



STUDIO PASSARELLI Rag. Adriano

Commercialista - Revisore Contabile

Tributi – Lavoro - Società

Circolare informativa per la clientela
del 21 maggio 2015

SALDI D'IMPOSTA 2014 E ACCONTI 2015

In questa Circolare

- 1. Termini di versamento**
- 2. Modalità di versamento**
- 3. Rateazione**
- 4. Determinazione degli acconti**
- 5. Casi particolari di rideterminazione degli acconti**
- 6. Irap**
- 7. Agricoltori che vendono energia prodotta da fonti rinnovabili**
- 8. Metodo previsionale**

Il versamento delle imposte a saldo è sempre da monitorare con attenzione, attese le molteplici variabili implicate. Anche per quest'anno si attende (spera) che vi sia una proroga per alcuni versamenti, in quanto molti contribuenti vorranno tener conto delle risultanze degli studi di settore. Quanto agli acconti, le regole generali sono rimaste invariate, ma le eccezioni sono molteplici, e spesso richiedono il ricalcolo del debito dell'anno precedente.

I versamenti delle imposte dirette (come pure dell'**Iva**) avvengono, in generale, seguendo il principio di **autoliquidazione**: è il contribuente che determina l'importo dovuto nella dichiarazione dei redditi.

Occorre distinguere le diverse imposte, in quanto **Irpef** e **Ires** seguono diverse regole, mentre l'**Irap** è dovuta secondo le disposizioni previste per il soggetto obbligato al versamento. Così, per le persone fisiche e per le società di persone ed equiparate l'acconto è stabilito nella stessa misura prevista per l'Irpef; i soggetti Ires, invece, versano l'Irap secondo le misure dell'imposta sul reddito delle società.

1. Termini di versamento

Tutti i versamenti a saldo che risultano dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto, devono essere eseguiti **entro il 16.6.2015** ovvero entro il 16.7.2015. I contribuenti che scelgono di versare le imposte dovute (saldo per l'anno 2014 e prima rata di acconto per il 2015) nel periodo dal 17.6 al 16.7.2015 devono applicare sulle somme da versare la **maggiorazione dello 0,40%** a titolo di interesse corrispettivo.

I **termini** che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Gli importi delle imposte che scaturiscono dalla dichiarazione devono essere versati **arrotondati** all'unità di euro, così come determinati nella dichiarazione stessa. Se, invece, 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.

ESEMPIO N. 1

Se una rata di versamento del saldo (o anche del primo acconto) risulta essere pari a:

- 10.000,752 euro, arrotondato diventa 10.000,75 euro;
- 10.000,755 euro arrotondato diventa 10.000,76 euro;
- 10.000,758 euro arrotondato diventa 10.000,76 euro,

trattandosi di importi che non si indicano in dichiarazione ma direttamente nel modello di versamento F24.

2. Modalità di versamento

Tutti i contribuenti, per il pagamento delle imposte, devono utilizzare il modello di versamento F24.

Il versamento può avvenire anche a mezzo di **compensazione** di crediti. Infatti, il contribuente ha la facoltà di compensare nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, Inps, Enti Locali, Inail, Enpals) i crediti e i debiti risultanti dalla dichiarazione e dalle denunce periodiche contributive.

Il modello di pagamento unificato F24 permette di indicare in apposite sezioni sia gli importi a credito utilizzati sia gli importi a debito dovuti.

Il pagamento si esegue per la differenza tra debiti e crediti. Il modello F24 deve essere presentato in ogni caso da chi opera la compensazione, anche se il saldo finale indicato risulti uguale a zero per effetto della compensazione stessa. I crediti che risultano dal Modello Unico 2015 possono essere utilizzati per compensare debiti dal giorno successivo a quello della chiusura del periodo di imposta per cui deve essere presentata la dichiarazione da cui risultano i suddetti crediti.

ESEMPIO N. 2

Il credito Irpef relativo al periodo d'imposta 2014 in via di principio può essere compensato a partire dal mese di gennaio 2015 (fatte salve le limitazioni di cui si dirà a breve).

