

Disposizioni generali

Con il Provv. 30 gennaio 2018, n. 24824, l'Agenzia delle entrate ha approvato in via definitiva, con le relative istruzioni, il modello Redditi SC 2018, relativo ai redditi 2017. Sono, altresì, approvati i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri per il periodo d'imposta 2017. Si ricorda che, quest'anno, il modello Redditi SC 2018 deve essere presentato, dai soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, entro il 31 ottobre 2018. Diversamente, poiché la legge di bilancio 2018 (legge 27 dicembre 2017, n. 205) è intervenuta solo sui termini "fissi" di presentazione della dichiarazione, non modificando l'art. 2, comma 2, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, il termine "mobile" per la presentazione della dichiarazione dei soggetti IRES con esercizio non coincidente con l'anno solare resta fissato all'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Aspetti generali

A seguito delle modifiche apportate con la legge di bilancio 2018 (legge 27 dicembre 2017, n. 205), il modello Redditi SC 2018 va **presentato, in via telematica**, direttamente o tramite un intermediario abilitato:

- **entro il 31 ottobre 2018**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- entro **l'ultimo giorno del nono mese** successivo alla chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti con periodo d'imposta non solare; a tal fine, non rileva la data di approvazione del bilancio o del rendiconto ma solo la data di chiusura del periodo d'imposta (così, ad esempio, una s.r.l. con periodo d'imposta 1° luglio 2017 – 30 giugno 2018 dovrà presentare il modello Redditi SC 2018, in via telematica, entro il 2 aprile 2019 in quanto il 31 marzo 2019 cade di domenica).



Attenzione

Restano, comunque, fermi i termini previsti dagli artt. 5 e 5-bis del D.P.R. n. 322/1998 e successive modificazioni nei casi di liquidazione, trasformazione, fusione o scissione totale.

Le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine sono considerate valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge (artt. 2 e 8 del D.P.R. n. 322/1998 e successive modificazioni). Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a 90 giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

Si rammenta che per le società con **esercizio non coincidente con l'anno solare** vanno utilizzati i modelli dichiarativi approvati per l'anno precedente (c.d. "vecchi modelli"). Ai fini dell'IRES, per i periodi d'imposta chiusi **anteriormente al 31 dicembre 2017**, anche se iniziati nel corso del 2016 (ad es. periodo dal 1° luglio 2016 al 30 giugno 2017), la dichiarazione dei redditi va presentata utilizzando il modello Redditi 2017. Qualora il modello Redditi 2017 non consente l'indicazione di alcuni dati necessari per la dichiarazione, richiesti invece nei modelli approvati nel 2018, questi dovranno essere forniti solo a richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Soggetti interessati

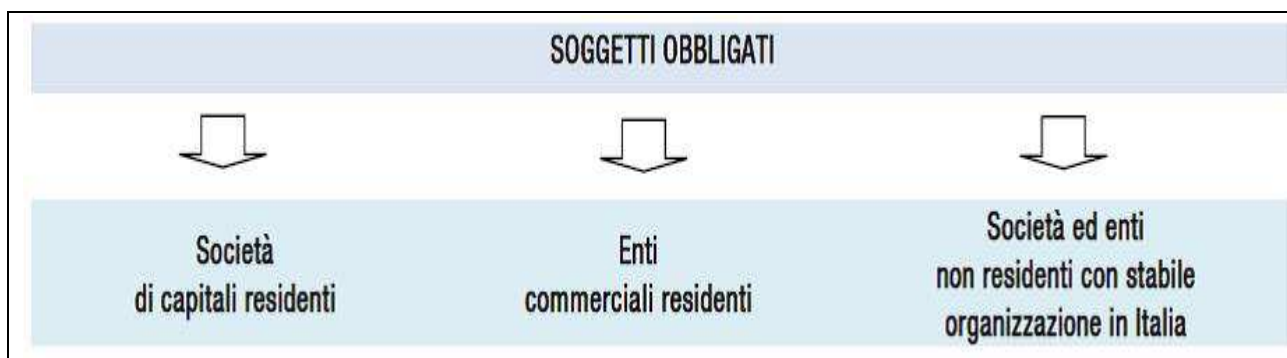
Sono tenuti alla presentazione del modello Redditi SC i seguenti soggetti IRES:

- società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative, comprese società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di ONLUS e cooperative sociali, società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) 2157/2001 regolamento (CE) 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) 1435/2003, residenti nel territorio dello Stato;
- enti commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
- società di ogni tipo (tranne società semplici, società e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR) nonché enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato, compresi i trust, che hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione.

Si considerano residenti le società e gli enti che, per la maggior parte del periodo d'imposta, hanno la sede legale o la sede amministrativa o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

Inoltre, salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo nei soggetti di cui alle lett. a) e b), comma 1, art. 73, TUIR, se, in alternativa:

- sono controllati, anche indirettamente da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.



