);
- **sottrarre a tale ammontare quanto eventualmente versato come prima rata.**

Osserva

Sempre limitatamente al periodo d'imposta in corso al 31.12.2013, la misura del 101% si applica anche alle addizionali IRES:

- del 10,5% per le imprese dei settori petrolifero ed energetico, prevista dall'art. 81 co. 16 del DL 25.6.2008 n. 112 convertito nella L. 6.8.2008 n. 133 (e successive modifiche);
- del 4% per le imprese ad elevata capitalizzazione dei settori petrolifero ed energetico, prevista dall'art. 3 della L. 6.2.2009 n. 7 (e successive modifiche);
- sul materiale pornografico e di incitamento alla violenza (c.d. "tassa etica"), introdotta dall'art. 1 co. 466 della L. 23.12.2005 n. 266 (e successive modifiche).

Atteso che l'addizionale di cui all'ultimo punto è applicabile anche ai soggetti IRPEF (persone fisiche, società di persone commerciali e soggetti assimilati), ragioni di coerenza sistematica inducono a ritenere che all'acconto della "tassa etica" dovuto da tali soggetti si applichi la misura del 100%.

Numero rata	Percentuale dell'imposta da versare	Termini di versamento
I	40%	E' dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente
II	Differenza tra l'acconto complessivamente dovuto e quanto corrisposto a titolo di prima rata	E' dovuta entro il 02.12.2013, ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Osserva

In caso contrario, qualora l'importo della prima rata risulti inferiore ad 103,00 euro, il **versamento è effettuato in un'unica soluzione entro il 02.12.2013 (poiché il 30 cade di sabato)**, ovvero

entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

SECONDO ACCONTO 2012						
Soggetti	Modello	IRES		%	Termine	
		Si versa se				
Società di capitali ed enti commerciali	UNICO 2013 SC	RN17	≥	101% - 1°	Undicesimo mese dell'esercizio	
		21,00 euro		rata ^{1*}		
Enti non commerciali	UNICO 2013 ENC	RN28	≥	101% - 1°	Undicesimo mese dell'esercizio	
		21,00 euro		rata*		

Come si calcola l'acconto IRAP

Le modalità di determinazione e di versamento degli acconti IRAP seguono quelle previste ai fini IRPEF e IRES. Ai sensi dell'art. 30 del DLgs. 446/97 e dell'art. 17 co. 3 del DPR 435/2001, i versamenti in acconto relativi all'IRAP devono essere effettuati secondo le **modalità** e nei **termini** previsti per le **imposte sui redditi**. Pertanto, il **suddetto incremento dell'1%** previsto ai fini del versamento degli acconti ai fini IRES e IRPEF **opera anche ai fini IRAP**, atteso che **i relativi acconti sono corrisposti secondo le disposizioni previste per le imposte sui redditi**.

Osserva

Non sono tenuti al versamento dell'acconto IRAP i produttori agricoli che, nel 2012, risultavano esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 34 co. 6 del DPR 633/72 e che in tale anno hanno superato i limiti previsti per l'esonero. Invece, sono obbligati al versamento dell'acconto i produttori agricoli che, avendo superato nel corso del 2012 il limite di un terzo delle cessioni di altri beni, non rientrano nel regime di esonero per l'anno 2013 .

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

- la **prima** rata, del **40%**, è dovuta entro il termine di scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi dell'anno precedente;
- la **seconda**, del **60%**, va versata entro il **02.12.2013 (poiché il 30.11.2013 cade di sabato)** ovvero entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dell'esercizio per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

¹ * Al netto dell'eventuale maggiorazione dello 0,40%, pagata a titolo di interessi per il differimento del versamento di 30 giorni o fino al 20.8.2013.

Si ricorda che la prima rata potrebbe non essere stata versata, se di ammontare pari o inferiore a 103,00 euro: in questo caso, alle scadenze indicate, dovrà essere versato l'intero acconto.