A decorrere dall'anno 2013, i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione **crediti relativi alle imposte sui redditi** e alle relative addizionali e alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo, ai sensi dell'art. 1, co. 574, L. 27.12.2013, n. 147 (Legge di stabilità 2014), di richiedere l'apposizione del visto di conformità relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia, quanto al credito di imposte dirette, ai chiarimenti forniti con la C.M. 25.9.2014, n. 28/E e con la C.M. 14.5.2014, n. 10/E, con le quali, ad esempio, è stato chiarito che il limite di 15.000 euro che fa scattare l'obbligo del visto di conformità sulla dichiarazione di riferimento per i crediti Ires, Irpef, Irap va riscontrato sul singolo tributo e non sul monte compensazioni.

A partire dall'anno 2014 il **limite massimo** dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o compensabili con altre imposte e contributi (cd. **compensazione orizzontale**) è di 700.000 euro, per ciascun anno solare.

Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore a tali limiti, la somma in eccesso può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari oppure può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

È importante ricordare che l'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi alla stessa imposta (cd. **compensazione verticale**) non ha rilievo ai fini del limite massimo di 700.000 euro, anche se la compensazione viene effettuata attraverso il modello F24.

È consentito ripartire liberamente le somme a credito tra importi a rimborso e importi da compensare.

Gli importi a credito che il contribuente sceglie di utilizzare in compensazione ai sensi del D. Lgs. 241/1997 non devono essere necessariamente utilizzati in via prioritaria per compensare i debiti risultanti dalla dichiarazione.

ESEMPIO N. 3

L'eccedenza a credito Irpef può essere utilizzata per compensare altri debiti (imposte sostitutive, ritenute) piuttosto che per diminuire l'acconto Irpef.

Il contribuente può avvalersi del tipo di compensazione che ritiene più indicata alle sue esigenze e, conseguentemente, utilizzare gli importi a credito:

- in compensazione orizzontale ai sensi del D.Lgs. 241/1997, utilizzando il modello F24, per il pagamento dei debiti relativi ad una diversa imposta, alle ritenute ed ai contributi. In tal caso, il contribuente è obbligato a compilare e presentare il modello di pagamento 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 (compensazione verticale). In tal caso, il contribuente può scegliere se esporre la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione ovvero anche nel modello F24.

ESEMPIO N. 4

Qualora il contribuente abbia un saldo Irpef a credito e un debito a titolo di acconto Irpef dovuto per il successivo periodo di imposta può indifferentemente:

- utilizzare il credito Irpef in diminuzione dell'acconto Irpef dovuto per il periodo di imposta successivo, senza presentare il modello F24. Qualora il credito Irpef sia superiore all'acconto Irpef dovuto, può utilizzare il credito eccedente per compensare, in tutto o in parte, altri debiti (Iva, Inps) presentando il modello F24, nel quale deve indicare tale eccedenza nella colonna «Importi a credito compensati». In caso, invece, di credito Irpef inferiore all'acconto Irpef dovuto, deve effettuare il versamento, in misura pari alla differenza tra l'importo a debito e quello a credito, indicando tale ammontare nella colonna «Importi a debito versati» del modello F24;
- utilizzare il credito Irpef per diminuire l'acconto Irpef dovuto per il periodo di imposta successivo utilizzando il modello F24. In tal caso, nella colonna «Importi a debito versati» va indicato il debito Irpef e nella colonna «Importi a credito compensati» va indicato il credito Irpef risultante dalla dichiarazione che si utilizza in compensazione.

Ancorché sia stato scelto di evidenziare la compensazione nel modello F24, la compensazione mantiene la natura di compensazione tra importi della medesima imposta e, quindi, non è computata entro il limite di 700.000 euro di cui sopra.

I **crediti Iva** risultanti dalle liquidazioni periodiche effettuate dai contribuenti possono essere calcolati in diminuzione di quanto risulta dovuto solo dalle successive liquidazioni periodiche Iva.

I contribuenti legittimati a chiedere i rimborsi infrannuali dell'eccedenza dell'Iva detraibile nel corso dell'anno possono, in alternativa, effettuare la compensazione di questa eccedenza.

I **crediti Inps** risultanti dal Modello DM10/2 possono essere compensati nel modello F24 a partire dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito contributivo, a condizione che il contribuente non ne abbia richiesto il rimborso nella denuncia stessa. La compensazione può essere effettuata entro 12 mesi dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito.