Il modello Redditi SC deve essere altresì presentato per la dichiarazione dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi dai seguenti soggetti:

- società di gestione del risparmio, imprese di assicurazione, banche e società di intermediazione mobiliare che intervengono quali soggetti istitutori di fondi pensione aperti e interni;
- società ed enti al cui interno sono costituiti fondi accantonati per fini previdenziali ai sensi dell'art. 2117 c.c., se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti;
- imprese di assicurazione per i contratti di assicurazione di cui all'art. 9-ter, D.Lgs. n. 124/1993 e all'art. 13, comma 2-bis, D.Lgs. n. 47/2000.

Soggetti IRES non interessati al modello

Si precisa che i soggetti IRES diversi da quelli su indicati, devono invece presentare il **modello "Redditi - Enti non commerciali** ed equiparati". Nello specifico, si tratta di:

- enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti in Italia;
- Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (ONLUS) di cui all'art. 10, D.Lgs. n. 460/1997, ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);
- società ed enti non commerciali di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato;
- curatori di eredità giacenti se il chiamato all'eredità è soggetto all'IRES e se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione.

Modalità di presentazione del modello

La dichiarazione va presentata secondo una delle seguenti modalità:

- direttamente dal contribuente, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- tramite intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, CAF, altri soggetti abilitati).
- tramite società appartenenti al gruppo;
- consegnando una copia cartacea presso un qualsiasi ufficio postale nei casi previsti.

In caso di **presentazione telematica**, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è **conclusa la ricezione dei dati** da parte dell'Agenzia delle entrate. La **prova della presentazione** della dichiarazione è data dalla **comunicazione** attestante l'avvenuto ricevimento dei dati, rilasciata sempre per via telematica.

Presentazione telematica diretta

I contribuenti che predispongono la propria dichiarazione possono scegliere di trasmetterla direttamente, senza avvalersi di un intermediario abilitato. In tal caso, la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate.

I soggetti che scelgono di **trasmettere direttamente** la propria dichiarazione devono utilizzare i servizi telematici **Entratel o Fisconline** in base ai requisiti posseduti per il conseguimento dell'abilitazione.

Presentazione telematica tramite un intermediario

Qualora il contribuente si rivolga ad un intermediario abilitato per la trasmissione del modello Redditi, deve farsi rilasciare dallo stesso intermediario:

- una **dichiarazione** datata e sottoscritta, comprovante **l'assunzione dell'impegno** a trasmettere, per via telematica, i dati contenuti nel modello; detta dichiarazione dovrà poi precisare se il modello Redditi è stato consegnato dal contribuente già compilato o se lo stesso verrà predisposto dall'intermediario;

La data dell'impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, dovrà essere successivamente riportata nello specifico riquadro "*Impegno alla presentazione telematica*" posto nel frontespizio della dichiarazione;

- **entro 30 giorni** dal termine previsto per la presentazione in via telematica, **l'originale della dichiarazione**, firmata dal contribuente e redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle Entrate, **unitamente a copia della comunicazione** dell'Agenzia (ricevuta) che

attesta l'avvenuta ricezione della dichiarazione. L'attestazione di ricezione telematica è prova per il dichiarante di avvenuta presentazione della dichiarazione e dovrà essere conservata dal medesimo, unitamente all'originale della dichiarazione e alla restante documentazione, fino al termine del periodo previsto per l'attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.



Attenzione

Si fa presente che la legge di Stabilità 2016, sostituendo integralmente l'art. 57, D.P.R. n. 633/1972 (IVA) e l'art. 43, D.P.R. n. 600/1973 (imposte dirette), ha esteso il termine per la notifica degli accertamenti. Di conseguenza, dalle dichiarazioni 2017, relative al periodo di imposta 2016, la documentazione va conservata:

- fino al 31 dicembre del 5° anno successivo (anziché quarto) a quello in cui è stata presentata la dichiarazione;
- fino al 31 dicembre del 7° anno successivo (anziché quinto) a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, in caso di omessa dichiarazione.

Gli **intermediari abilitati, le società del gruppo o gli altri incaricati** (società del gruppo o altre Amministrazioni) devono **conservare copia della dichiarazione trasmessa**, anche su supporto informatico, per lo stesso periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione finanziaria in sede di controllo. Il contribuente dovrà verificare il puntuale rispetto dei suddetti adempimenti da parte dell'intermediario, segnalando eventuali inadempienze a qualsiasi ufficio della regione in cui è fissato il proprio domicilio fiscale e rivolgersi, eventualmente, ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.

Dichiarazione trasmessa da società appartenenti a gruppi

Per quanto riguarda i gruppi, la trasmissione telematica della dichiarazione relativa ai soggetti a questi appartenenti, può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel.

