



Direzione Centrale Coordinamento
Normativo

Roma, 22 giugno 2018

OGGETTO: *Interpello - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 opzione IRI per l'anno d'imposta 2017 - slittamento termini di applicazione regime - versamento carente acconti IRPEF*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il signor X (di seguito istante), in qualità di legale rappresentante della società "Y SAS", chiede un parere in merito al caso concreto di seguito prospettato.

L'istante fa presente di aver scelto a giugno 2017 - in sede di redazione del Modello Redditi/2017 della società da lui rappresentata, e di pagamento delle relative imposte - di optare già dal 2017 per l'assoggettamento all'IRI (Imposta sul reddito d'impresa *ex* articolo 55-*bis* del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917) in luogo del regime di trasparenza fiscale.

Per l'effetto, l'istante riduceva gli importi versati a titolo di acconti 2017 *"vista la presenza di riserve di utili ante opzione IRI, quindi, già tassati per trasparenza, iscritte a Patrimonio della Società partecipata e ben superiori e sovradimensionati rispetto agli effettivi prelevamenti presunti da tutti i soci"*.

Tuttavia, considerato che l'entrata in vigore del regime opzionale citato -introdotto dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232 - è stata posticipata dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205, al periodo d'imposta 2018, l'istante chiede di chiarire *"le modalità di*

versamento degli acconti IRPEF, ad oggi, carenti a seguito delle sopravvenute disposizioni normative".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il soggetto istante ritiene di dover pagare gli acconti dovuti, per il periodo d'imposta 2017, entro il termine per il pagamento dei versamenti a saldo (giugno 2018) senza applicazione di sanzioni e interessi da parte dell'Agenzia delle entrate, nel rispetto dei diritti del Contribuente, così come previsti dalla legge 27 luglio 2000 n. 212.

Detto comportamento sarebbe, peraltro, in linea con quanto chiarito dalla Risoluzione del 12 agosto 2003 n. 176/E, in materia di IRAP, con cui era stata riconosciuta la disapplicazione delle sanzioni in presenza di un carente versamento generato da una modifica di legge con effetto retroattivo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi 547-548, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 ha introdotto, a partire dal periodo d'imposta 2017, l'imposta sul reddito d'impresa (IRI), mediante l'aggiunta dell'articolo 55-*bis* al Testo Unico delle Imposte sui Redditi.

Il regime prevede, in sintesi, che il reddito d'impresa prodotto dalle imprese individuali, dalle società di persone e dalle società a responsabilità limitata a ristretta base sociale, non concorra alla formazione del reddito complessivo dei soci - secondo il criterio generale di tassazione per trasparenza previsto per i soggetti IRPEF (articolo 5 TUIR) - ma venga assoggettato a tassazione separata con la medesima aliquota prevista per i soggetti IRES (24%), nella misura in cui lo stesso rimanga nel circuito aziendale. La tassazione è, invece, operata

ordinariamente se gli utili prodotti o precedentemente reinvestiti sono prelevati dall'imprenditore o distribuiti ai soci.

Con il successivo articolo 1, comma 1063, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, tuttavia, è stata rinviata al 1° gennaio 2018 la decorrenza delle disposizioni contenute nel citato articolo 55-*bis* del TUIR.

Per l'effetto, l'istante che - avendo scelto di avvalersi del nuovo regime impositivo - calcolava gli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2017 su base previsionale (nel presupposto di dover percepire minori utili tassabili), versava di fatto acconti in misura insufficiente.

Ciò detto, laddove il versamento risulti insufficiente esclusivamente per effetto dello slittamento dell'applicazione dell'IRI al periodo d'imposta 2018, e, non anche per altre previsioni rivelatesi errate, in applicazione del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente (articolo 10 della legge 27 luglio 2000, n. 212), non è contestabile la sanzione per carente versamento *ex* articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997.

Tale soluzione è, peraltro, in linea con quella già prospettata dalla scrivente con la risoluzione n. 176/E del 2003, menzionata dall'istante. In tale sede è stato chiarito che il comportamento di un contribuente non può essere sanzionato laddove egli abbia posto in essere comportamenti conformi al tenore letterale della normativa applicabile "*ratione temporis*", e l'errore sia scaturito da modifiche normative introdotte successivamente al versamento degli acconti ma con efficacia retroattiva.

Ne consegue che, al verificarsi delle condizioni sopra richiamate, l'istante dovrà, entro il termine previsto per il versamento del saldo dell'imposta, determinare definitivamente l'imposta dovuta, per il periodo d'imposta 2017, senza applicazione di sanzioni ed interessi, e, di conseguenza, provvedere alla compilazione dei righi RS148 "Rideterminazione dell'acconto" e RN38 "Acconti" del modello Redditi PF 2018.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*

(firmato digitalmente)