

Acconti, previsionale con appeal per l'ACE

Possibile considerare l'aumento al 4,75% dell'aliquota per il calcolo del rendimento nozionale

/ Luca FORNERO

Appurata la sussistenza dell'obbligo di versamento degli [acconti d'imposta](#) (si veda "[Acconti d'imposta alla verifica dell'obbligo di versamento](#)" del 7 novembre 2016), occorre scegliere il metodo di calcolo tra:

- quello c.d. **storico**, ossia basandosi sull'imposta dovuta per l'anno precedente (al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute subite), risultante dal modello UNICO 2016 o dalla dichiarazione IRAP 2016;
- quello c.d. **previsionale**, ossia facendo riferimento all'imposta che si presume dovuta per il periodo d'imposta in corso, sempre al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute subite.

In proposito, come ricordato dalla circolare Assonime 6 giugno 2008 n. 39 (§ 3), resta possibile adottare differenti metodologie di determinazione dell'acconto per i diversi tributi (IRPEF/IRES, da un lato, e IRAP, dall'altro). Così, ad esempio, è possibile scegliere il metodo storico per l'IRPEF/IRES e quello previsionale per l'IRAP (o viceversa).

Ugualmente, il metodo storico e quello previsionale possono essere adoperati in maniera **non uniforme** (cfr., da ultimo, la circ. Assonime 14 giugno 2016 n. 17, § 3.3), nel senso che, per esempio, come spesso accade:

- in sede di versamento della prima rata, può essere adottato il metodo storico;
- in sede di versamento della seconda rata, può essere adottato il metodo previsionale.

Se si adotta il metodo storico, bisogna verificare se sussiste, o meno, l'obbligo di rideterminare le imposte relative al 2015 sulle quali commisurare gli acconti dovuti per il 2016. Sempre più spesso accade, infatti, che, ai soli fini del versamento degli acconti, specifiche norme (solitamente "peggiorative") impongano l'obbligo di **ricalcolare** l'imposta storica di riferimento, al fine di anticipare i relativi effetti finanziari (si veda "[Acconti d'imposta 2016 al ricalcolo](#)" del 10 giugno 2016).

Se, invece, viene adoperato il metodo previsionale, occorre tenere conto delle disposizioni applicabili nel 2016: naturalmente, vanno considerate non solo quelle che comportano un vantaggio per il contribuente, potendo queste essere "controbilanciate" (in tutto o in parte) da modifiche "peggiorative" che rilevano ai fini della determinazione dell'imposta complessivamente dovuta per l'anno 2016.

Ad esempio, i soggetti beneficiari dell'ACE possono tenere conto dell'incremento, nel 2016, dal 4,5% al 4,75% dell'aliquota percentuale per il calcolo del **rendimento nozionale**. L'[art. 1](#) comma 138 della L. 147/2013 stabilisce infatti che l'acconto delle imposte sui redditi dovute per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 e al 31 dicembre 2015 va determinato utilizzando l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale relativa al periodo d'imposta precedente.

Dal momento che nessuna disposizione limitativa è prevista con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, ne deriva che, se viene adottato il criterio previsionale, l'agevolazione rileva nella determinazione dell'imposta che si ritiene dovuta per detto periodo.

Irrilevanti alcune disposizioni di favore per il contribuente

Viceversa, vi sono disposizioni favorevoli al contribuente che non vanno considerate in caso di applicazione di detto metodo.

È il caso, ad esempio, delle modifiche apportate dal DL [83/2015](#) alla disciplina delle **perdite su crediti** delle banche, delle altre società finanziarie e delle assicurazioni, delle quali non si tiene conto per il calcolo degli acconti IRES e IRAP relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015 e ai due successivi ([art. 16](#) comma 5 del DL 83/2015).

Ugualmente irrilevante è l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui proventi derivanti dall'attività di **noleggio occasionale** di navi e [imbarcazioni da diporto](#) (ex [art. 49-bis](#) del DLgs. 171/2005, c.d. Codice della nautica da diporto).

Viene infatti stabilito che l'acconto IRPEF/IRES deve essere calcolato senza tenere conto della disciplina agevolativa. Pertanto, ove il contribuente si avvalga del metodo previsionale e applichi il regime di favore nel 2016, l'IRPEF/IRES presunta relativa al 2016 (base di computo dell'acconto) va calcolata facendo concorrere al reddito complessivo anche i proventi che saranno poi assoggettati, in UNICO 2017, ad imposta sostitutiva.