Si considerano appartenenti al gruppo l'ente (anche non commerciale) o la società (anche di persone) controllante e le società controllate. Si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50% del capitale fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente.

La società del gruppo può effettuare la presentazione per via telematica delle dichiarazioni delle altre società che appartengono al medesimo gruppo per le quali assume l'impegno alla presentazione della dichiarazione. Possono altresì avvalersi delle stesse modalità di presentazione telematica le società appartenenti al medesimo gruppo che operano come rappresentanti fiscali di società estere, ancorché queste ultime non appartengano al medesimo gruppo.

È possibile presentare, contemporaneamente o in momenti diversi, alcune dichiarazioni direttamente ed altre tramite le società del gruppo o un intermediario.

Le società e gli enti che assolvono all'obbligo di presentazione per via telematica rivolgendosi ad un intermediario abilitato o ad una società del gruppo non sono tenuti a richiedere l'abilitazione alla trasmissione telematica. Per incaricare un'altra società del gruppo della presentazione telematica della propria dichiarazione, la società dichiarante deve consegnare la propria dichiarazione, debitamente

sottoscritta, alla società incaricata; quest'ultima società dovrà osservare tutti gli adempimenti previsti per la presentazione telematica da parte degli intermediari abilitati.

Presentazione agli uffici postali

I soggetti non obbligati alla presentazione telematica possono presentare la dichiarazione modello Redditi presso un ufficio postale.



Attenzione

Le dichiarazioni presentate tramite un ufficio postale da parte dei contribuenti obbligati alla presentazione per via telematica sono da ritenersi non redatte in conformità al modello approvato e, conseguentemente, si rende applicabile la **sanzione** prevista dall'art. 8, comma 1, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (circolare 19 giugno 2002, n. 54/E).

Comunicazione di avvenuta presentazione della dichiarazione

La **prova della presentazione** è data, in questo caso, dalla comunicazione dell'Agenzia attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica.



Ricorda

Tale comunicazione è consultabile su Fisconline nella Sezione "Ricevute" per gli utenti registrati ai servizi telematici.

La stessa **comunicazione può essere richiesta**, senza limiti di tempo, a qualsiasi Ufficio dell'Agenzia delle entrate. In relazione alla verifica della tempestività delle dichiarazioni presentate per via telematica, sono da **considerarsi tempestive** le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti (art. 2 del D.P.R. n. 322/1998), ma **scartate** dal servizio telematico, purché queste vengano **ritrasmesse entro i cinque giorni** successivi alla data contenuta nella comunicazione dell'Agenzia delle entrate che attesta il motivo dello scarto.

Responsabilità dell'intermediario abilitato

In caso di **tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni**, l'art. 7-bis del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, prevede, a carico degli intermediari, una **sanzione da euro 516 a euro 5.164**, con riferimento alla quale deve ritenersi consentito il **ravvedimento operoso** (circolare 27 settembre 2007, n. 52/E).

È prevista, altresì, la **revoca dell'abilitazione** quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse gravi o ripetute irregolarità, ovvero in presenza di provvedimenti di sospensione irrogati dall'ordine di appartenenza del professionista o in caso di revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività da parte dei Centri di assistenza fiscale.

Le principali novità della modulistica

Nell'ambito della modulistica sono state apportate, quest'anno, le seguenti principali novità.

Frontespizio

In primo luogo si rileva che, nell'ambito del frontespizio del modello, nel riquadro **"Altri dati"** è stata inserita la casella **"Impresa sociale"**, che deve essere barrata dai soggetti che applicano la disciplina dell'impresa sociale (art. 1, comma 3, del D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 112).

Altra novità del frontespizio ha riguardato il riquadro **"Tipo di dichiarazione"**, nell'ambito del quale è stata **"aggiunta"** la casella relativa all'**addizionale IRES** di 3,5 punti percentuali all'**aliquota** di cui all'art. 77 del TUIR per gli **enti creditizi e finanziari**, escluse le società di gestione e le società di intermediazione mobiliare, e per la Banca d'Italia (art. 1, comma 61, della legge 28 dicembre 2015, n. 208).

Reddito d'impresa

Per quanto riguarda il **quadro RF** del modello Redditi SC si rilevano le seguenti novità:

- tra le **variazioni "in aumento" (rigo RF31) e in "diminuzione" (rigo RF55)**, sono stati inseriti alcuni **"nuovi" codici**, al fine di tenere conto delle modalità applicative del regime di esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni ("*branch exemption*") di imprese residenti di cui all'art. 168-ter del TUIR previste con il provvedimento dell'Agenzia delle entrate 28 agosto 2017;
- tra le **variazioni "in diminuzione" (rigo RF50)**, sono state inserite **due nuove colonne** per indicare l'agevolazione riguardante gli utili e gli avanzi di gestione delle **imprese sociali** destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta o ad aumento gratuito del capitale sociale (art. 18, commi 1 e 2, del D.Lgs. n. 112/2017).