Tipologia di contribuente	Misura dell'acconto
<p>Persone fisiche e società di persone</p>	<p>Per i soggetti IRPEF (persone fisiche, società di persone commerciali e soggetti assimilati), a decorrere dal periodo d'imposta 2013, la misura dell'acconto IRAP è fissata al 100%, in luogo del 99%. L'incremento opera "a regime".</p> <p>Peraltro, per l'anno 2013 l'aumento produce effetti esclusivamente sulla seconda o unica rata. La determinazione della prima rata doveva quindi ancora avvenire sulla base della misura del 99%.</p> <p>In sede di versamento della seconda o unica rata, occorrerà quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> → determinare l'acconto complessivamente dovuto, pari all'importo indicato nel rigo IR21 del modello IRAP 2013 (a condizione che non sussistano obblighi di ricalcolo e sempre che non si decida di applicare il criterio previsionale); → sottrarre a tale ammontare quanto eventualmente versato come prima rata.
<p>Società di capitali ed enti (commerciali e non commerciali)</p>	<p>Per i soggetti IRES (società di capitali ed enti commerciali e non commerciali), limitatamente al periodo d'imposta in corso al 31.12.2013, la misura dell'acconto IRAP è aumentata dal 100% al 101%. L'aumento produce effetti esclusivamente sulla seconda o unica rata. La determinazione della prima rata doveva quindi ancora avvenire sulla base della misura del 100%.</p> <p>In sede di versamento della seconda o unica rata, occorrerà quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> → determinare l'acconto complessivamente dovuto, pari al 101% dell'importo indicato nel rigo IR21 del modello IRAP 2013 (a condizione che non sussistano obblighi di ricalcolo e sempre che non si decida di applicare il criterio previsionale); → sottrarre a tale ammontare quanto eventualmente versato come prima rata.

In caso contrario, si effettua il versamento in un'unica soluzione entro il **02.12.2013** poiché il 30.11.2013 cade di sabato.

Righi della dichiarazione da assumere per il calcolo dell'acconto IRAP				
SECONDO ACCONTO 2012 - IRAP				
Soggetti	Modello	Si versa se	%	Termine
Persone fisiche	Dichiarazione IRAP 2013	IR22 \geq 52,00 euro	100% - 1° rata ^{2*}	30.11.2012
Società di persone	Dichiarazione IRAP 2013	IR22 \geq 52,00 euro	100% - 1° rata*	30.11.2012
Società di capitali ed enti commerciali	Dichiarazione IRAP 2013	IR22 \geq 21,00 euro	101% - 1° rata*	Undicesimo mese dell'esercizio
Enti non commerciali	Dichiarazione IRAP 2013	IR22 \geq 21,00 euro	101% - 1° rata*	Undicesimo mese dell'esercizio

Acconto cedolare secca sulle locazioni

Rammentiamo, infine, che, **l'incremento della misura degli acconti disposta dal DL 76/2013 non dovrebbe interessare la cedolare secca sulle locazioni di immobili abitativi**, di cui all'art. 3 del DLgs. 14.3.2011 n. 23. In relazione alla cedolare secca sulle locazioni, infatti, **la misura dell'acconto (95%) è stabilita da una disposizione ad hoc e, quindi, il suddetto incremento non pare automaticamente estensibile**, salvo un apposito intervento interpretativo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In sede di versamento della seconda o unica rata, occorrerà quindi:

- **determinare l'acconto complessivamente dovuto**, pari al 95% dell'importo indicato nel rigo rigo RB11, colonna 3, del modello UNICO 2013 PF (sempre che non si decida di applicare il criterio previsionale);
- **sottrarre a tale ammontare quanto eventualmente versato come prima rata.**

Tuttavia, **l'art. 4 del D.L. 31 agosto 2013, n. 102** (c.d. decreto IMU), nell'ambito della revisione del tributo municipale, **ha introdotto** – già a decorrere dal periodo d'imposta in corso (anno 2013) -

² * Al netto dell'eventuale maggiorazione dello 0,40%, pagata a titolo di interessi per il differimento del versamento di 30 giorni o fino al 20.8.2013. Si tenga, inoltre, presente che la prima rata potrebbe non essere stata versata, se di ammontare pari o inferiore a 103,00 euro: in questo caso, alle scadenze indicate, dovrà essere versato l'intero acconto.

