

CIRCOLARE N. 49/2024 DELL' 11 NOVEMBRE 2024*OGGETTO***ACCONTO IRES E IRAP ANNO 2024
PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI
ED ENTI COMMERCIALI E NON***RIFERIMENTI NORMATIVI*

D.P.R. 22.07.1998 n. 322 - D.P.R. 07.12.2001 n. 435 - Art. 17 D.L. 6.12.2011 n. 201 – Provvedimento A.E. del 31/01/2017 n. 22476 e del 15.2.2017 n. 33427 . – Provvedimento A.E. n. 23599 del 30 gennaio 2019 - Provvedimento A.E. del 31.1.2020 n. 27765/2020 aggiornato con Provvedimento del 27 aprile 2020 - Art. 58, comma 1, D.L. 26.10.2019 n. 124 conv. con modificazioni in L. 19.12.2019, n. 157 - Art. 20 Decreto-Legge 8.4.2020, n. 23 (Decreto Liquidità) conv. con modificazioni in L. 5 giugno 2020, n. 40; Art. 24 Decreto-Legge 19.5.2020, n. 34 (Decreto Rilancio); DL n. 73 del 25.5.2021 (Decreto Sostegni bis); Provvedimento A.E. n. 55564 del 28 febbraio 2023; Provvedimento A.E. Prot. n. 68514 del 28 febbraio 2024; D.Lgs 8.01.2024 n. 1; art. 38 del d.lgs. n. 13 del 12 febbraio 2024.

ALLEGATI

ALLEGATO 1 – RIEPILOGO TERMINI VERSAMENTOACCONTI IRES E IRAP

ALLEGATO 2 – RICHIESTA DI RICALCOLO ACCONTI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO

ACCERTAMENTO

REDDITI SC

CODICE CLASSIFICAZIONE

20

000

105

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 35/2024 - DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI PER L'ANNO 2024 (MOD. REDDITI 2024 – SOCIETÀ DI CAPITALI)

CIRCOLARE N. 64/2023 - ACCONTO IRES E IRAP ANNO 2023 PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI E NON

*REFERENTE STUDIO***Dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

Entro il prossimo 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato), le società di capitali (S.p.A. e S.r.l. e S.a.p.a) e gli enti commerciali e non commerciali con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare devono effettuare il versamento della seconda o unica rata di acconto relativo all'IRES e all'IRAP per l'anno 2024.

Per le società il cui esercizio sociale non coincide con l'anno solare, il termine di versamento del secondo acconto è stabilito entro l'undicesimo mese dell'esercizio.

Si riepilogano le modalità di calcolo e i termini di versamento dei suddetti acconti.

SOGGETTI OBBLIGATI

Tutti coloro che hanno presentato il modello REDDITI 2024 per i redditi del 2023 sono potenzialmente tenuti al versamento degli acconti d'imposta; occorre, tuttavia, verificare se l'acconto sia dovuto o meno sulla base degli importi indicati in dichiarazione.

L'acconto IRES è dovuto da tutti i soggetti che

- Hanno presentato, in alternativa:
 - Il modello REDDITI 2024 SC - Società di capitali;
 - Il modello REDDITI 2024 ENC - Enti non commerciali ed equiparati;
- Pur essendovi obbligati, hanno ommesso di presentare tali dichiarazioni.

SOGGETTI ESONERATI

L'acconto non risulta dovuto dai contribuenti che si trovano in una delle seguenti situazioni:

- ❖ I soggetti che si sono costituiti nel corso del 2024;
- ❖ I soggetti che, nel modello Redditi 2024, hanno evidenziato una perdita fiscale;
- ❖ I soggetti che ai fini IRES hanno rilevato nel rigo RN17 (per le società di capitali ed enti commerciali) o nel rigo RN28 (per gli enti non commerciali) del modello Redditi 2024 un importo non superiore a € 20,66; 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 determinato nei righe suddetti un importo superiore a € 21,00, sanno o presumono di conseguire una perdita nel 2024;
- ❖ 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;
- ❖ I soggetti che ai fini IRAP hanno rilevato nel rigo IR21 (per le società di capitali ed enti commerciali) o nel rigo IR21 (per gli enti non commerciali) della Dichiarazione IRAP 2024, un importo non superiore a € 21,00.