- nel **rigo RF55**, tra le **"altre variazioni in diminuzione"**, sono stati previsti alcuni **"nuovi" codici** per tenere conto della proroga delle disposizioni agevolative riguardanti il **"super ammortamento"** e l'**"iper ammortamento"**;
- il **"Prospetto per la determinazione degli interessi passivi indeducibili"** non deve essere più compilato dalle società di gestione dei fondi comuni di investimento e dalle società di intermediazione mobiliare di cui al Testo Unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria.

Determinazione dell'IRES – Quadro RN

Ne quadro RN del modello Redditi SC, si rilevano le seguenti novità:

- è stato inserito nel **rigo RN4**, un nuovo campo in cui indicare l'**importo delle perdite ricevute riferibili a una nuova attività produttiva** ai sensi dei commi 76 e 77 dell'art. 1 della legge

11 dicembre 2016, n. 232, computabili, dalla società cessionaria, in diminuzione del reddito complessivo dello stesso periodo d'imposta della cessione;

RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti	1	in misura limitata	2	in misura piena	3	Ricevuta	4
				,00		,00		,00	,00

- è stata prevista l'**aliquota IRES del 24 per cento**, in luogo del 27,5 per cento, a seguito della modifica apportata all'art. 77, comma 1, del TUIR. Inoltre, è stata prevista l'indicazione per gli **enti creditizi e finanziari**, escluse le società di gestione dei fondi comuni di investimento, e per la Banca d'Italia, dell'imposta **addizionale di 3,5 punti percentuali all'aliquota** di cui all'art. 77 del TUIR;
- è stata prevista, la **riduzione alla metà dell'aliquota IRES** nei confronti delle **società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI**. L'agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti del Reg. (UE) 18 dicembre 2013, n. 1407/2013, relativo all'applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «*de minimis*».

Altre imposte – Quadro RQ

Per quanto riguarda il quadro RQ, si rileva che quest'anno:

- il prospetto "**Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni**" accoglie la rivalutazione dei valori delle partecipazioni e dei terreni posseduti al 1° gennaio 2017 (ai sensi del comma 554 dell'art. 1 della legge n. 232/2016) e alla data del **1° gennaio 2018** (ai sensi dei commi 997 e 998 dell'art. 1 della legge n. 205/2017);
- sono stati **eliminati**, per esaurimento dell'efficacia delle disposizioni, il prospetto per la "**Rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni**" ed il prospetto relativo alla "**Liquidazione del fondo comune di investimento immobiliare**".

Prospetti vari – Quadro RS

Numerose sono, poi, le novità che hanno interessato il quadro RS, che vengono di seguito riportate:

- il prospetto "**Deduzione ACE**" è utilizzato anche in applicazione del regime di esenzione degli utili e delle perdite delle **stabili organizzazioni** ("*branch exemption*");
- il prospetto "**Spese di riqualificazione energetica**" è stato aggiornato per tenere conto della **proroga** delle agevolazioni riguardanti le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica, a seguito delle novità previste dalla Legge di Bilancio 2018;
- il prospetto "**Spese per interventi su edifici ricadenti nelle zone sismiche**" è stato implementato, per tenere conto degli ulteriori interventi agevolati da cui derivi una **riduzione del rischio sismico** che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore, realizzati nei Comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico "1" ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 aprile 2006, n. 3519;
- il prospetto "**Perdite di impresa non compensate**" è stato modificato, al fine di indicare le perdite fiscali oggetto di cessione ai sensi dell'art. 1, commi 76 e 77, della legge n. 232/2016;
- è stato inserito un nuovo prospetto "**Comunicazione art. 4 – D.M. 4 agosto 2016**" per i contribuenti che esercitano le opzioni di cui all'art. 1, comma 3, e all'art. 2, comma 1, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127 (in materia di **trasmissione telematica delle operazioni IVA**), per comunicare,

con riguardo al 2017, l'esistenza dei presupposti per la **riduzione dei termini di decadenza dell'accertamento**;

Comunicazione art. 4 D.M. 4 agosto 2016	RS269 Esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza	<input type="checkbox"/>
---	---	--------------------------

- è stato inserito un nuovo prospetto **"Grandfathering - Opzione marchi d'impresa (Patent Box)"** per i soggetti che, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, hanno esercitato in dichiarazione l'opzione per il regime di **"Patent box"** e che devono comunicare per i **marchi d'impresa** i dati previsti dall'art. 13 del D.M. 28 novembre 2017.