un'importante novità in materia di cedolare secca per le locazioni abitative, riducendo dal 19% al 15% l'aliquota di imposta sostitutiva **applicabile alle sole locazioni a canone concordato**. A questo proposito, alla luce della modifica intervenuta, è comunque da evidenziare che **l'impatto di tale novità presterà i suoi effetti già a partire dal prossimo 02 dicembre** (poiché il 30 novembre cade di sabato), **quando i contribuenti saranno chiamati a versare la seconda (o unica) rata di acconto della cedolare secca**.

Osserva

In buona sostanza, in sede di versamento della seconda o ultima rata dell'acconto, in scadenza il prossimo 2 dicembre 2013, **i contribuenti** – che hanno locato immobili con contratti a canone concordato - **dovranno rideterminare l'acconto e versare lo stesso tenendo conto della nuova aliquota del 15%**.

Compensazioni

E' possibile compensare, liberamente, **l'importo dovuto a titolo d'acconto con eventuali crediti di imposte o contributi di cui il contribuente abbia la disponibilità**. Pertanto, i contribuenti possono compensare i crediti IRPEF, IRAP e IVA, risultanti dalla dichiarazione unificata relativa all'anno precedente, nonché i crediti contributivi ammessi a compensazione con l'IRPEF dovuta in acconto. E' consentito ripartire liberamente le somme a credito tra importi a rimborso e importi da compensare. Gli importi a credito che il contribuente intende utilizzare in compensazione non devono essere necessariamente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla dichiarazione. La compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva. Le compensazioni dovranno essere esposte nel modello di pagamento F24.

RICORDA

Se si intende compensare gli acconti dovuti con crediti IVA disponibili, occorre tenere presenti le disposizioni di cui all'art. 10 del DL 78/2009 - così come modificate dal DL 16/2012 (art. 8, commi 18 e 19) che ha abbassato da 10.000 a 5.000 euro annui il limite oltre il quale la compensazione orizzontale può avvenire esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate - introdotte al fine di contrastare fenomeni di indebita compensazione "orizzontale" di detti crediti. In particolare:

→ la **compensazione** nel modello F24 dei **crediti IVA** di importo superiore a **5.000,00** euro (in precedenza € 10.000) annui può essere effettuata **solo** dal **giorno 16** del **mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale (modello TR) dalla quale il credito emerge;

- l'obbligo, per i soggetti che effettuano la compensazione, nel modello F24, di crediti IVA superiori a **5.000,00 euro annui** (in precedenza € 10.000), di **utilizzare** per la presentazione dei modelli F24 **esclusivamente i servizi telematici** messi a disposizione dall'**Agenzia delle Entrate**, secondo le modalità tecniche definite con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 21.12.2009;
- l'utilizzo in **compensazione**, nel modello F24, di **crediti IVA** per importi superiori a **15.000,00** euro annui comporta altresì l'obbligo che la dichiarazione annuale IVA, dalla quale emerge il credito:
 - ↳ rechi l'apposizione del **visto di conformità**, di cui all'art. 35 co. 1 lett. a) del DLgs. 9.7.97 n.241 (c.d. "visto leggero"), da parte di un soggetto abilitato (es. dottore commercialista);
 - ↳ oppure la sottoscrizione del soggetto cui è demandata la revisione legale dei conti di cui all'art. 2409-*bis* c.c.

Non solo: **dal 01.01.2011 va tenuto presente** che l'articolo 31 del DL 78/2010 ha stabilito che, è **vietata la compensazione nel modello F24 di crediti di imposte erariali, in presenza di imposte erariali iscritte a ruolo e non pagate**. La disciplina di cui al suddetto DLgs. 241/97, infatti, consente al contribuente di compensare con crediti disponibili gli importi da versare con il modello F24 (es. IVA periodica, ritenute IRPEF, contributi INPS, saldi e acconti IRPEF/IRES/IRAP, ecc.), anche se, come frequentemente accade, il contribuente ha, oltre ai debiti compensabili, altri debiti per imposte iscritti a ruolo. In particolare, l'utilizzo in compensazione dei suddetti crediti è vietato in presenza di **debiti**:

- **iscritti a ruolo** per imposte **erariali** e relativi accessori;
- di ammontare **superiore a 1.500,00** euro;
- per i quali sia **scaduto il termine di pagamento**.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 11.3.2011 n. 13, **il divieto in parola**:

- **si applica** alle sole compensazioni c.d. "orizzontali" (o "esterne"), cioè quelle che riguardano crediti e debiti di diversa natura (es. credito IVA con ritenute IRPEF, credito IRES con contributi INPS, ecc.) e che avvengono necessariamente nel modello F24;
- **NON si applica**, invece, alle compensazioni c.d. "verticali" (o "interne"), cioè quelle che riguardano la stessa imposta (es. credito IVA con IVA a debito da versare, saldo IRES a credito con acconti IRES, ecc.), anche se esposte nel modello F24.

La disciplina in esame si applica ai **crediti** e ai **debiti** relativi alle sole **"imposte erariali"** (es. **IRPEF, IRES, IVA**, ecc.). Al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate 11.3.2011 n. 13 ha chiarito che rientrano nell'ambito della disciplina in esame anche l'**IRAP** e le **addizionali ai tributi diretti**. Inoltre, la suddetta circolare dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che rientrano tra i debiti d'imposta

iscritti a ruolo che impediscono la compensazione nel modello F24 anche quelli relativi:

- alle **ritenute alla fonte**, trattandosi di anticipazioni a titolo di acconto o a titolo d'imposta;
- ad altre imposte indirette erariali, ad esempio l'imposta di **registro**, per le quali non è attualmente possibile avvalersi del meccanismo di versamento unificato e di compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 co. 1 del DLgs. 241/97.

Sono, pertanto, **escluse** dall'ambito applicativo del nuovo divieto di compensazione tutte le altre entrate che non hanno natura di imposte erariali, quali, ad esempio:

- i tributi locali (es. **IMU**);
- i **contributi previdenziali** (es. INPS dipendenti, artigiani, commercianti, gestione separata ex L. 335/95);
- i **premi INAIL** contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- le **sanzioni amministrative** riscosse tramite ruolo (es. per violazioni al codice della strada).

La circ. Agenzia delle Entrate 11.3.2011 n. 13 ha, inoltre, chiarito che sono **esclusi** dall'ambito applicativo della disciplina in esame i **contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di credito d'imposta**, anche se vengono indicati nella sezione "Erario" del modello F24.

Modalità di versamento

Il versamento della seconda (o unica) rata di acconto deve essere effettuato entro il 02 dicembre 2013 (poiché il 30.11.2013 cade di sabato):

- i **contribuenti non titolari di Partita IVA** possono eseguire il versamento dell'acconto utilizzando il **modello cartaceo F24**, presso qualsiasi banca o qualsiasi agenzia postale. **Lo studio, pertanto, provvederà alla consegna della Delega cartacea, a meno di richiesta specifica di trasmissione telematica della stessa da concordare con la segreteria, con l'addebito del relativo costo del servizio;**
- i contribuenti **titolari di partita IVA** devono obbligatoriamente effettuare il pagamento a mezzo del sistema **telematico On Line tramite Entratel, Fisco On Line** o tramite il servizio di **Remote Banking** messo a disposizione dalla propria banca, con le precisazioni sopra riportate in caso di utilizzo di credito Iva in compensazione. ***Per i clienti che ne hanno fatto richiesta sarà cura dello studio provvedere alla trasmissione telematica entro la scadenza, con l'addebito delle competenze concordate.***

Si ricorda, infine, che lo studio inizierà la consegna dei modelli F.24, per coloro che provvedono direttamente alla consegna o trasmissione telematica della stessa, a far data dal 20.11.2013.

Alla luce di quanto sopra, si resta a disposizione per ogni qualsivoglia chiarimento in merito alle problematiche connesse a quanto argomentato.

Cordiali saluti.

DOTTORESSA ANNA FAVERO