

Acconti d'imposta 2017 al ricalcolo

Prima di pagare, occorre controllare se le imposte storiche di riferimento devono essere rideterminate

/ Luca FORNERO

Per i soggetti IRPEF e i soggetti IRES "solari", il **30 novembre 2017** scade il termine per il versamento della seconda o unica rata degli acconti delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di alcune imposte sostitutive e addizionali dei citati tributi.

All'approssimarsi della scadenza, appare opportuno verificare se ricorre una o più delle ipotesi in cui bisogna rideterminare le imposte storiche di riferimento, sulle quali commisurare i suddetti acconti. Come accade ormai ogni anno, infatti, ai soli fini del versamento degli acconti, specifiche norme (solitamente "peggiorative") impongono l'obbligo di ricalcolare la relativa base di computo, al fine di anticipare i rispettivi effetti finanziari.

Il caso più rilevante attiene ai **soggetti IRES** che, nel 2016, hanno beneficiato dell'ACE, i quali devono calcolare l'acconto IRES relativo al 2017, considerando, quale imposta del periodo precedente (cioè, il 2016), quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni introdotte dal DL 50/2017 e dalla L. 232/2016 (legge di bilancio 2017). Nessun obbligo di ricalcolo è, invece, previsto per l'acconto IRPEF.

In sintesi, ai soli fini del calcolo dell'acconto, l'IRES dovuta per il 2016 deve essere ricalcolata determinando l'ACE relativa a tale periodo d'imposta sulla base del **nuovo coefficiente** fissato per il 2017, pari all'1,6%.

Con riferimento alla clausola di salvaguardia di cui all'art. 12 comma 1 del DM 3 agosto 2017, riguardante gli effetti dell'adozione dei nuovi OIC, si ritiene che non sussista alcun obbligo di ricalcolo degli acconti 2017 legato a queste specifiche disposizioni, in quanto la natura "definitiva" dell'imposta dovuta a saldo per il 2016 dovrebbe riflettersi su una analoga natura definitiva degli acconti 2017, anche se l'IRES dovuta a saldo per il 2017 medesimo dovrà invece tenere conto delle nuove disposizioni di coordinamento (si veda "ACE 2016 non più modificabile" del 12 agosto 2017).

Un'ulteriore fattispecie di ricalcolo interessa gli esercenti impianti di **distribuzione di carburante** che, nel 2016, hanno fruito della deduzione forfetaria dal reddito d'impresa prevista dall'art. 34 della L. 183/2011.

Nel dettaglio, se l'acconto IRPEF/IRES 2017 è calcolato con il metodo storico, l'IRPEF/IRES 2016, base di commisurazione dell'acconto medesimo, va assunta senza considerare tale deduzione. Della deduzione che si prevede di fruire nel 2017 è invece possibile tenere conto nella determinazione dell'acconto IRPEF/IRES 2017 con il metodo previsionale.

Ancora, interessate dal ricalcolo sono le **banche**, le società finanziarie e le assicurazioni che, nel 2016, han-

no dedotto svalutazioni e perdite su crediti. Si ricorda, infatti, che il DL 83/2015 è intervenuto sulla disciplina IRES e IRAP di tali componenti reddituali, sancendone, in pratica, l'integrale deducibilità nell'esercizio di imputazione a Conto economico, con la previsione di uno specifico regime transitorio.

Per quanto qui interessa, ai soli fini del calcolo degli acconti IRES e IRAP 2017, le citate società devono rideterminare l'**IRES e l'IRAP** relative al 2016 come se le nuove regole non fossero ancora state in vigore, vale a dire in base alla disciplina vigente *ante* DL 83/2015. Anche per le società che applicano il metodo previsionale, l'IRES e l'IRAP che si presumono dovute per il 2017 (base di computo degli acconti 2017) vanno calcolate in base alla disciplina previgente.

Infine, i soggetti che effettuano, in forma **occasionale**, noleggio di navi e imbarcazioni da diporto e assoggettano i proventi derivanti da tale attività all'imposta sostitutiva del 20% prevista dall'art. 49-bis del DLgs. 171/2005 devono determinare l'acconto IRPEF/IRES senza tenere conto del regime agevolato.

Pertanto, in caso di adozione del metodo storico, ai soli fini del calcolo dell'acconto 2017, l'IRPEF/IRES dovuta per il 2016 deve essere rideterminata facendo concorrere alla formazione del reddito complessivo i proventi che, nel modello REDDITI 2017, sono stati assoggettati ad imposta sostitutiva.

Invece, nell'ipotesi di adozione del metodo previsionale, l'IRPEF/IRES presunta relativa al 2017 (base di computo dell'acconto) va calcolata facendo concorrere al reddito complessivo anche i proventi che saranno poi assoggettati, nel modello REDDITI 2018, ad imposta sostitutiva.

Ricalcolo dell'acconto IRPEF da indicare nel modello REDDITI 2017 PF

In ogni caso, se oggetto di rideterminazione è l'IRPEF 2016, occorre compilare il **rigo RN61** ("Ricalcolo reddito") del modello REDDITI 2017 PF, barrando la colonna 1 e indicando:

- nella colonna 2 ("Reddito complessivo"), il reddito complessivo ricalcolato in applicazione delle disposizioni che ne hanno imposto la rideterminazione;
- nella colonna 3 ("Imposta netta"), l'importo dell'imposta netta ricalcolata;
- nella colonna 4 ("Differenza"), l'importo del rigo RN34 rideterminato.

Nessuna indicazione è, invece, richiesta nel caso di ricalcolo dell'IRES 2016.