Grandfathering (Patent box) RS270	Numero marchi	Raddio agevolabile					
	1	2	,00				
			Codice Stato estero				
	A) Società che esercita il controllo diretto		3				
	B) Società che esercita il controllo indiretto		4				
C) Società correlate		5	6	7	8	9	

Comunicazioni per i regimi opzionali – Quadro OP

Infine, nell'ambito del quadro OP, è stato inserito un **nuovo prospetto** per i soggetti che, a decorrere dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, devono comunicare in dichiarazione l'**opzione per il regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali** (cd. **"Patent box"**, D.M. 28 novembre 2017).

Termini di versamento dell'imposta

Il versamento del saldo IRES 2017 e del primo acconto 2018 va effettuato (a seguito delle modifiche operate dal D.L. n. 193/2016) entro:

- **l'ultimo giorno del sesto mese successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta, ossia al 30 giugno 2018 (o, meglio, entro il 2 luglio 2018, in quanto il 30 giugno cade di sabato) ovvero al 31 luglio 2018 con applicazione della maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo, per le società con esercizio coincidente con l'anno solare ed approvazione del bilancio nei termini "ordinari";



Ricorda

Gli adempimenti fiscali (compresi gli obblighi di versamento) che scadono **tra il 1° ed il 20 agosto** di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione.



Esempio

Esercizio coincidente con anno solare	1/1/2017 – 31/12/2017
Approvazione bilancio nel termine ordinario	30/4/2018
Versamento	2/7/2018 senza maggiorazioni
	31/7/2018 con maggiorazione 0,40%

Esercizio non coincidente con anno solare	1/6/2017 – 31/5/2018
Approvazione bilancio nel termine ordinario	30/9/2018
Versamento	30/11/2018 senza maggiorazioni
	31/12/2018 con maggiorazione 0,40%

- **l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio**, per le società con esercizio coincidente con l'anno solare ed approvazione del bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (ovvero entro il 30 giugno 2018), con la possibilità di usufruire del differimento di 30 giorni con la maggiorazione dello 0,40%.



Esempio

Esercizio coincidente con anno solare	1/1/2017 – 31/12/2017
Approvazione bilancio	28/6/2018 (oltre 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio)
Versamento	31/7/2018 senza maggiorazioni
	31/8/2018 con maggiorazione 0,40%

Esercizio non coincidente con anno solare	1/4/2017 – 31/3/2018
Approvazione bilancio	30/9/2018 (termine speciale)
Versamento	31/10/2018 senza maggiorazioni
	30/11/2018 con maggiorazione 0,40%

Tuttavia, in caso di **mancata approvazione del bilancio**:

- nel termine "ordinario" di 120 giorni, il versamento va comunque effettuato **entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo** alla chiusura del periodo d'imposta;
- nel "maggior termine" di 180 giorni, il versamento va comunque effettuato entro **l'ultimo giorno del mese successivo** a quello entro il quale lo stesso avrebbe dovuto essere approvato.



Esempio

In caso di approvazione del bilancio al 30 giugno 2018 la società deve effettuare i versamenti entro il 31 luglio 2018. Parimenti, in caso di mancata approvazione del bilancio entro il 28 giugno 2018, la società deve effettuare i versamenti entro il 31 luglio 2018.

I predetti versamenti possono, altresì, essere differiti di 30 giorni rispetto ai termini indicati, applicando la maggiorazione dello 0,40%.

Per le imposte risultanti dalla dichiarazione, si rammenta che l'importo minimo da versare, ovvero rimborsabile o utilizzabile in compensazione è pari ad euro 12.

Inoltre, si rammenta che:

- gli importi delle imposte da dichiarazione vanno versati arrotondati all'unità di euro;
- se l'ammontare indicato in dichiarazione deve essere successivamente elaborato (acconti, rateazioni) prima di essere versato, si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro (es. euro 10.000,752 arrotondato diventa euro 10.000,75; euro 10.000,755 arrotondato diventa euro 10.000,76; euro 10.000,758 arrotondato diventa euro 10.000,76) trattandosi di importi che non si indicano in dichiarazione ma direttamente nel modello di versamento F24;
- se il termine di pagamento **scade di sabato o di giorno festivo**, il versamento è tempestivo, se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

Il versamento degli acconti

I versamenti di acconto dell'IRES sono effettuati in **due rate**, salvo che il versamento della prima rata **non superi euro 103** (art. 17, comma 3, del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435). L'acconto **non è dovuto**, se l'imposta relativa al periodo d'imposta precedente al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, è di ammontare **non superiore a 20,66 euro**.

La percentuale dell'acconto dell'IRES è fissata nella misura del **100%**: il **40%** dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della **prima rata** ed il "residuo" importo alla scadenza della seconda.