Possono essere compensati, inoltre, i crediti risultanti dalla liquidazione effettuata nel quadro RR del Modello Unico 2015 relativo agli iscritti alle gestioni speciali artigiani e commercianti ed ai professionisti senza cassa iscritti alla gestione separata lavoratori autonomi dell'Inps.

La compensazione può essere effettuata fino alla data di scadenza di presentazione della dichiarazione successiva.

I **crediti Inail** utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dall'autoliquidazione dell'anno in corso. Tali crediti possono essere compensati fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione.

Così un credito derivante dall'autoliquidazione 2014/2015 scaduto il 28.2.2015, poteva essere utilizzato in compensazione dalla medesima data fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione. L'eventuale quota di credito che risulta non utilizzata alla data di scadenza finale può essere oggetto di rimborso.

Non possono essere utilizzati in compensazione con debiti nei confronti di altri Enti i crediti derivanti da conteggi e rettifiche dell'Inail.

I contribuenti **titolari di partita Iva** sono obbligati ad effettuare i versamenti in via telematica con le seguenti modalità:

- direttamente:
 1. mediante lo stesso servizio telematico utilizzato per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali;
 2. ricorrendo ai servizi di *home banking* delle banche e di Poste Italiane;
 3. utilizzando i servizi di *remote banking* (CBI) offerti dal sistema bancario.
- tramite gli intermediari abilitati al servizio telematico Entratel che aderiscono ad una specifica convenzione con l'Agenzia delle Entrate ed utilizzano il *software* fornito loro gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate o che si avvalgono dei servizi on line offerti dalle banche e da Poste Italiane.

I contribuenti **non titolari di partita Iva**, fino al 30.9.2014 potevano effettuare i versamenti su modello cartaceo (presso qualsiasi sportello di banche convenzionate, uffici postali, agenti della riscossione), oppure adottare le modalità telematiche di versamento utilizzando i servizi online dell'Agenzia delle Entrate o del sistema bancario e postale.

Dall'1.10.2014, per effetto di quanto disposto dall'art. 11, co. 2, D.L. 66/2014, è stata prevista l'estensione dell'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate e degli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa per i versamenti dell'Iva, Irpef, Ires, Irap, addizionali, imposte sostitutive, ecc., contributi previdenziali/assistenziali, nonché dell'Imu, Tasi e Tari, da effettuare tramite il mod. F24 anche con riferimento ai soggetti non titolari di partita Iva.

A seguito delle predette modifiche, anche i soggetti non titolari di partita iva devono presentare il Modello F24 in via telematica in caso di pagamenti **per importi superiori a euro 1.000 oppure in caso di importi a credito compensati**.

Con C.M.19.9.2014, n. 27/E, l'Agenzia delle Entrate, ha fornito alcuni chiarimenti con particolare riferimento alle ipotesi in cui risulta ancora possibile l'utilizzo del mod. F24 cartaceo.

Si riepilogano di seguito le diverse modalità di versamento.

MODALITÀ di VERSAMENTO

Tipologia versamento	Risultato del modello F24	Modalità utilizzabile
F24 con compensazioni	Risultato finale a zero	Entratel/Fisconline (F24 web/F24 online/F24 cumulativo/ F24 addebito unico). Pertanto nel caso di F24 a zero non sarà più possibile utilizzare né il modello cartaceo né i servizi di remote/home banking gestiti da banche/Poste.
Risultato finale superiore a zero	Entratel/Fisconline remote/home banking	
F24 senza compensazioni	Risultato finale fino a 1.000 euro	Entratel/Fisconline remote/home banking. Il privato può utilizzare anche il modello cartaceo.
Risultato finale oltre 1.000 euro	Entratel/Fisconline remote/home banking.	

Nel modello F24 l'**importo minimo** da indicare relativamente ad ogni singolo codice tributo è pari a 1,03 euro. Tuttavia, non va eseguito alcun versamento se l'importo risultante dalla dichiarazione, riferito alla singola imposta o addizionale, è inferiore o uguale a 12 euro per le somme dovute a titolo di Irpef e addizionali regionali e comunali (o se è inferiore a 10,33 euro per le somme da versare a titolo di Iva).