MODALITA' DI CALCOLO DEGLI ACCONTI IRES

Come evidenziato, sono obbligati al versamento dell'acconto IRES per l'anno 2024 i soggetti che hanno rilevato rispettivamente nel rigo RN17 per le società di capitali ovvero nel rigo RN28 per gli enti non commerciali, un importo pari o superiore a € 21,00.

Anche per il periodo d'imposta 2024 la misura dell'acconto IRES è pari al 100% (art. 1 co. 301 della L. 311/2004), e può essere determinato in due modi:

- Con il criterio c.d. "storico";
- Oppure con il criterio c.d. "previsionale".

METODO STORICO

In tale ipotesi, il calcolo è effettuato assumendo come riferimento l'imposta dovuta per l'anno precedente (nel caso di specie, 2023), al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, risultante dal modello Redditi.

In particolare, occorre assumere il 100% dell'ammontare indicato nel rigo RN17 (per le società di capitali) o nel rigo RN28 (per gli enti non commerciali), salva la sussistenza di obblighi di ricalcolo. In questo caso, l'acconto è pari al 100% dell'IRES dovuta per il 2023.

METODO PREVISIONALE

Diversamente, con questo metodo, ai fini del calcolo si fa riferimento direttamente all'imposta dovuta per l'anno in corso (nel caso di specie, 2024), tenendo conto dei redditi che presumibilmente saranno conseguiti nell'anno (e delle ritenute che saranno eventualmente operate), degli oneri deducibili e/o detraibili che si ipotizza di sostenere e dei crediti d'imposta spettanti. Si tratta di una modalità di calcolo a cui il contribuente può fare ricorso qualora ritenga di realizzare un reddito complessivo inferiore a quello dell'anno precedente. Tuttavia, è opportuno ricordare che se la previsione dovesse risultare inesatta per difetto, anche per motivi indipendenti dalla volontà del contribuente si renderanno applicabili le sanzioni per insufficiente versamento d'acconto.

MODALITÀ DI CALCOLO DEGLI ACCONTI IRAP

Ai sensi dell'art. 30 del D.lgs. 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.

Più precisamente, sono obbligati al versamento dell'acconto IRAP i soggetti che presentano la dichiarazione IRAP 2024 con l'indicazione nel rigo IR21 di un importo pari o superiore a € 20,66.

In maniera analoga all'IRES, anche l'acconto IRAP è pari al 100,00% dell'imposta e può essere calcolato secondo il metodo "storico", sulla base dell'imposta dovuta per il periodo precedente ovvero con il metodo "previsionale", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno in corso, tenendo conto del valore della produzione netta che presumibilmente sarà conseguito nell'anno.

RIDETERMINAZIONE DELL'ACCONTO PER I SOGGETTI ISA

Con l'articolo 58 del D.L. 26 ottobre 2019 n. 124, coordinato con la legge di conversione del 19 dicembre 2019 n.157, il Legislatore ha disposto un cambiamento delle regole di determinazione degli acconti (Irpef, Ires e Irap) con il metodo storico, con effetto già dal versamento dei secondi acconti di imposta per il periodo di imposta 2019.

La nuova disposizione normativa non interessa tutti i contribuenti bensì:

- I contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli Isa (con esclusione dei soli contribuenti che presentano la causa di esclusione "3" in quanto dichiarano ricavi o compensi di ammontare superiore a 5.164.569 euro);
- I soggetti che partecipano, ai sensi degli articoli 5, 115 e 116, D.P.R. 917/1986 a società, associazioni e imprese assoggettate agli Isa.

Per i citati soggetti la misura dei versamenti a titolo di acconto – complessivamente pari al 100% dell'imposta dovuto per il periodo d'imposta precedente – verrà equamente suddivisa al 50% tra primo e secondo acconto, in luogo della attuale ripartizione pari al 40% per il primo acconto e 60% per il secondo acconto.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che la riduzione al 50% degli acconti d'imposta è applicabile anche ai soggetti in regime forfettario, potendosi ritenere estensiva la misura contenuta nel decreto fiscale seppure la norma non lo preveda espressamente.