Nello specifico, il versamento è effettuato:

- a. per la **prima rata**, nel termine previsto per il versamento del **saldo dovuto in base alla dichiarazione**, ossia entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. La prima rata può essere versata **entro il trentesimo giorno successivo** al termine ordinario di scadenza, **maggiorando** le somme da versare dello **0,40%** a titolo di interesse corrispettivo. Per coloro che effettuano la **compensazione**, la maggiorazione si applica solamente sulla differenza tra debiti e crediti, se positiva;
- b. per la **seconda o unica rata**, entro l'**ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta** cui si riferisce la presente dichiarazione. Ai fini del computo dell'acconto, **non si può tenere conto**, nella misura del 70 per cento, delle ritenute sugli interessi, premi e altri frutti dei titoli, scomutate per il periodo d'imposta precedente.

In caso di adesione al regime di **tassazione per trasparenza** (artt. 115 e 116 del TUIR), l'obbligo di versamento dell'acconto permane, nel primo periodo d'imposta di efficacia dell'opzione, anche in capo alla società partecipata. In caso di esercizio dell'opzione per il **consolidato nazionale o mondiale**, al versamento dell'acconto è tenuta esclusivamente la società o ente consolidante. Il versamento dell'acconto dell'imposta dovuta sui redditi derivanti da partecipazioni in soggetti esteri residenti o localizzati in **Stati o territori a regime fiscale privilegiato**, anche speciale, di cui al comma 4 dell'art.

167 del TUIR, assoggettati a tassazione separata nel quadro RM della dichiarazione (quadro RM, sezione I, del modello Redditi SC), va effettuato secondo i termini e le modalità su indicate. L'acconto va, tuttavia, determinato autonomamente rispetto all'acconto per i redditi assoggettati in via ordinaria ad IRES.

Rateazione dei versamenti

L'art. 20, D.Lgs. n. 241/1997, prevede la possibilità di rateizzare i versamenti del saldo e dell'eventuale prima rata di acconto in un numero di rate a scelta del contribuente da un minimo di due ad un massimo di sei.

In particolare:

- l'opzione per il pagamento rateale deve essere effettuata in occasione del primo versamento con il modello F24 nel quale deve essere indicato, relativamente ad ogni singolo codice tributo, nello spazio denominato "rateazione" sia la rata che si sta versando, sia il numero di rate prescelto (ad esempio, se si versa la prima di sei rate, si deve indicare "0106");
- il pagamento deve in ogni caso concludersi entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione;
- sugli importi da versare con le rate mensili successive, si applicano gli interessi dello 0,33% in misura forfetaria, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il versamento.



Esempio

Qualora la prima rata di versamento scada il 2 luglio 2018 (il 30 giugno 2018 cade di sabato) la seconda scade il successivo 16 luglio con l'applicazione degli interessi dello 0,16 per cento. Qualora, invece, la prima rata di versamento scada il 20 agosto 2018 (il 1° agosto slitta al 20 agosto), la seconda scade il medesimo 20 agosto 2018 senza applicazione degli interessi.

I soggetti che effettuano i versamenti entro il trentesimo giorno successivo ai termini di scadenza previsti per ciascuno di essi devono preventivamente maggiorare le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo (art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 435/2001). Pertanto, il soggetto che fruisce del differimento dal 2 luglio 2018 al 20 agosto 2018, ai fini della rateazione, può fare riferimento al prospetto sotto riportato, avendo cura di maggiorare preventivamente gli importi della misura dello 0,40%.

Al riguardo, si veda il seguente prospetto riguardante i contribuenti titolari di partita IVA:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1ª	2 luglio	0,00	20 agosto	0,00
2ª	16 luglio	0,16	20 agosto	0,00
3ª	20 agosto	0,49	17 settembre	0,33
4ª	17 settembre	0,82	16 ottobre	0,66
5ª	16 ottobre	1,15	16 novembre	0,99
6ª	16 novembre	1,48		

(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

Nel caso, invece, di un contribuente non titolare di partita IVA, il pagamento della prima rata può essere effettuato entro il 2 luglio 2018 (il 30 giugno 2018 cade di sabato) ovvero entro il 20 agosto 2018 (il 1° agosto slitta al 20 agosto).