3. Rateazione

Tutti i contribuenti possono versare in rate mensili le somme dovute a titolo di **saldo** e di **acconto** delle imposte (compresi i contributi risultanti dal quadro RR relativi alla quota eccedente il minimale), ad eccezione dell'acconto di novembre che deve essere versato in un'unica soluzione. In ogni caso il pagamento rateale deve essere completato entro il mese di novembre.

La rateazione non deve necessariamente riguardare tutti gli importi. Ad esempio, è possibile rateizzare il primo acconto Irpef e versare in un'unica soluzione il saldo, o viceversa.

I dati relativi alla rateazione devono essere inseriti nello spazio «Rateazione/Regione/Provincia» del modello di versamento F24.

Sugli importi rateizzati sono dovuti gli **interessi** nella misura del 4% annuo, da calcolarsi secondo il metodo commerciale, tenendo conto del periodo decorrente dal giorno successivo a quello di scadenza della prima rata fino alla data di scadenza della seconda.

Come sopra detto, gli interessi da rateazione non devono essere cumulati all'imposta, ma devono essere versati separatamente.

I contribuenti **non titolari di partita Iva** possono effettuare il pagamento della prima rata entro il 16 giugno 2015 ovvero entro il 16 luglio 2015 maggiorando l'importo dovuto dello 0,40% a titolo d'interesse corrispettivo (R.M. 6.6.2007, n. 128/E). Per le rate successive si applicano gli interessi indicati nella tabella riportata nelle Istruzioni.

I contribuenti **titolari di partita Iva** possono anch'essi effettuare il pagamento della prima rata entro il 16.6.2015, ovvero entro il 16.7.2015 maggiorando l'importo dovuto dello 0,40% a titolo d'interesse corrispettivo. Per le rate successive si applicano gli interessi indicati nella tabella riportata nelle Istruzioni.

4. Determinazione degli acconti

Di seguito vengono riepilogate le regole per la determinazione degli acconti delle varie imposte dirette.

CALCOLO DEGLI ACCONTI

Imposta	Rigo di riferimento e Misura dell'acconto	Termini di versamento
---------	---	-----------------------

Irpef	<p>Rigo RN34 «Differenza» del modello del precedente periodo d'imposta.</p> <p>Se questo importo:</p> <p>a) non supera 51,65 euro, non è dovuto acconto;</p> <p>b) supera 51,65 euro, è dovuto acconto nella misura del 100% del suo ammontare.</p> <p>Atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora l'importo del rigo RN34 risulti pari o superiore ad euro 52.</p>	<p>L'acconto così determinato deve essere versato:</p> <p>a) in unica soluzione entro il 30.11.2015) se l'importo dovuto è inferiore ad 257,52 euro;</p> <p>b) in due rate, se l'importo dovuto è pari o superiore ad 257,52 euro, di cui:</p> <p>– la prima, nella misura del 40%, entro il 16.6.2015 ovvero entro il 16.7.2015 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;</p> <p>– la seconda, per l'importo residuo dovuto, entro il 30.11.2015.</p>
Cedolare secca	<p>Rigo RB11, colonna 3, "Totale imposta cedolare secca". Se questo importo:</p> <p>a) non supera 51,65 euro, non è dovuto acconto;</p> <p>b) supera 51,65 euro, è dovuto acconto nella misura del 95% del suo ammontare.</p> <p>Atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora l'importo del rigo RB11, col. 3, risulti pari o superiore ad euro 52.</p>	
Addizionale comunale all'Irpef	<p>Per determinare l'acconto occorre effettuare le seguenti operazioni:</p> <p>a) applicare al reddito imponibile relativo all'anno di imposta 2014 (rigo RV17 col. 2) l'aliquota deliberata dal comune nel quale il contribuente ha la residenza alla</p>	<p>Prima della determinazione dell'acconto dovuto per addizionale comunale 2015, occorre tener conto dell'eventuale soglia di esenzione deliberata dal comune e rilevabile dalla tabella del Dipartimento delle Finanze cui si rinvia dal sito internet www.agenziaentrate.gov.it.</p> <p>Se il comune ha deliberato determinate agevolazioni con riferimento a particolari</p>

	<p>data dell' 1.1.2015;</p> <p>b) calcolare il 30% dell'importo così determinato (acconto per il 2015);</p> <p>c) detrarre dal risultato ottenuto l'acconto per l'addizionale comunale 2015 trattenuto dal datore di lavoro (rigo RC10 col. 5).</p> <p>Da quest'anno l'aliquota da applicare per l'acconto è sempre quella deliberata per l'anno d'imposta precedente (art. 8, co. 2, D.Lgs. 21.11.2014, n. 175). Pertanto, ai fini dell'acconto dell'addizionale comunale per il 2015, l'aliquota da utilizzare è quella deliberata dal comune per il 2014.</p>	<p>condizioni reddituali è necessario verificare se si è in possesso dei requisiti per fruire delle agevolazioni. Se invece le agevolazioni sono riferite a condizioni soggettive non desumibili dai dati presenti nella dichiarazione (es. l'importo Isee ovvero una particolare composizione del nucleo familiare), il possesso dei requisiti verrà attestato direttamente in dichiarazione.</p>
Ires	<p>La percentuale dell'acconto dell'Ires, è fissata nella misura del 100% di quanto indicato al rigo RN17.</p> <p>In base all'art. 17, D.P.R. 7.12.2001, n. 435, i versamenti di acconto dell'Ires, dovuti ai sensi della L. 23.3.1977, n. 97 sono effettuati in due rate salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi euro 103.</p>	<p>Il 40% dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda. Il versamento è effettuato, rispettivamente:</p> <p>a) per la prima rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione;</p> <p>b) per la seconda rata, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.</p>

5. Casi particolari di rideterminazione degli acconti

Ai fini del computo dell'acconto, non si può tener conto, nella misura del 70%, delle ritenute sugli **interessi, premi e altri frutti dei titoli** di cui all'art. 1, D.Lgs. 1.4.1996, n. 239 (es. obbligazioni e titoli simili), scomutate per il periodo d'imposta precedente (art. 13, co. 1, D.Lgs. 239/1996).

In caso di adesione al regime di **tassazione per trasparenza**, gli obblighi d'acconto permangono, 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**, agli obblighi di versamento dell'acconto è tenuta esclusivamente la società o ente consolidante. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuato, ai sensi dell'art. 118, co. 3, D.P.R. 917/1986, sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti di imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica dei redditi relativi al periodo precedente come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società singolarmente considerate.

Quanto alle Imprese **controllate o collegate estere**, in relazione all'acconto d'imposta dovuto sui redditi derivanti da partecipazioni in soggetti esteri residenti in Paesi o territori diversi da quelli di cui all'art. 168-bis, D.P.R. 917/1986 assoggettati a tassazione separata nel quadro RM di Unico SC, si ricorda che valgono gli stessi termini e le modalità di versamento dei soggetti Ires; tuttavia, l'acconto va determinato autonomamente rispetto all'acconto per i redditi assoggettati in via ordinaria ad Ires.

Ai sensi dell'art. 1, co. 138, L. 27.12.2013, n. 147 (Legge di stabilità 2014), **i soggetti che beneficiano della deduzione** di cui all'art. 1, D.L. 201/2011 (**Ace**), determinano l'acconto delle imposte sui redditi dovute per i periodi di imposta in corso al 31.12.2014 e al 31.12.2015 utilizzando l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del capitale proprio relativa al periodo d'imposta precedente.

Nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta 2015, occorre tenere conto della **rivalutazione dei redditi dominicale e agrario**, prevista dall'art. 7, co. 4, D.L. 24.6.2014, n. 91. Detta disposizione ha incrementato, per il solo anno 2015, la rivalutazione che l'art. 1, co. 512, L. 228/2012 aveva incrementato al 15% per il triennio 2013-2015 (la rivalutazione del 5% per i terreni agricoli, ancorché non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, per il 2015 passa al 10%). Dal 2016 la rivalutazione è fissata al 7%. Si ricorda che la rivalutazione si applica sull'importo risultante dalla rideterminazione operata ai sensi dell'art. 3, co. 50, L. 662/1996, ossia dopo aver rivalutato il reddito dominicale dell'80% e il reddito agrario del 70%. Il citato co. 512 ha previsto che le suddette rivalutazioni devono essere prese in considerazione ai fini della determinazione (anche con metodo storico) degli acconti delle imposte sui redditi dovuti per l'anno 2015.

Nella determinazione dell'acconto dovuto, si assume, quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata **senza tenere conto** delle seguenti disposizioni:

- art. 34, co. 2, L. 12.11.2011, n. 183 (Legge di stabilità 2012), ossia della deduzione forfettaria per gli **esercenti distribuzione di carburante**;
- art. 49-bis, co. 5, D.Lgs. 18.7.2005, n. 171, relativo al **noleggjo occasionale di navi e altre imbarcazioni**.

I soggetti che partecipano alla tassazione di gruppo, per i quali trovano applicazione le sopra citate norme in materia di rideterminazione dell'acconto, devono comunicare alla società o ente consolidante i dati necessari per la corretta determinazione dell'acconto dovuto in capo al gruppo consolidato;

- dell'agevolazione, prevista dall'art. 2, co. 1, L. 9/2007, la quale consente ai proprietari di non far concorrere alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette, quello derivante dai fabbricati locati ai sensi degli artt. 37 e 90, Tuir per i quali gli inquilini possono beneficiare della **sospensione degli sfratti** ai sensi dell'art. 1, D.L. 158/2008. Poiché la sospensione è terminata il 31.12.2014 (art. 4, co. 8, D.L. 150/2013), per l'acconto 2015 occorre ricalcolare l'imposta a debito del 2014 senza tener conto dei suddetti benefici fiscali;
- delle detrazioni per familiari a carico di cui hanno fruito i **soggetti non residenti**. Questi soggetti hanno goduto delle detrazioni per carichi di famiglia in virtù della proroga al 2014 operata dall'art. 9, co. 15-quater, lett. a), D.L. 150/2013. Si ricorda che ai soggetti non residenti che presentano una specifica documentazione attestante il rispetto delle condizioni di legge (D.M. 2.8.2007, n. 149) spettano le detrazioni d'imposta per carichi familiari, come previsto dall'art. 1, co. 1324, L. 296/2006. Dal 2015, salvo ulteriori proroghe, le detrazioni non spettano, e i soggetti non residenti devono versare l'acconto 2015 senza tener conto del beneficio fruito nel 2014.

Il ricalcolo non è dovuto per i soggetti che godono dello *status* di «non residente Schumacker». In questo caso, se il contribuente, pur essendo non residente, produce almeno il 75% del proprio reddito complessivo in Italia e non gode di analoghe agevolazioni fiscali nello Stato di residenza beneficia – limitatamente ai redditi che si considerano prodotti in Italia - degli stessi oneri deducibili e detraibili e delle stesse esclusioni previste per i residenti. Anche le detrazioni d'imposta per carichi di famiglia competono secondo le regole previste per i residenti, in deroga alla disciplina del citato co. 1324 (art. 24, co. 3-bis, Tuir).

Questa modifica normativa si è resa necessaria da quando l'Italia è stata obbligata a prevedere l'estensione di detrazioni (in particolare per i carichi di famiglia) e deduzioni Irpef per le persone fisiche non residenti fiscalmente in Italia, ma soggetti fiscalmente residenti nell'UE oppure in uno Stato See che assicuri un adeguato scambio di informazioni, e che producano in Italia almeno il 75% del loro reddito complessivo (art. 7, L. 30.10.2014, n. 161).

6. Irap

Il versamento in acconto dell'Irap deve essere effettuato secondo le **stesse regole stabilite per le imposte sui redditi**.

Pertanto, l'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2015 è dovuto, se calcolato con il **metodo storico**, nelle seguenti percentuali:

- 100% del totale imposta dovuta per l'anno 2014 (semprech  tale importo sia superiore a 51,65 euro) per le persone fisiche e le societ  o associazioni di cui all'art. 5, Tuir;
- 100% del totale imposta dovuta (semprech  tale importo sia superiore a 20,66 euro) per i soggetti diversi da quelli di cui al punto precedente (ad esclusione dei soggetti che determinano la base imponibile ai sensi dell'art. 10-bis, co. 1, D.Lgs. 446/1997).

Per individuare il totale imposta, base di commisurazione dell'acconto calcolato con il metodo storico, si deve fare riferimento al **Rigo IR21**.

L'acconto deve essere versato in **due rate**:

- la prima, pari al 40%, entro lo stesso termine per il versamento dell'imposta a saldo del periodo oggetto della presente dichiarazione;
- la seconda, pari al residuo 60%, entro il 30.11.2015 ovvero per i soggetti diversi dalle persone fisiche e dalle società o associazioni di cui all'art. 5, Tuir entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese del periodo di imposta.

Per le **Regioni in deficit sanitario** per le quali, ai fini del versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2015, trovano applicazione maggiorazioni di aliquota non indicate nella tabella riportata in Appendice alle istruzioni del Modello dichiarativo 2015, l'acconto dell'Irap dovrà essere determinato:

- con il metodo storico, assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando l'aliquota d'imposta maggiorata (in tal caso non deve essere considerato, quale imposta del periodo precedente, l'importo di rigo IR21);
- con il metodo previsionale, assumendo come imposta di riferimento quella determinata applicando al valore della produzione previsto l'aliquota d'imposta maggiorata.

Non sono obbligati al versamento dell'acconto Irap i **produttori agricoli** che nel **2014** risultavano esonerati dagli adempimenti Iva ai sensi dell'art. 34, co. 6, D.P.R. 633/1972 e che in tale anno hanno superato i limiti previsti per l'esonero.

Sono, invece, tenuti a tale versamento i produttori agricoli che, avendo superato nell'anno **2013** il limite di un terzo delle cessioni di beni diversi da quelli compresi nella prima parte della tabella A allegata al citato decreto non rientrano nel regime di esonero per l'anno 2014.

7. Agricoltori che vendono energia prodotta da fonti rinnovabili

I soggetti (imprese individuali o società) che determinano il reddito con criteri catastali (anche se per opzione) dovevano tener conto (già dal 2014, in quanto il provvedimento è entrato in vigore il 24.6.2014) di un nuovo modo di determinazione del reddito prodotto dalle fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche (art. 22, co. 1-bis, D.L. 24.4.2014, n. 66). In particolare, detti soggetti devono assoggettare ad imposizione, anche ai fini Irap, un ammontare relativo all'energia prodotta (diversa da quella autoconsumata) che oltrepassa determinate franchigie (2.400.000 kWh per l'energia prodotta da fonti agroforestali e 260.000 kWh per quella derivante da fonti fotovoltaiche; entro questi limiti la produzione ceduta rientra nel reddito agrario).

Al corrispettivo ottenuto ai fini Iva si applica un coefficiente di redditività del 25%.

ESEMPIO N. 5

Una S.r.l. agricola che ha optato per la determinazione del reddito secondo i criteri catastali produce energia da fonti rinnovabili fotovoltaiche.

La produzione è stata pari a 600.000 kWh annua; 200.000 kWh sono stati autoconsumati. La

restante parte è stata ceduta (immessa in rete, come da fatture emesse al Gse).

Sul corrispettivo derivante dalla vendita di quest'ultima parte, al netto della franchigia di 260.000 kWh (praticamente sul corrispettivo della vendita dei 140.000 kWh eccedenti) occorrerà applicare un coefficiente di redditività del 25%.

8. Metodo previsionale

In alternativa al calcolo basato sulle imposte dell'anno precedente, nell'ipotesi in cui il contribuente fondatamente preveda una diminuzione dei redditi per l'anno 2015 rispetto a quelli conseguiti nel 2014, può procedere al calcolo dell'acconto basandosi sulle imposte che prevede siano dovute per l'anno 2015.

L'applicazione del metodo previsionale deve essere effettuata con attenzione; infatti se, a posteriori, sulla base di quello che sarà il reddito definitivo per il 2015, dovesse risultare un versamento di acconto inferiore alle suddette percentuali, si renderà applicabile una sanzione pari al 30% dell'importo non versato (fatta salva la riduzione delle penalità se il contribuente sana l'irregolarità tramite ravvedimento operoso).