FACOLTA' DI RIDUZIONE DELL'ACCONTO

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, o comunque della minor base imponibile prevista.

Dunque, il contribuente può ridurre il versamento degli acconti per il periodo d'imposta 2024, 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).

Resta possibile adottare differenti metodologie di determinazione dell'acconto per i diversi tributi (es. IRES, da un lato, e IRAP, dall'altro). Così, ad esempio, è possibile scegliere il metodo storico per l'IRES e quello previsionale per l'IRAP (o viceversa).

Uguualmente, 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).

Di seguito, in forma tabellare, si riepilogano le principali norme potenzialmente rilevanti ai fini del calcolo dell'acconto IRES con il criterio previsionale.

Fattispecie	Norma
<i>Benzinai</i> - Deduzione forfetaria dal reddito d'impresa	Art. 34 della L. 183/2011
<i>Noleggio occasionale di imbarcazioni</i> - Regime di imposizione sostitutiva dei relativi proventi	Art. 49-bis del D.Lgs. 171/2005
<i>Intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e non finanziaria</i> - Novità dello schema di DLgs. di recepimento della direttiva 2016/1164/UE	Art. 12 dello schema di DLgs. 142/2018

OBBLIGO DI RICALCOLO DELL'ACCONTO

Anche quest'anno, in caso di adozione del c.d. metodo "storico", specifiche disposizioni di legge prevedono alcuni obblighi di rideterminazione delle imposte 2023 sulle quali commisurare gli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2024. Nella tabella che segue, sono riepilogati tali obblighi di ricalcolo, con l'indicazione della norma di riferimento.

Fattispecie	Norma
<i>Benzinai</i> - Messa "a regime" della deduzione forfetaria dal reddito d'impresa	Art. 34 della L. 183/2011

<i>Imprese sottoposti a procedure di crisi</i> - Esclusione da imposizione delle liberalità ricevute	Art. 14 del DL 18/2016
<i>Possessori di imbarcazioni e navi da diporto</i> - Proventi derivanti dal noleggio occasionale - Regime fiscale agevolato	Art. 49-bis co. 5 del D.Lgs. 171/2005
<i>Titolari di determinate obbligazioni</i> – Irrilevanza parziale delle ritenute subite	Art. 13 co. 1 e 2 D.Lgs. 239/1996

MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO DEGLI ACCONTI

Gli acconti IRES e IRAP devono essere versati in due rate qualora l'importo della prima rata superi 257,52 euro. In tale ipotesi:

- ❑ La prima rata, del 40%, è dovuta entro il termine del versamento a saldo relativo alla dichiarazione 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 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato).

In caso contrario, si effettua il versamento in un'unica soluzione entro il termine di cui al secondo punto.

Per il versamento degli acconti, i contribuenti devono utilizzare il modello di pagamento Mod. F24 esclusivamente per via telematica.

Inoltre, a partire dall'1.1.2007, i soggetti titolari di partita IVA sono tenuti ad effettuare i versamenti con il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o tramite intermediari abilitati. I codici tributo da utilizzare per il versamento degli acconti sono i seguenti:

SEZIONE	TRIBUTO	CODICE TRIBUTO	PERIODO DI RIFERIMENTO
Erario	IRES - seconda rata o acconto in unica soluzione	2002	2024
Regioni ed Enti Locali	IRAP – seconda rata o acconto in unica soluzione	3813	2024

Si precisa che le somme relative agli acconti scadenti il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato), ovvero nell'undicesimo mese dell'esercizio, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, non sono rateizzabili. È prevista, invece, la possibilità di poter compensare quanto dovuto con eventuali crediti, come di seguito meglio specificato. A tale riguardo, si ricorda che il Mod. F24 deve essere presentato anche quando, per effetto delle compensazioni, il saldo finale è uguale a zero.

COMPENSAZIONE

Tutti i contribuenti possono compensare, ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 241/97, gli acconti dovuti con eventuali crediti risultanti dalle dichiarazioni fiscali o dalle denunce periodiche contributive, ovvero da agevolazioni fiscali.