La seconda rata deve essere versata entro il 31 luglio 2018 con l'applicazione degli interessi dello 0,31 per cento, ovvero entro il 31 agosto 2018 con l'applicazione degli interessi dello 0,11 per cento. Al riguardo, si veda il seguente prospetto:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1ª	2 luglio	0,00	20 agosto	0,00
2ª	31 luglio	0,31	31 agosto	0,11
3ª	31 agosto	0,64	1 ottobre	0,44
4ª	1 ottobre	0,97	31 ottobre	0,77
5ª	31 ottobre	1,30	30 novembre	1,10
6ª	30 novembre	1,63		

(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

Compensazione

I debiti ed i crediti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, INPS, regioni, INAIL) risultanti dalla dichiarazione possono essere oggetto di compensazione mediante il modello F24. In particolare, i crediti risultanti dal modello Redditi possono essere utilizzati in compensazione **dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta 2017**. I contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi, alle relative addizionali e alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito per **importi superiori a 5.000 euro** annui devono fare apporre sulla dichiarazione dei redditi il **visto di conformità ovvero l'attestazione** da parte del revisore incaricato del controllo contabile. Il visto di conformità non è richiesto con riferimento ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni, ad eccezione di quelli il cui presupposto è riconducibile alle imposte sui redditi e alle relative addizionali (si veda la circolare 25 settembre 2014, n. 28/E). Tuttavia, con riferimento a quest'ultima tipologia di crediti d'imposta, non è necessario il visto di conformità per l'utilizzo del credito residuo derivante dalla precedente dichiarazione, sempre che non siano maturati e utilizzati crediti nuovi di importo superiore al limite oltre il quale è richiesto il visto di conformità. Gli importi a credito che il contribuente sceglie di utilizzare in compensazione **non devono essere necessaria-**

mente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla medesima dichiarazione. Ad esempio, l'eccedenza a credito IRES può essere utilizzata per compensare altri debiti (IVA, ritenute) piuttosto che per diminuire l'acconto IRES. Il contribuente può **avvalersi del tipo di compensazione che ritiene più indicata alle sue esigenze** e, conseguentemente, utilizzare gli importi a credito:

- **in compensazione, per il pagamento dei debiti relativi ad una diversa imposta, alle ritenute ed ai contributi.** In tale caso, il contribuente è obbligato a compilare e presentare il modello F24, anche se, per effetto dell'eseguita compensazione, il modello stesso presenti un saldo finale uguale a zero;
- **in diminuzione degli importi a debito relativi alla medesima imposta.** In tale caso, il contribuente può scegliere se esporre la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione ovvero anche nel modello F24. Il limite massimo dei crediti d'imposta rimborsabili in conto fiscale e/o utilizzabili in compensazione è di 700.000 euro per ciascun anno solare. Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore al suddetto limite, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo. L'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi a una stessa imposta non rileva ai fini del limite massimo di euro 700.000, anche se la compensazione è effettuata mediante il modello F24.

I soggetti **titolari di partita IVA** che intendono effettuare la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi sono tenuti ad **utilizzare esclusivamente i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

Modalità di versamento con F24

Come anticipato, per il versamento delle imposte e dei contributi va obbligatoriamente utilizzato il modello F24. A decorrere dal 13 dicembre 2016, l'art. 7-quater del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, ha introdotto una norma che consente ai **soggetti privati l'utilizzo del modello F24 "cartaceo" anche in caso di operazioni oltre 1.000 euro**. Se il modello F24, **per effetto di compensazioni**, presenta un **saldo pari "a zero"**, lo stesso va presentato, sia da parte dei soggetti titolari di partita IVA, che da parte dei soggetti "privati", esclusivamente tramite i servizi telematici delle Entrate (Entratel/Fisconline).

Ulteriore novità in materia di compensazione sono state apportate dal D.L. 24 aprile 2017, n. 50. In particolare, per effetto delle modifiche apportate all'art. 37, comma 49-bis, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, è stato previsto l'**obbligo**, per i soggetti **titolari di partita IVA**, di **utilizzare esclusivamente i servizi telematici** dell'Agenzia delle entrate (Entratel/Fisconline) in caso di compensazioni in F24 (a prescindere dall'importo del credito utilizzato) di crediti relativi a:

- IVA (annuali o relativi a periodi inferiori);
- imposte sui redditi (IRPEF, IRES, IRAP) e relative addizionali;
- ritenute alla fonte;
- imposte sostitutive;
- crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

È stata, quindi, **soppressa la soglia dei 5.000 euro annui**, oltre la quale scattava l'obbligo di utilizzare, ai fini della compensazione in F24, esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia.



MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24- SINTESI		
F24 con saldo zero (per effetto di compensazioni tra debiti e crediti)		
Titolari partita IVA/ Privati	Canali telematici delle Entrate (Fisconline o Entratel), direttamente dal contribuente o tramite un intermediario abilitato.	NO presentazione F24 con servizi di <i>home banking</i> , <i>remote banking</i> o altri messi a disposizione da Banche, Poste, ecc.
F24 a "debito" con compensazione		
Titolari partita IVA	Canali telematici delle Entrate (Fisconline o Entratel), direttamente dal contribuente o tramite un intermediario abilitato	NO presentazione F24 con servizi di <i>home banking</i> , <i>remote banking</i> o altri messi a disposizione da Banche, Poste, ecc.
Privati	Canali telematici dell'Agenzia delle Entrate (Fisconline o Entratel), oppure servizi di <i>home banking</i> , <i>remote banking</i> oppure altri messi a disposizione da Banche, Poste, ecc.	
F24 a "debito" senza compensazione		
Titolari partita IVA	Canali telematici dell'Agenzia delle entrate (Fisconline o Entratel), oppure servizi di <i>home banking</i> , <i>remote banking</i> oppure altri messi a disposizione da Banche, Poste, ecc.	
Privati	Modello cartaceo, servizi telematici delle Entrate (Entratel o Fisconline) o bancari (<i>remote/home banking</i>)	
F24 "a debito" con compensazione di crediti IRPEF, IVA, IRES, IRAP, addizionali, imposte sostitutive, crediti da quadro RU, ritenute		
Titolari partita IVA	Canali telematici dell'Agenzia delle entrate (Fisconline o Entratel)	

Codici tributo per l'invio dei modelli F24

Con la risoluzione 9 giugno 2017, n. 68/E, l'Agenzia delle entrate ha provveduto ad individuare i **codici tributo**, il cui utilizzo in compensazione necessita, per i soli soggetti titolari di partita IVA, dell'utilizzo dei servizi telematici.



Attenzione

Si ricorda che l'obbligo di presentare l'F24 tramite i canali telematici delle Entrate non sussiste nel caso di una **compensazione di tipo "verticale" o "interna"**, quando cioè le somme a credito e a debito rientrano nella stessa tipologia d'imposta (per esempio, IVA da IVA).

Diversamente, l'obbligo di utilizzo dei canali telematici opera in caso di **compensazione "orizzontale" o "esterna"**, ossia tra tributi diversi.

In particolare, si fa presente che:

- nell'allegato 2 al documento di prassi, sono riportati i codici tributo, il cui utilizzo in compensazione necessita, per i soli soggetti titolari di partita IVA, dell'utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate;

- nell'allegato 3 al documento di prassi, sono riportati i codici tributo utilizzati per la compensazione di tipo "verticale" o "interna", per i quali non sussiste il nuovo obbligo.



Esempio

Se, in sede di compilazione del modello F24, in corrispondenza della colonna "importi a debito versati", è esposto il codice tributo "2002" [IRES- acconto seconda rata o acconto in unica soluzione] per euro 10.000 e, in corrispondenza della colonna "importi a credito compensati", sono esposti, ciascuno per euro 5.000, i codici tributo:

- "2003" [IRES - saldo]

- "6099" [credito IVA - dichiarazione annuale],

devono essere utilizzati i servizi telematici delle Entrate. Ciò in quanto il pagamento dell'acconto IRES (codice "2002") avviene, seppure parzialmente, utilizzando in compensazione un credito IVA (codice "6099"). Tale operazione è da considerare come compensazione "orizzontale" o "esterna": infatti, il codice "2002" non è associato al codice credito "6099". Viceversa, possono essere utilizzati servizi telematici "alternativi" a quelli delle Entrate (ad esempio, il servizio *home banking*), qualora la medesima delega esponga, in corrispondenza della colonna "importi a credito compensati", il solo codice tributo "2003", evidenziando un saldo positivo pari a euro 5.000, qualora lo stesso sia versato con mezzi diversi dalla compensazione.

Si evidenzia, inoltre, che è configurabile come compensazione "orizzontale" o "esterna" (comportando l'obbligo di presentare il modello F24 tramite i servizi telematici delle Entrate) l'operazione con la quale, utilizzando in compensazione un credito IRES di euro 10.000 (codice "2003"), sono pagati un debito IRES di euro 5.000 (codice "2002") e un debito di euro 5.000, riferito a un tributo diverso dall'IRES (ad esempio, IVA, contributi INPS). Inoltre l'Agenzia precisa che tra i codici indicati nell'allegato al documento di prassi non sono ricompresi (in quanto esclusi dai nuovi obblighi):

- i crediti rimborsati dai sostituti a seguito di liquidazione del modello 730;
- le somme erogate a fronte del cd. "bonus Renzi".

Ciò, ovviamente, laddove la delega di pagamento non esponga anche importi a credito per i quali risulta necessario il rispetto dell'obbligo di cui all'art. 37, comma 49-bis, del D.L. n. 223/2006.

Riguardo la generalità dei contribuenti, l'Agenzia rammenta che sono tutt'ora operanti le norme previste dal D.L. 24 aprile 2014, n. 66, in virtù delle quali, fermi restando i limiti già previsti da altre disposizioni vigenti in materia, i **versamenti di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997 sono eseguiti:**

a) "esclusivamente mediante i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, nel caso in cui, per effetto delle compensazioni effettuate, il saldo finale sia di importo pari a zero;

b) esclusivamente mediante i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli **intermediari** della riscossione convenzionati con la stessa, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo».