

ISTRUZIONI GENERALI DEI MODELLI “UNICO REDDITI” 2017 DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI UNICO REDDITI SC – UNICO REDDITI ENC – UNICO REDDITI SP

1. IL MODELLO “UNICO REDDITI”

1.1 COS'È IL MODELLO “UNICO”

Il Modello UNICO REDDITI è il modello da utilizzare per la dichiarazione unificata dei redditi e dell'IVA.

Per le società e gli enti sono disponibili tre modelli UNICO REDDITI:

UNICO REDDITI SC - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati;

UNICO REDDITI ENC - Enti non commerciali ed equiparati;

UNICO REDDITI SP - Società di persone ed equiparate.

I modelli UNICO REDDITI si compongono: ~~• del frontespizio e dei quadri relativi alla dichiarazione dei redditi, contraddistinti prevalentemente dalla lettera R.~~

~~• dei quadri costituenti il modello IVA/2016, con esclusione del frontespizio e del quadro VX, approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 15 gennaio 2016.~~

Inoltre, costituiscono parte integrante:

• -del modello UNICO REDDITI SC, i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri Impresa;

• --del modello UNICO REDDITI ENC, i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri Professioni;

• -del modello UNICO REDDITI SP, i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri Impresa e parametri Professioni.

I modelli UNICO REDDITI 2017 sono utilizzati per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016, sia nel caso in cui la dichiarazione venga presentata in forma unificata, sia quando, non ricorrendo tale obbligo, è presentata in forma autonoma.

Il contribuente utilizza il modello UNICO REDDITI, compilando il frontespizio e i soli quadri necessari alla presentazione della dichiarazione.

Nei modelli UNICO REDDITI gli importi devono essere indicati in unità di euro, arrotondando l'importo per eccesso se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi di euro o per difetto se inferiore a detto limite. A tal fine, negli spazi relativi agli importi sono stati prestampati i due zeri finali dopo la virgola.

I modelli e le relative istruzioni sono disponibili in formato elettronico e possono essere scaricati dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it) dal sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze (www.finanze.gov.it) o da altri siti nel rispetto della conformità grafica al modello approvato e della sequenza dei dati.

1.2 DICHIARAZIONE UNIFICATA DEI REDDITI E DELL'IVA

Per la presentazione della dichiarazione unificata (redditi e IVA) i contribuenti sono tenuti ad utilizzare il modello UNICO ed i quadri della dichiarazione IVA, esclusi il frontespizio e il quadro VX. Infatti, nella dichiarazione unificata vanno utilizzati il frontespizio del modello UNICO e, in luogo del quadro VX, il quadro RX.

I quadri della dichiarazione IVA da utilizzare per la dichiarazione unificata sono gli stessi della dichiarazione IVA da presentare in via autonoma. Per la compilazione dei quadri IVA si utilizzano le istruzioni del modello di dichiarazione annuale IVA.

La dichiarazione in forma unificata deve essere presentata dai contribuenti che hanno un periodo d'imposta coincidente con l'anno solare e che sono tenuti alla presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'IVA. Possono, tuttavia, presentare la dichiarazione IVA in via autonoma i soggetti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale. È, inoltre, consentita la presentazione della dichiarazione IVA in via autonoma entro il mese di febbraio al fine di beneficiare dell'esonerazione dalla presentazione della comunicazione annuale dati IVA anche nel caso in cui dalla dichiarazione emerga un saldo a debito (comma 1 dell'art. 3 del d.P.R. n. 322 del 1998 e circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 25 gennaio 2011).

~~I contribuenti che hanno un periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare non possono presentare la dichiarazione in forma unificata.~~

~~Si considera periodo d'imposta coincidente con l'anno solare quello di durata pari o inferiore a 365 giorni, a condizione che termini il 31 dicembre. È considerato, quindi, periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, ad esempio, quello di durata superiore a 365 giorni anche se chiuso al 31 dicembre.~~

I contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare utilizzano per la dichiarazione dei redditi 2016 il modello UNICO REDDITI 2017. Tale modello viene utilizzato anche per la dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare in corso alla data del 31 dicembre 2016.

~~Si considera periodo d'imposta coincidente con l'anno solare quello di durata pari o inferiore a 365 giorni, a condizione che termini il 31 dicembre. È considerato, quindi, periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, ad esempio, quello di durata superiore a 365 giorni anche se chiuso al 31 dicembre.~~

Ai fini dell'IRES, per i periodi d'imposta chiusi anteriormente al 31 dicembre 2016, anche se iniziati nel corso del 2015 (ad es. periodo dal 1° luglio 2015 al 30 giugno 2016), la dichiarazione dei redditi va presentata in forma ~~autonoma~~, utilizzando il modello UNICO 2016 approvato nel corso del 2016. Qualora il modello UNICO 2016 non consenta l'indicazione di alcuni dati necessari per la dichiarazione, richiesti invece nei modelli approvati nel 2017, questi dovranno essere forniti solo a richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

Le società di persone con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare devono attrarre il risultato dell'esercizio nel periodo d'imposta (anno solare) in cui tale esercizio si chiude (ad esempio: esercizio sociale 01.07.2015 – 30.06. 2016 da dichiarare nel modello UNICO REDDITI SP/2017 relativo al periodo d'imposta 01.01. 2016 – 31.12. 2016 da presentare entro il 30.09.2017). Si evidenzia che in tal caso, stante la coincidenza tra periodo d'imposta e anno solare, il modello IVA può essere presentato in forma unificata (cfr. la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 92/E del 20 settembre 2011).

A seguito delle modifiche introdotte dal decreto semplificazioni (art. 17, comma 1, d.lgs. n. 175 del 2014), anche le società di persone e i soggetti ad esse equiparati adottano, per l'individuazione del modello dichiarativo, le medesime regole previste per i soggetti IRES. Pertanto, le società di persone, in caso di periodo di imposta chiuso anteriormente al 31 dicembre 2016 (ad esempio in caso di trasformazione in società di capitali, scioglimento della società senza formale procedura di liquidazione, ecc.), presentano la dichiarazione dei redditi in forma non unificata utilizzando il modello UNICO SP 2016 approvato nel corso del 2016.

~~I curatori fallimentari sono tenuti alla presentazione in forma non unificata delle dichiarazioni relative al soggetto fallito, nei termini previsti per ciascuna di esse.~~

2. SOGGETTI TENUTI A UTILIZZARE I MODELLI “UNICO REDDITI” DELLE SOCIETÀ E DEGLI ENTI

2.1 -SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO REDDITI SC – SOCIETÀ DI CAPITALI, ENTI COMMERCIALI ED EQUIPARATI

Il Modello “UNICO REDDITI SC – Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati” deve essere utilizzato dai seguenti soggetti IRES:

- 1) -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) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003, residenti nel territorio dello Stato;
- 2) -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;
- 3) -società ed enti commerciali di ogni tipo, compresi i trust, di ogni tipo (tranne società semplici, società e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, di seguito “TU IR”), nonché enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato, compresi i trust, che hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione; a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (7 ottobre 2015), anche i predetti soggetti che non hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione utilizzano il modello UNICO SC.

I soggetti IRES, diversi da quelli sopra indicati, devono invece presentare il Modello “UNICO REDDITI ENC” (Enti non commerciali ed equiparati).

Il Modello UNICO 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 del codice civile, se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti;
- -imprese di assicurazione per i contratti di assicurazione di cui all'art. 9-ter del decreto legislativo n. 124 del 1993 e all'art. 13, comma 2-bis, del Decreto legislativo n. 47 del 2000.

I fondi pensione diversi da quelli sopra indicati presentano la dichiarazione delle imposte sostitutive utilizzando il quadro RI del modello UNICO REDDITI ENC.

Reddito complessivo delle società e degli enti commerciali ed equiparati residenti nel territorio dello Stato

Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali residenti è considerato, ai sensi dell'art. 81 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, di seguito "TUIR", reddito d'impresa e va determinato con i criteri stabiliti dagli articoli da 82 a 116, apportando, nell'ambito del quadro RF, prendendo a base all'utile o alla perdita risultante dal conto economico redatto a norma del codice civile o di leggi speciali e apportandovi, nell'ambito del quadro RF, le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione dei menzionati criteri.

Qualora i ricavi, i costi, le rimanenze e gli altri elementi necessari per la determinazione del reddito, secondo le disposizioni del TUIR, non risultino dal bilancio o dal rendiconto, essi devono essere indicati in apposito prospetto (da predisporre e conservare).

2.2 -SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL MODELLO UNICO REDDITI ENC - ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI

Il Modello "UNICO REDDITI ENC - Enti non commerciali ed equiparati" deve essere utilizzato dai seguenti soggetti IRES:

- 1)-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 nel territorio dello Stato;
- 2)-organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);
- 3)-società ed enti non commerciali di ogni tipo, compresi i trust, società semplici, società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR, non residenti nel territorio dello Stato;
- 4)- società non residenti, compresi i trust, che non hanno esercitato attività nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni; a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (7 ottobre 2015), i predetti soggetti presentano il modello UNICO SC;
- 4 5)-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.

Reddito complessivo degli enti non commerciali ed equiparati residenti nel territorio dello Stato

Il reddito complessivo degli enti non commerciali residenti in Italia è formato dai redditi fondiari (da dichiarare nel quadro RA e/o RB), di capitale e diversi (da dichiarare nel quadro RL), di impresa (da dichiarare nel quadro RF o RG o RC o RD) ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, con esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. I redditi (o le perdite) da partecipazione in società di persone di cui l'ente sia socio, devono essere dichiarati nel quadro RH.

Per i redditi di fonte estera percepiti direttamente e soggetti ad imposta sostitutiva, deve essere compilato il quadro RM. Per le plusvalenze soggette ad imposta sostitutiva, ai sensi del d.lgs. n. 461 del 1997, deve essere compilato il quadro RT.

Gli enti che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere meramente occasionale, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di reddito. Non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione (art. 143, comma 1, del TUIR).

I fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche occasionali, anche con scambio/offerta di beni di modico valore (es. cessioni di piante o frutti) o di servizi a coloro che fanno le offerte, non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali alle seguenti condizioni:

- deve trattarsi di iniziative occasionali;
- -la raccolta dei fondi deve avvenire in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- -i beni ceduti per la raccolta dei fondi devono essere di modico valore (comma 3, lett. a), dell'art. 143 del TUIR).

I contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività in regime di convenzione o di accreditamento (d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 e d.lgs. 7 dicembre 1993, n. 517) non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali sempre che si tratti di attività aventi finalità sociali, svolte in conformità alle finalità istituzionali dell'ente (lettera b) del comma 3, art. 143 del TUIR). Rientrano nella sfera applicativa dell'agevolazione anche i contributi che assumono la natura di corrispettivi. L'agevolazione si applica anche ai contributi ricevuti dagli Istituti di patronato e di assistenza sociale, derivanti da convenzioni stipulate con la pubblica amministrazione (art. 18 della legge 30 marzo 2001, n. 152).

Per gli enti non commerciali di tipo associativo non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti sempre che la stessa sia esercitata in conformità alle finalità istituzionali e in assenza di una specifica corrispettività. Conseguentemente, le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.

Contabilità separata e regimi forfetari

Gli enti non commerciali residenti in Italia che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere occasionale, hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata. Tali enti devono determinare il reddito d'impresa prendendo a base l'utile o la perdita risultante dal conto economico redatto a norma del codice civile o di leggi speciali e apportandovi, nell'ambito del quadro RF (redditi di impresa in regime di contabilità ordinaria), le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle disposizioni del TUIR.

Sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, salvi gli obblighi previsti da disposizioni speciali, gli enti che nel precedente periodo di imposta hanno conseguito ricavi derivanti da attività commerciali di importo non superiore a euro 400.000,00, se dette attività hanno avuto per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a euro 700.000,00, se hanno avuto per oggetto altre attività e non è stata esercitata l'opzione per il regime ordinario (art. 18 del d.P.R. n. 600 del 1973). Tali soggetti determinano il reddito di impresa nel quadro RG (redditi d'impresa in regime di contabilità semplificata - regimi forfetari).

Gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata ai sensi dell'art. 18 del d.P.R. n. 600 del 1973, possono determinare forfetariamente il reddito d'impresa ai sensi dell'art. 145 del TUIR nell'ambito del quadro RG.

2.3 -SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE DEL MODELLO UNICO REDDITI SP – SOCIETÀ DI PERSONE ED EQUIPARATE

Sono obbligati alla presentazione del modello UNICO REDDITI SP - Società di persone ed equiparate - le società e le associazioni, residenti nel territorio dello Stato, di seguito elencate:

- 1) -società semplici;
- 2) -società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- 3) -società di armamento (equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza);
- 4) -società di fatto o irregolari (equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale);
- 5) -associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- 6) -aziende coniugali se l'attività è esercitata in società fra i coniugi (coniugi cointestatari della licenza ovvero coniugi entrambi imprenditori);
- 7) gruppi europei di interesse economico GEIE.

Non devono presentare il modello UNICO REDDITI SP:

- -le aziende coniugali non gestite in forma societaria (i coniugi, in questo caso, devono presentare il modello UNICO REDDITI Persone fisiche, utilizzando i quadri di specifico interesse);
- --le società di persone ed equiparate non residenti nel territorio dello Stato (in questo caso va compilato il modello UNICO REDDITI SC o il modello UNICO REDDITI ENC);
- -i condomini; questi devono invece presentare il modello 770 Semplificato quali sostituti d'imposta per le ritenute effettuate.

Il modello UNICO REDDITI SP deve essere utilizzato per dichiarare i redditi prodotti nell'anno, al fine di determinare la quota di reddito (o perdita) imputabile a ciascun socio o associato agli effetti delle imposte personali (IRPEF o IRES dovute dai singoli soci).

2.4 DISPOSIZIONI COMUNI

2.4.1 Natura dell'ente (ente commerciale ed ente non commerciale)

L'art. 73, comma 1, del TUIR individua alla lettera a) le società di capitali e alla lettera b) gli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

L'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.

L'Amministrazione finanziaria ha in ogni caso la possibilità di accertare se l'attività effettivamente svolta rispecchi le previsioni della legge istitutiva, dell'atto costitutivo o dello statuto.

Gli enti commerciali sono equiparati alle società di capitali; valgono, quindi, le regole previste per dette società riguardo all'obbligo della dichiarazione, anche in mancanza di reddito, e ai quadri da compilare.

Ai sensi dell'art. 73, comma 5-quinquies, del TUIR, i redditi degli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia, diversi dagli organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari e quelli con sede in Lussemburgo, già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, di cui all'articolo 11-bis del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 1983, n. 649, e successive modificazioni, sono esenti dalle imposte sui redditi purché il fondo o il soggetto incaricato della gestione sia sottoposto a forme di vigilanza prudenziale.

L'elemento distintivo degli enti non commerciali (lettera c) dell'art. 73 del TUIR) è costituito dal fatto di non avere quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività di natura commerciale, intendendo per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 55 del TUIR.

Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati di gestione.

Per gli enti residenti, l'oggetto esclusivo o principale dell'attività è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

In mancanza delle predette forme, l'oggetto principale dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Pertanto, ai fini della qualificazione dell'ente come commerciale o non commerciale, occorre anzitutto avere riguardo alle previsioni contenute nello statuto, nell'atto costitutivo o nella legge.

Nell'ipotesi in cui lo statuto, l'atto costitutivo o la legge prevedano lo svolgimento di più attività, di cui alcune di natura commerciale ed altre di natura non commerciale, per la qualificazione dell'ente occorre fare riferimento all'attività che per lo stesso risulta essere essenziale, vale a dire quella che gli consente il raggiungimento degli scopi primari e che tipizza l'ente medesimo.

La qualifica di ente non commerciale, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va verificata sulla base dell'attività effettivamente svolta ai sensi dell'art. 149 del TUIR.

2.4.2 Società ed enti residenti nel territorio dello Stato

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

L'art. 73 del TUIR ha previsto una presunzione legale relativa di localizzazione in Italia della sede dell'amministrazione e, quindi, della residenza di società ed enti; salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 73 del TUIR, se, in alternativa:

- a) -sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- b) -sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

Si considerano, altresì, residenti nel territorio dello Stato gli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia.

Devono considerarsi residenti nel territorio dello Stato, ai sensi dell'art. 73 comma 5-quater, salvo prova contraria, le società o gli enti il cui patrimonio sia investito in misura prevalente in quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari, e siano controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie

o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia. Il controllo è individuato ai sensi dell'articolo 2359, commi 1 e 2, del codice civile, anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società.

Si considerano residenti nel territorio dello Stato - salvo prova contraria - i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale 4 settembre 1996 e successive modificazioni ed integrazioni, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato (comma 3 dell'art. 73 del TUIR). Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui al decreto sopra richiamato quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi (circolari dell'Agenzia delle Entrate del 6 agosto 2007, n. 48 e del 26 gennaio 2009, n. 1).

Sono comprese tra le società, a questi effetti, anche le società di tipo personale e le società di tipo diverso da quelle regolate dalla legge italiana non residenti (art. 2509 c.c.).

2.4.3 Società ed enti non residenti nel territorio dello Stato

Le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato sono soggetti ad imposizione in Italia soltanto per i redditi ivi prodotti, ad esclusione dei redditi esenti e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Pertanto, Ai fini della qualificazione dell'ente non residente, occorre aver riguardo soltanto alla natura dell'attività svolta in Italia, prescindendo dalla connotazione che l'ente assume nell'ordinamento del Paese di appartenenza.

Reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti

Le società e gli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, per i quali valgono le regole previste per le società di capitali e gli enti commerciali residenti, determinano il reddito complessivo secondo le norme concernenti il reddito di impresa, sulla base di apposito conto economico relativo alla gestione delle stabili organizzazioni e alle altre attività produttive di redditi imponibili in Italia, considerando tali anche le plusvalenze e le minusvalenze dei beni destinati o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, lett. a) e b), del TUIR e le plusvalenze relative alle partecipazioni sociali indicate nell'art. 23, comma 1, lett. f), del TUIR.

Il conto economico relativo alla gestione della stabile organizzazione e alle eventuali altre attività produttive di redditi imponibili svolte in Italia, corredato della situazione patrimoniale, e il bilancio o rendiconto generale della società o ente dovranno essere esibiti su richiesta dell'ufficio finanziario territorialmente competente.

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (7 ottobre 2015), Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali non residenti, di cui alla lettera d) del comma 1 dell'art. 73 del TUIR, è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, di cui all'art. 23 del TUIR, ad esclusione di quelli esenti da imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Tali redditi, ad eccezione dei redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione, di cui all'art. 23, comma 1, lett. e) del TUIR, ai quali si applicano le disposizioni previste dall'art. 152 del TUIR (art. 151 del TUIR), concorrono a formare il reddito complessivo della società o ente commerciale non residente e sono determinati secondo le disposizioni del Titolo I del TUIR, relative alle categorie nelle quali rientrano, ad eccezione dei redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni, di cui all'art. 23, comma 1, lett. e) del TUIR, ai quali si applicano le disposizioni previste dall'art. 152 del TUIR (art. 151 del TUIR).

Per le società e gli enti commerciali con stabile organizzazione nel territorio dello Stato, il reddito della stabile organizzazione è determinato in base agli utili e alle perdite ad essa riferibili e secondo le disposizioni della Sezione I, del Capo II, del Titolo II del TUIR, sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche, salva quella della emissione di strumenti finanziari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati di qualsiasi Stato membro dell'Unione europea ovvero diffusi tra il pubblico di cui all'art. 116 testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 (art. 152 del TUIR).

Ai fini della determinazione del reddito, la stabile organizzazione si considera entità separata e indipendente, svolgente le medesime o analoghe attività, in condizioni identiche o similari, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati.

Reddito complessivo delle società e degli enti non commerciali non residenti

~~Il reddito complessivo delle società e degli enti non commerciali ed equiparati che hanno esercitato attività commerciale con stabile organizzazione nel territorio dello Stato è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa, diversi, nonché dai redditi di lavoro autonomo prodotti nel territorio dello Stato. Ai fini della determinazione del reddito di impresa si tiene conto anche delle plusvalenze e delle minusvalenze dei beni destinati, o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché degli utili distribuiti da società ed enti di cui all'art. 73, comma 1, lett. a) e b), del TUIR e delle plusvalenze relative alle partecipazioni sociali indicate nell'art. 23, comma 1, lett. f), del TUIR.~~

~~Deve essere predisposto e conservato l'apposito conto economico relativo alla gestione della stabile organizzazione e alle eventuali altre attività produttive di redditi imponibili svolte in Italia, corredato di una situazione patrimoniale, se l'ammontare dei ricavi delle attività commerciali conseguiti nel precedente periodo di imposta è stato superiore a euro 400.000,00, se dette attività hanno avuto per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a euro 700.000,00, se hanno avuto per oggetto altre attività o se è stata esercitata l'opzione per il regime ordinario.~~

~~Il predetto conto economico e il bilancio o rendiconto generale della società o ente dovranno essere esibiti su richiesta del competente ufficio finanziario.~~

~~A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (7 ottobre 2015), il reddito complessivo delle società e degli enti non commerciali non residenti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d) del TUIR, è formato soltanto dai redditi prodotti nel territorio dello Stato, di cui all'art. 23 del TUIR, ad esclusione di quelli esenti da imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.~~

~~Il reddito complessivo di tali enti è determinato secondo le disposizioni del Titolo I del TUIR, ad eccezione dei redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione stabili organizzazioni (art. 23, comma 1, lett. e), ai quali si applicano le disposizioni previste per le società e gli enti commerciali non residenti di cui al citato art. 152 del TUIR (art. 153 del TUIR).~~

3. MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

3.1. MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

La dichiarazione può essere trasmessa:

- per via telematica, direttamente;
- per via telematica, tramite un intermediario abilitato ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni;
- per via telematica, tramite società appartenenti al gruppo, ai sensi dell'art. 3, comma 2-bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni ;
- consegnando una copia cartacea presso un qualsiasi ufficio postale nei casi previsti.

~~La dichiarazione, sia unificata che in forma autonoma, è presentata in via telematica dai seguenti soggetti (art. 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni):~~

- contribuenti tenuti alla presentazione della dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto;
- soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta di cui all'art. 4 dello stesso d.P.R. n. 322 del 1998 e successive modificazioni;
- soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- soggetti tenuti alla presentazione del modello per la comunicazione dei dati relativi all'applicazione degli studi di settore e dei parametri;
- gli intermediari abilitati, i curatori fallimentari e i commissari liquidatori.

Inoltre, ai sensi dell'art. 1, comma 218, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) sono, comunque, obbligati a presentare la dichiarazione in via telematica le società o le associazioni di cui all'art. 6 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

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. 471 del 1997 (circolare n. 54/E del 19 giugno 2002).

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.

ATTENZIONE Il servizio telematico restituisce immediatamente dopo l'invio, un messaggio che conferma solo l'avvenuta trasmissione del file e in seguito fornisce all'utente un'altra comunicazione attestante l'esito dell'elaborazione effettuata sui dati pervenuti, che, in assenza di errori, conferma l'avvenuta presentazione della dichiarazione.

Presentazione diretta

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.

In particolare i soggetti che scelgono di trasmettere direttamente la propria dichiarazione devono avvalersi:

- -del **servizio telematico Entratel**, qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (Mod. 770 semplificato o ordinario), in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti;
- -del **servizio telematico Fisconline**, qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti ovvero, pur avendo l'obbligo di presentare telematicamente le altre dichiarazioni previste dal d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, non sono tenuti a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta.

I soggetti diversi dalle persone fisiche effettuano la trasmissione telematica della dichiarazione tramite i propri incaricati, nominati secondo le modalità descritte nella circolare n. 30/E del 25 giugno 2009 e nel relativo allegato tecnico. Per le modalità di abilitazione visitare l'apposita sezione del sito dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it.

b) Presentazione tramite intermediari abilitati

Gli intermediari indicati nell'art. 3, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, sono obbligati a trasmettere, all'Agenzia delle Entrate per via telematica, sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante sia quelle predisposte dal dichiarante stesso e per le quali hanno assunto l'impegno alla presentazione per via telematica. Sono obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni gli intermediari abilitati appartenenti alle seguenti categorie:

- -gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- -gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- -gli iscritti negli albi degli avvocati;
- -gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al d.lgs. 21 gennaio 1992, n. 88;
- -le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del d.lgs. n. 241 del 1997;
- -associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- -i Caf - dipendenti;
- -i Caf - imprese;
- -coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- -i notai iscritti nel ruolo indicato nell'art. 24 della legge 16 febbraio 1913, n. 89;
- -gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Sono altresì obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999.

Tali soggetti possono assolvere l'obbligo di presentazione telematica delle dichiarazioni avvalendosi, altresì, di società partecipate dai consigli nazionali, dagli ordini, collegi e ruoli individuati nel predetto decreto, dai rispettivi iscritti, dalle associazioni rappresentative di questi ultimi, dalle relative casse nazionali di previdenza, dai singoli associati alle predette associazioni.

c) Presentazione tramite società del gruppo

Nell'ambito di gruppi societari, come previsto dall'art. 3, comma 2-bis, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, in cui almeno una società o ente sia obbligato alla presentazione delle dichiarazioni per via telematica, la trasmissione delle stesse 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 per cento del capitale fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente.

Tale disposizione si applica, in ogni caso, alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del d.lgs. 9 aprile 1991, n. 127, e del d.lgs. 27 gennaio 1992, n. 87, e alle imprese soggette all'IRES (imposta sul reddito delle società) indicate nell'elenco di cui al comma 2, lett. a), dell'art. 38 del predetto d.lgs. n. 127 e nell'elenco di cui al comma 2, lett. a), dell'art. 40 del predetto d.lgs. n. 87.

La società del gruppo può effettuare la presentazione per via telematica delle dichiarazioni delle altre società che appartengono al medesimo gruppo nel momento in cui viene assunto 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 e descritti nel paragrafo seguente.

d) Presentazione agli uffici postali

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

~~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 (vedere Circolare n. 54/E del 19 giugno 2002).~~

Documentazione da rilasciare al dichiarante a prova della presentazione della dichiarazione

Sulla base delle disposizioni contenute nel d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, gli intermediari abilitati, le società del gruppo o gli altri incaricati (società del gruppo o altre Amministrazioni) devono:

- -rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o all'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a presentare per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati in essa contenuti, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall'intermediario o dalla società del gruppo, seppure rilasciato in forma libera.

La data di tale 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;

- -rilasciare altresì al dichiarante, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione per via telematica, l'originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle Entrate unitamente a copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

Detta comunicazione è prova per il dichiarante di avvenuta presentazione della dichiarazione e dovrà essere conservata dal medesimo, unitamente all'originale della dichiarazione, debitamente sottoscritta, ed alla restante documentazione per il periodo previsto dall'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria;

- -conservare copia della dichiarazione trasmessa, anche su supporto informatico, per lo stesso periodo previsto dall'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, 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.

Comunicazione di avvenuta presentazione della dichiarazione

La comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione per via telematica, è trasmessa, attraverso lo stesso canale, all'utente che ha effettuato l'invio.

Tale comunicazione è consultabile nella Sezione "Ricevute" del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, riservata agli utenti registrati ai servizi telematici. La stessa comunicazione di ricezione può essere richiesta senza limiti di tempo (sia dal contribuente che dall'intermediario) a qualunque Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

In relazione alla verifica della tempestività delle dichiarazioni presentate per via telematica, si considerano tempestive le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti dal d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni successivi alla data contenuta nella comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto (cfr. circolare del Ministero delle Finanze - Dipartimento delle Entrate n. 195 del 24 settembre 1999).

Responsabilità dell'intermediario abilitato

In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni l'art. 7-bis, 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 di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997 (circolare 52/E del 27 settembre 2007).

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.

3.2 TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi dei soggetti IRES (modello UNICO REDDITI SC e UNICO REDDITI ENC), ~~compresa quella unificata (redditi e IVA)~~ scade l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (art. 2, d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni). Ad esempio, un contribuente con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare dovrà presentare la dichiarazione in via telematica entro il ~~30 settembre~~ 2 ottobre 2017 (il ~~30 settembre 2017~~ cade di sabato). Un contribuente, invece, con periodo d'imposta 1° luglio ~~2016~~ 2016 – 30 giugno ~~2017~~ 2017, dovrà presentare la dichiarazione dei redditi (modello UNICO REDDITI 2017) entro il ~~2 aprile~~ 31 marzo 2018 (il ~~31 marzo 2018~~ cade di sabato).

~~Le società o associazioni di cui all'art. 6 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, (modello UNICO SP) presentano la dichiarazione entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.~~

~~Il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi delle società o associazioni di cui all'art. 6 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (modello REDDITI SP) scade il 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Il contribuente dovrà presentare la dichiarazione dei redditi (modello REDDITI 2017) entro 2 ottobre 2017 (il 30 settembre 2017 cade di sabato).~~

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

Le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine sono considerate valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge (articoli 2 e 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni). Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

Per la consultazione delle informazioni relative alle sanzioni e al ravvedimento riguardanti gli adempimenti dichiarativi si rimanda al sito Internet dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it.

4. VERSAMENTI – ACCONTI – COMPENSAZIONE – RATEAZIONE

4.1 VERSAMENTI

I versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione delle società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, ~~compresa quella unificata~~, sono effettuati entro il ~~16~~ 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa; tali società o associazioni, nelle ipotesi di liquidazione, trasformazione, fusione e scissione di cui agli articoli 5 e 5-bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, effettuano i versamenti entro il giorno ~~16~~ 30 del mese successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

Il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'IRES, ~~compresa quella unificata~~, e quello relativo alla prima rata di acconto, è effettuato entro il giorno ~~16~~ ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura

del periodo d'imposta (art. 17, comma 1, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, modificato dal decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, dall'art. 17 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175).

I soggetti che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio o il rendiconto oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio effettuano i versamenti entro ~~il giorno 16 l'ultimo giorno~~ del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto. Se il bilancio o il rendiconto non è approvato entro il termine massimo previsto dalla legge (180 giorni dalla chiusura dell'esercizio) i versamenti devono, comunque, essere effettuati entro ~~il giorno 16 l'ultimo giorno~~ del mese successivo a quello sopra indicato (ad esempio: in caso di approvazione del bilancio in data 30 giugno 2017, la società deve effettuare i versamenti entro il ~~16 31~~ luglio 2017. Ugualmente, in caso di mancata approvazione del bilancio entro il 30 giugno 2017, la società deve effettuare i versamenti entro il ~~31 16~~ luglio 2017).

I versamenti possono essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo ai termini stabiliti, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo (art. 17, comma 2, d.P.R. n. 435 del 2001).

Se il termine di pagamento scade di sabato o di giorno festivo il versamento è tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

~~Se il soggetto presenta la dichiarazione IVA all'interno della dichiarazione unificata, può:~~

- ~~• versare in unica soluzione entro il 16 marzo;~~
- ~~• rateizzare dal 16 marzo, con la maggiorazione dello 0,33% mensile dell'importo di ogni rata successiva alla prima;~~
- ~~• versare in unica soluzione entro la scadenza del termine di pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi presentata in forma unificata, con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi alla scadenza del 16 marzo;~~
- ~~• rateizzare dal termine di pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi presentata in forma unificata, maggiorando dapprima l'importo da versare dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.~~

I contribuenti che effettuano il versamento dell'IVA a saldo entro il termine di pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata e scelgono di effettuare la compensazione fra debiti e crediti d'imposta non sono tenuti a corrispondere la maggiorazione dello 0,40 per cento. Nel caso in cui l'importo delle somme a debito sia superiore a quello delle somme a credito, la maggiorazione si applica solamente alla differenza tra debiti e crediti e va versata unitamente all'imposta.

I contribuenti IVA trimestrali, di cui all'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 e successive modificazioni, che effettuano il versamento dell'IVA a saldo alla scadenza prevista per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, devono indicare nella colonna "Importi a debito versati" della sezione "Erario" un unico importo comprensivo dell'IVA da versare quale conguaglio annuale, degli interessi dovuti da tali contribuenti nella misura dell'1 per cento e della maggiorazione dello 0,40 per cento dovuta per il differimento di tale versamento.

I versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione (IRES, imposte addizionali, imposte sostitutive, IVA) vanno effettuati utilizzando il modello di pagamento unificato F24. I titolari di partita IVA sono tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, modalità di pagamento telematiche delle imposte dovute (art. 37, comma 49, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223). 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 mille oppure in caso di importi a credito compensati.

I versamenti non vanno effettuati se gli importi a debito delle singole imposte o addizionali, risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, non superano ciascuno il limite di 12 euro (art. 1, comma 137, della legge 23 dicembre 2005, n. 266).

4.2 ACCONTI

I versamenti di acconto dell'IRES (legge 23 marzo 1977, n. 97) 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 per cento.

Il quaranta per cento dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda. Il versamento è effettuato:

- a) -per la prima rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla presente dichiarazione, vale a dire entro ~~il giorno 16 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 per cento 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 tener conto, nella misura del 70 per cento, delle ritenute sugli interessi, premi e altri frutti dei titoli di cui all'art. 1 del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, scomputate per il periodo d'imposta precedente (cfr. art. 13, comma 1, del decreto legislativo n. 239 del 1996).

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. Per il primo esercizio la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuato, ai sensi dell'art. 118, co. 3, del TUIR, 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, ovvero, sulla base di quanto disposto dall'art. 4 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

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 di cui al decreto o al provvedimento emanati ai sensi del comma 4 dell'art. 167 del TUIR assoggettati a tassazione separata nel quadro RM della presente dichiarazione (quadro RM, sezione I, del modello UNICO REDDITI SC e quadro RM, sezione II, del modello UNICO REDDITI ENC) va effettuato secondo i termini e le modalità sopra indicate. L'acconto va, tuttavia, determinato autonomamente rispetto all'acconto per i redditi assoggettati in via ordinaria ad IRES.

Nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta 2017, si assume, quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata senza tenere conto, tra le altre, delle seguenti disposizioni:

- -art. 34, comma 2, della legge 12 novembre 2011, n. 183 (stabilità 2012);
- -art. 49-bis, comma 5, del decreto legislativo 18 luglio 2005, n. 171;
- -art. 16, comma da 1 a 4, del decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83.
- ~~art. 1, commi 91 e 92, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (stabilità 2016).~~

Nella determinazione dell'acconto dovuto, occorre tenere conto, tra le altre, della seguente disposizione:

- ~~art. 7, comma 4, del decreto legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.~~

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

4.3 COMPENSAZIONE

I debiti e i crediti nei confronti dei diversi enti impositori (Stato, Inps, Regioni, Inail) risultanti dalla dichiarazione e dalle denunce periodiche contributive possono essere oggetto di compensazione (art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241). La compensazione è effettuata mediante il modello di pagamento F24. ~~Possono avvalersi di tale facoltà anche i contribuenti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione in forma unificata.~~

I crediti risultanti dal modello UNICO REDDITI possono essere utilizzati in compensazione dal giorno successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, ~~compreso il credito IVA di importo fino a 5.000 euro.~~

~~L'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale in misura superiore a 5.000 euro può essere effettuato a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge.~~

~~Inoltre, per l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale per importi superiori a 15.000 euro è necessaria l'apposizione nella dichiarazione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero dell'attestazione da parte del revisore incaricato del controllo contabile ai sensi dell'articolo 2409 bis del Codice Civile.~~

~~Per le start up innovative, di cui all'articolo 25 del decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179, durante il periodo di iscrizione nella sezione speciale del registro delle imprese di cui al comma 8 del citato articolo 25, il limite di importo sopra citato di 15.000 euro è aumentato a 50.000 euro (art. 10, comma 1, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, come modificato dall'art. 4, comma 11 novies del decreto legge 24 gennaio 2015, n. 3).~~

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 15.000 euro annui devono far apporre sulla dichiarazione dei redditi il visto di conformità (art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 e circolare n. 28/E 25 settembre 2014) ovvero ~~dell'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 sul punto la circolare n. 28 del 2014). 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 necessariamente 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 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. In tal caso, il contribuente può scegliere se esporre la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione ovvero anche nel modello F24.

Il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o utilizzabili in compensazione ai sensi del decreto legislativo n. 241 del 1997, è di euro 700.000,00 per ciascun anno solare (art. 9, comma 2, decreto-legge n. 35 del 2013).

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 700.000,00, anche se la compensazione è effettuata mediante il modello F24.

4.4 RATEAZIONE

Tutti i contribuenti possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di primo acconto. in un numero massimo di sei rate. In ogni caso, il pagamento deve essere completato entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione.

I dati relativi alla rateazione (rata da pagare e numero di rate prescelto) vanno riportati nella colonna "rateazione/regione/prov." del Modello di versamento F24.

Sono esclusi dalla rateazione solo gli importi a titolo di seconda o unica rata di acconto IRES ~~ovvero a titolo di acconto IVA.~~

Le rate successive alla prima devono essere pagate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza per i soggetti titolari di partita IVA, ovvero entro la fine di ciascun mese per gli altri soggetti (art. 20, comma 4, D. Lgs. n. 241/1997).

Sulle somme rateizzate sono dovuti gli interessi nella misura del 4 per cento annuo (art. 5 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 21 maggio 2009) 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. Sugli importi da versare con le rate mensili successive, si applicano gli interessi dello 0,33 per cento in misura forfetaria, a prescindere dal giorno in cui è eseguito il versamento. Ad esempio, qualora la prima rata di versamento scada il ~~46~~ 30 giugno 2017 la seconda scade il successivo ~~17~~ 18 luglio (il 16 luglio cade di ~~domenica~~ sabato) con l'applicazione degli interessi dello ~~0,33~~ 0,18 per cento. Qualora, invece, la prima rata di versamento scada il ~~31~~ 18 luglio 2017 (il ~~46~~ 30 luglio cade di ~~domenica~~ sabato), la seconda scade il successivo ~~21~~ 22 agosto 2017 (il 20 agosto cade di ~~domenica~~ sabato), con l'applicazione degli interessi dello ~~0,33~~ 0,18 per cento. Gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme di cui all'art. 17, del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, compresi i versamenti rateali, che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione (art. 37, comma 11-bis, decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223).

Gli interessi da rateazione non vanno cumulati all'imposta, ma versati separatamente mediante l'apposito codice tributo.

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 per cento a titolo di interesse corrispettivo (all'art. 17, comma 2, del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435 ~~e successive modificazioni~~). Pertanto, il soggetto che fruisce del differimento dal ~~46-30 giugno~~ al 31-18 luglio 2017, ai fini della rateazione, può fare riferimento al prospetto sotto riportato, avendo cura di maggiorare preventivamente gli importi della misura dello 0,40 per cento.

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

Rata	Versamento	Interessi %	Versamento (*)	Interessi %
------	------------	-------------	----------------	-------------

1^	<u>30 giugno</u>	0,00	<u>31 luglio</u>	0,00
2^	<u>17 luglio</u>	<u>0,18</u>	<u>21 agosto</u>	<u>0,18</u>
3^	<u>21 agosto</u>	<u>0,51</u>	<u>18 settembre</u>	<u>0,51</u>
4^	<u>18 settembre</u>	<u>0,84</u>	<u>16 ottobre</u>	<u>0,84</u>
5^	<u>16 ottobre</u>	<u>1,17</u>	16 novembre	<u>1,17</u>
6^	16 novembre	<u>1,50</u>		

(*) 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 ~~46~~ 30 giugno 2017, ovvero entro il ~~31~~ 31 luglio 2017. La seconda rata deve essere versata entro il ~~30 giugno 2016~~ 31 luglio 2017 con l'applicazione degli interessi dello ~~0,46~~ 0,33 per cento, ovvero entro il 31 luglio 2017 con l'applicazione degli interessi dello ~~0,33~~ 0,13 per cento.

Al riguardo, si veda il seguente prospetto:

Rata	Versamento	Interessi %	Versamento (*)	Interessi %
1^	30 giugno	0,00	31 luglio	0,00
2^	31 luglio	0,33	31 luglio	0,00
3^	31 agosto	0,66	31 agosto	0,33
4^	2 ottobre	0,99	2 ottobre	0,66
5^	31 ottobre	1,32	31 ottobre	0,99
6^	30 novembre	1,65	30 novembre	1,32

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