Se si intende compensare gli acconti dovuti con crediti relativi all'IVA e alle imposte dirette disponibili, occorre tenere presenti le disposizioni introdotte al fine di contrastare fenomeni di

indebita compensazione “orizzontale” di detti crediti, rese più stringenti, dal DL 50/2017. In particolare:

- ▲ La compensazione, nel modello F24, dei crediti IVA di importo superiore a 5.000,00 euro annui può essere effettuata solo dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell’istanza trimestrale (modello TR) dalla quale il credito emerge;
- ▲ L’utilizzo in compensazione, nel modello F24, di crediti relativi all’IVA, alle imposte sui redditi e relative addizionali, all’IRAP, alle ritenute alla fonte e alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, per importi superiori a 5.000,00 euro annui ciascuno, comporta altresì l’obbligo che la dichiarazione annuale (o il modello TR, nel caso di crediti IVA trimestrali) dalla quale emerge il credito:
 - Rechi l’apposizione del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato;
 - Oppure la sottoscrizione del soggetto cui è demandata la revisione legale dei conti.

L’ammontare del credito chiesto in compensazione partecipa al limite massimo compensabile in un anno solare di 2 milioni di cui all’art. 1 co. 72 della legge n. 234 del 30.12.2021 (già disposto in via temporanea per il 2021, mentre il 2020 era a 1 milione e in precedenza 700.000). 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.

Si rammenta inoltre che con la legge di Bilancio 2018, L. 27 dicembre 2017 n. 205, il Legislatore ha introdotto la possibilità da parte dell’Agenzia delle Entrate di bloccare le compensazioni ritenute sospette / rischiose. A tal fine i parametri / criteri in base ai quali una compensazione può essere considerata sospetta / rischiosa sono stati individuati dalla stessa Agenzia con il Provvedimento 28.8.2018.

SANZIONI

Il mancato o insufficiente versamento di quanto dovuto può essere sanato con il ravvedimento, applicando, eventualmente, la modalità "parziale".

A tal fine vanno considerate le nuove misure previste dal D.Lgs. n. 87/2024 per le violazioni commesse a decorrere dall'1.9.2024, in attuazione della revisione del sistema sanzionatorio in ambito tributario prevista dalla Riforma fiscale come di seguito riportate:

Sanzione ridotta		Termine di versamento della regolarizzazione
0,0833% giornaliero	0,8333% / 10 per giorno	Entro 14 giorni dalla scadenza , tenendo presente che per ogni giorno di ritardo va applicato lo 0,0833%. Tale riduzione può essere pertanto applicata in caso di versamento degli acconti in esame tra il 3.12 e il 16.12.2024.
1,25%	12,5% / 10	Dal 15° al 30° giorno dalla scadenza. Tale riduzione può essere pertanto applicata in caso di versamento degli acconti in esame tra il 17.12 e il 2.1.2025.
1,3889%	12,5% / 9	Dal 31° al 90° giorno dalla scadenza.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

		Tale riduzione può essere pertanto applicata in caso di versamento degli acconti in esame tra il 3.1.2025 e il 3.3.2025.
3,125%	25% / 8	Entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione.
3,5714%	25% / 7	Oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno alla violazione.

7

Si rammenta infine che in sede di regolarizzazione vanno corrisposti gli interessi di mora, calcolati a giorni, che a decorrere dall'1.1.2024 sono fissati nella misura del 2,5%.

Con riferimento al Mod. F24 si rammenta che:

- * In caso di errata compilazione del modello è prevista l'applicazione di una sanzione da € 100 a € 500
- * In caso omessa presentazione del modello F24 con saldo zero relativo agli acconti IRES e IRAP è prevista l'applicazione di una sanzione pari a 100 euro, ridotta a 50 euro se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi. Per regolarizzare questa violazione è possibile ricorrere al ravvedimento operoso presentando il modello F24 omesso e versando una sanzione ridotta, pari a:
 - 5,56 euro (1/9 di 50 euro), se il modello F24 viene presentato entro cinque giorni dall'omissione;
 - 11,11 euro (1/9 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato entro novanta giorni dall'omissione;
 - 12,50 euro (1/8 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato entro un anno dall'omissione;
 - 14,29 euro (1/7 di 100 euro) se il modello F24 a saldo zero viene presentato entro due anni dall'omissione;
 - 16,67 euro (1/6 di 100 euro) se l'F24 a saldo zero viene presentato superati i due anni dall'omissione;
 - 20 euro (1/5 di 100 euro) se il contribuente si ravvede dopo che la violazione viene constatata con un processo verbale.

Nei casi di errata indicazione dei codici tributo, il contribuente dovrà presentare, a un qualsiasi ufficio locale della Agenzia delle Entrate, una istanza di correzione contenente le generalità complete, il codice fiscale, la data e l'importo del versamento effettuato con il modello F24, il codice tributo errato e quello esatto.

Nell'ipotesi di utilizzi in compensazione, con il modello di pagamento F24, di crediti d'imposta in misura superiore a quanto effettivamente spettante, è possibile regolarizzare tale violazione avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo Studio provvederà a conteggiare gli acconti IRES e IRAP con il metodo storico, salvo il caso in cui il Cliente intenda richiedere il ricalcolo degli stessi utilizzando il *fac-simile* in allegato alla presente, da inviare allo Studio entro e non oltre il 18 novembre c.a.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI

ALLEGATO 1 – RIEPILOGO TERMINI VERSAMENTOACCONTI IRES E IRAP

IRES	IRAP	VERSAMENTI
Inferiore o uguale a € 20,66	Inferiore o uguale a € 20,66	Non è dovuto alcun acconto
Superiore a € 20,66. - e fino a € 257,52. -	Superiore a € 20,66. - e fino a € 103,00. -	Versamento in unica soluzione, entro il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato). <input type="checkbox"/> IRES: Imposta dovuta x 100,00% <input type="checkbox"/> IRAP: Imposta dovuta x 100,00%
Superiore a € 257,52. -	Superiore a € 103,00. -	Versamento in due rate per l' IRES : <input type="checkbox"/> La prima, nella misura del 40% o del 50% (per i soggetti ISA) dell'imposta dovuta, entro la scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente, ossia 2023. <input type="checkbox"/> La seconda, nella misura del 60% o del 50% (per i soggetti ISA) dell'imposta dovuta, entro il 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato). Versamento in due rate per l' IRAP : <input type="checkbox"/> La prima, nella misura del 40% o del 50% (per i soggetti ISA) dell'imposta dovuta, entro la scadenza del versamento a saldo relativo alla dichiarazione per l'anno precedente (2023); <input type="checkbox"/> La seconda, nella misura del 60% o del 50% (per i soggetti ISA) dell'imposta dovuta, 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato).

ALLEGATO 2 – RICHIESTA RICALCOLO ACCONTI

Dati del Contribuente

*Spettabile STUDIO ADRIANI
Via della Repubblica Italiana, 110
70032 – BITONTO (BA)*

Oggetto: RICHIESTA DI RICALCOLO 2° ACCONTO DOVUTO PER L'ANNO 2024

Facendo seguito alle comunicazioni dello STUDIO ADRIANI ed avendo ricevuto comunicazione degli importi dovuti con l'applicazione del metodo "storico" di calcolo, consapevoli delle possibili sanzioni che potrebbero essere irrogate dall'Agenzia delle Entrate, con la presente:

Richiediamo il ricalcolo degli acconti dovuti il prossimo 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato)tenendo conto delle seguenti circostanze:

- ✍ Drastica riduzione del reddito imponibile;*
- ✍ Drastica riduzione delle imposte dovute per effetto di*
- ✍ Altro*

Richiediamo il ricalcolo degli acconti dovuti il prossimo 2 dicembre 2024 (il 30 novembre cade di sabato)per mancanza di liquidità, avendo la disponibilità di soli,00 euro;

Restando a disposizione per fornire ogni ulteriore informazione necessaria, porgiamo i migliori saluti.

Data ____ .11.2024

Firma _____