

## Acconto IVA in scadenza

di [Vincenzo D'Andò](#)

**Publicato il 16 Dicembre 2013**

Il versamento dell'acconto Iva per quest'anno d'imposta dovrebbe essere l'ultimo adempimento contabile dell'anno; ecco una guida pratica all'adempimento.

L'art. 6, della Legge 405/1990 è la norma che regola il versamento dell'acconto Iva, previsto nella misura dell'88%.

Dunque, i soggetti passivi Iva sono tenuti al pagamento, entro il 27 dicembre di quanto dovuto a titolo di acconto in relazione alle liquidazioni periodiche finali inerenti l'anno d'imposta corrente, riguardanti l'ultimo mese o l'ultimo trimestre dell'anno, ovvero delle liquidazioni relative al mese di dicembre (per i contribuenti mensili), al trimestre ottobre-dicembre (per i contribuenti trimestrali ordinari), al quarto trimestre (per i contribuenti trimestrali cd. "speciali" di cui all'art. 73, co. 1, lett. e) e all'art. 74, co. 4, D.P.R. 633/1972 – autotrasportatori, distributori di carburante, imprese di somministrazione acqua, gas, energia elettrica, ecc.).



Il pagamento delle somme dovute a titolo di acconto Iva deve essere effettuato, esclusivamente con modalità telematiche (direttamente o tramite incaricati abilitati) utilizzando il Modello F24, da presentare in banca, in posta o presso i concessionari della riscossione.

L'acconto Iva, che non è dovuto nel caso in cui risulti inferiore a euro 103,29, non può essere rateizzato e, pertanto, deve essere versato in un'unica soluzione, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi.

I codici tributo da utilizzare per il versamento dell'acconto sono specifici a seconda della periodicità con cui il contribuente ha effettuato le liquidazioni periodiche nel corso dell'anno d'imposta 2013 e,

precisamente, il contribuente può utilizzare, alternativamente, uno dei seguenti codici di seguito indicati:

- 6013 per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente;
- 6035 per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente.

L'acconto Iva può essere oggetto di "compensazione orizzontale", ossia il contribuente può avvalersi dell'istituto della compensazione di cui all'art. 17, D.Lgs. 241/1997, con altre imposte. Pertanto, i contribuenti che hanno a disposizione crediti riportabili nel Modello F24 (relativi ad altre imposte, tributi, contributi o anche il credito Iva emerso in sede di dichiarazione annuale) possono utilizzarli per compensare l'importo dovuto a titolo di acconto Iva.

## Metodi di calcolo dell'acconto IVA

Il calcolo per determinare l'imposta dovuta a titolo di acconto Iva può essere eseguito in modo differente in base ad uno dei seguenti metodi:

- **metodo storico;**
- **metodo previsionale;**
- **metodo delle operazioni effettuate**, cd. metodo "effettivo-analitico".

In genere, il procedimento più utilizzato è il metodo storico, che si basa sull'intera imposta pagata l'anno precedente. Per valutare la convenienza economica ai fini dell'adozione di un metodo di calcolo piuttosto che un altro, il contribuente dovrà confrontare i risultati ottenuti applicando il metodo storico e quello previsionale e versare, quindi, il minore tra i due importi, fermo restando che è in ogni caso possibile versare l'importo che risulta dal calcolo effettuato utilizzando il metodo analitico.

## Metodo storico

L'importo dovuto a titolo di acconto in base al metodo "storico" si ottiene calcolando l'88% del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, per l'ultimo periodo di liquidazione dell'anno precedente.

Il calcolo dell'acconto con il metodo storico è sicuramente quello più utilizzato, vista la semplicità che lo contraddistingue. Infatti, la base di riferimento è commisurata all'Iva a debito risultante:

- dalla liquidazione periodica relativa al mese di dicembre dell'anno precedente (per i contribuenti mensili);
- dalla dichiarazione annuale Iva dell'anno precedente (per i contribuenti trimestrali ordinari o per opzione);
- dalla liquidazione periodica del quarto trimestre dell'anno precedente per i contribuenti trimestrali cd. "speciali".

Nell'ipotesi di variazione della cadenza con cui vengono effettuate le liquidazioni periodiche rispetto all'anno precedente, a seguito di opzione da parte del contribuente o in conseguenza del superamento del limite di volume d'affari previsto, il parametro di commisurazione dell'acconto in base al metodo storico riferito a tale anno è il seguente:

- se la cadenza è stata trimestrale (e si verifica il passaggio dal regime trimestrale a quello mensile), l'acconto deve essere calcolato su un terzo dell'imposta versata in sede di dichiarazione annuale per i trimestrali su opzione e da un terzo dell'ammontare versato per il quarto trimestre dai trimestrali cd. "speciali";
- se la cadenza è stata mensile (e si verifica il passaggio dal regime mensile a quello trimestrale), occorre calcolare l'acconto in base all'ammontare dei versamenti degli ultimi tre mesi dell'anno precedente.

## Metodo previsionale

Con il metodo previsionale l'acconto viene calcolato sulla base di una stima delle operazioni che si ritiene di effettuare fino al 31 dicembre dell'anno in corso.

Con questo metodo, l'acconto è pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare:

- per il mese di dicembre dell'anno in corso, se si tratta di contribuenti mensili;
- in sede di dichiarazione annuale Iva, se si tratta di contribuenti trimestrali ordinari o per opzione;
- per il quarto trimestre, per i contribuenti trimestrali cd. "speciali".

In luogo dell'utilizzo del metodo storico, il contribuente può scegliere di utilizzare il metodo previsionale che consente di calcolare l'acconto Iva sulla base della stima delle operazioni che verranno effettuate

fino alla chiusura del periodo di riferimento. Pertanto, ai fini dell'individuazione del dato previsionale, il contribuente deve fare una stima delle fatture attive da emettere e di quelle passive da ricevere entro il 31 dicembre.

In pratica, la determinazione del dato previsionale dovrebbe coincidere con quanto il contribuente ritiene di dover versare relativamente alla liquidazione del mese di dicembre 2013 (per i contribuenti mensili) o dell'ultimo trimestre dell'anno (per i contribuenti trimestrali).

Tale metodo è adottato soprattutto da chi prevede una liquidazione periodica o annuale, con un debito inferiore rispetto a quello dell'anno precedente. Il procedimento storico, infatti, comporterebbe un acconto superiore a quello effettivamente dovuto una volta finiti i conti con l'Iva.

Occorre, tuttavia, essere molto prudenti nella scelta del metodo previsionale per il calcolo dell'acconto Iva, poiché, contrariamente agli altri due metodi, quest'ultimo espone il contribuente al rischio di sanzioni nel caso in cui l'acconto versato risulti, a consuntivo, inferiore al dovuto (applicazione della sanzione ordinaria del 30%).

### **Metodo analitico-effettivo (o delle operazioni effettuate)**

In alternativa al metodo storico e a quello previsionale, è previsto un ulteriore criterio basato su "dati reali" considerando l'imposta relativa alle operazioni effettuate fino alla data del 20 dicembre dell'anno corrente.

Qualora i contribuenti adottino il cd. metodo "analitico-effettivo", il calcolo di quanto dovuto a titolo di acconto Iva dovrà essere pari al totale dell'imposta base risultante da una liquidazione "straordinaria" derivante dalle operazioni effettivamente poste in essere fino al 20 dicembre (operazioni registrate o soggette a registrazione nel periodo di riferimento).

In particolare, il metodo analitico-effettivo (o delle operazioni effettuate) consiste nel calcolare l'acconto dovuto sulla base di un'apposita liquidazione che considera le operazioni effettuate fino alla suddetta data: Si tratta di una liquidazione periodica "aggiuntiva", basata su dati effettivi, il cui saldo (se a debito) darà la misura dell'acconto dovuto.

Questo sistema di calcolo risulta conveniente per i soggetti con un debito Iva inferiore rispetto a quello determinato con il metodo storico. Inoltre, rispetto al metodo previsionale ha il vantaggio di non esporre il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni in caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.

Per l'utilizzo del calcolo sui dati "effettivi" si dovranno prendere in considerazione, in linea generale, i seguenti elementi:

- le fatture emesse (e i corrispettivi) regolarmente registrate;
- le operazioni annotate nel registro acquisti;
- le reali operazioni effettuate anche se non ancora registrate.

In particolare, applicando il metodo di calcolo in esame, l'acconto risulta pari al 100% dell'importo risultante da un'apposita e straordinaria liquidazione periodica effettuata dal contribuente che tiene conto dell'Iva relativa alle seguenti operazioni e così schematizzata:

- operazioni annotate (o che avrebbero dovuto essere annotate) nel registro delle fatture emesse (o dei corrispettivi) dal 1° dicembre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti mensili) o dal 1° ottobre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti trimestrali);
- operazioni che risultano effettuate (ai sensi dell'art. 6, D.P.R. 633/1972), ma non ancora registrate o fatturate, non essendo ancora decorsi i termini per l'emissione della fattura o per la registrazione, nel periodo dal 1° novembre al 20 dicembre;
- operazioni annotate nel registro acquisti dal 1° dicembre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti mensili) o dal 1° ottobre al 20 dicembre (se si tratta di contribuenti trimestrali).

### **Soggetti esonerati**

**Sono esonerati dall'obbligo di versamento dell'acconto Iva i soggetti che si trovano in una delle seguenti situazioni:**

- Contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno fiscale;
- contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso dell'anno fiscale (anche se la chiusura è avvenuta per decesso): Entro il 30 settembre i contribuenti trimestrali ed entro il 30 novembre i contribuenti mensili;

- contribuenti che risultavano a credito nella liquidazione dell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente (2012);
- contribuenti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un acconto dovuto inferiore a euro 103,29;
- contribuenti che applicano i regimi agevolati delle nuove iniziative imprenditoriali (art. 13, L. 388/2000);
- contribuenti che hanno adottato il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011;
- contribuenti in regime agricolo esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo ex art. 34, co. 6, D.P.R 633/1972;
- contribuenti che esercitano attività di intrattenimento ex art. 74, co, 6, D.P.R 633/1972;
- società e associazioni sportive dilettantistiche e associazioni in genere che applicano il regime forfettario di cui alla L. 398/1991;
- contribuenti colpiti da calamità naturali per i quali sussista un apposito provvedimento di sospensione dei versamenti;
- imprenditori individuali che hanno concesso in affitto l'unica azienda entro il 30 settembre (se trimestrali) o entro il 30 novembre (se mensili), a condizione che non esercitino altre attività soggette ad Iva;
- società estinte a seguito di fusione o incorporazione entro il 30 settembre 2013 (se trimestrali) o entro il 30 novembre (se mensili);
- raccoglitori e rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo.

### **Società controllanti e controllate**

Per i soggetti che nel corso dell'anno d'imposta scorso hanno aderito alla particolare procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo, ai sensi dell'art. 73, D.P.R. 633/1972, non sono previste specifiche disposizioni.

Considerato, però, che il regime dell'Iva di gruppo si impenna principalmente sul fatto che tutti i versamenti devono essere effettuati dall'ente o dalla società controllante per l'intero gruppo, ne consegue che anche l'adempimento dell'acconto Iva deve essere assolto unicamente dalla capogruppo-controllante con riferimento alla situazione complessiva del gruppo.

Nel caso in cui la composizione del gruppo non sia mutata, l'ente o la società controllante potrà determinare l'acconto sulla base del metodo storico prendendo a riferimento, quindi, la liquidazione di gruppo del mese di dicembre dell'anno scorso.

Nel caso, invece, di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare autonomamente l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

## **Eredi**

Gli eredi devono provvedere entro sei mesi dal decesso del soggetto obbligato. Se il decesso avviene entro quattro mesi dalla scadenza, senza il versamento dell'acconto, gli eredi possono sanare l'omesso versamento, senza alcuna maggiorazione, entro sei mesi dal decesso.

## **Fusione**

Nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

## **Grandi imprese che erogano un servizio pubblico**

Per i soggetti individuati con i DD.MM. 24.10.2000, nn. 366 e 370 e cioè i soggetti che effettuano servizi di telecomunicazione, quelli che provvedono alla somministrazione di acqua, gas, energia elettrica, vapore e teleriscaldamento urbano, quelli che effettuano servizi di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti solidi urbani e assimilati, di fognatura e depurazione, che nell'anno solare precedente hanno versato l'Iva per un ammontare superiore a 2 milioni di euro, la Legge 80/2005 ha previsto una specifica e più elevata misura dell'acconto pari al 97% dell'importo corrispondente alla media dei versamenti trimestrali eseguiti, o che avrebbero dovuto essere eseguiti, per i precedenti trimestri dell'anno.

### **Ravvedimento operoso**

Il mancato versamento si può regolarizzare ricorrendo all'istituto del "ravvedimento operoso".

Con tale sistema si può procedere all'autodeterminazione ed applicazione delle sanzioni amministrative ridotte (art. 13, co. 1, D.Lgs. 472/1997) da calcolare nella misura:

- Del 3%, se il pagamento avviene entro 30 giorni dalla scadenza (cd. "ravvedimento breve");
- del 3,75%, se il pagamento avviene entro la data di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione (cd. "ravvedimento lungo").

Per i contribuenti che regolarizzano gli omessi o i tardivi versamenti di imposte e ritenute entro i 14 giorni successivi alla scadenza, l'art. 23, co. 31, D.L. 98/2011, ha previsto la possibilità di ridurre ulteriormente la misura della sanzione ridotta.

In particolare, la sanzione ordinaria del 30% (che si applica all'omesso o tardivo pagamento) si riduce allo 0,20% per ogni giorno di ritardo, se il versamento dell'imposta è effettuato entro 14 giorni dalla scadenza e allo stesso si accompagna quello, spontaneo, dei relativi interessi legali e della sanzione entro il termine di 30 giorni dalla scadenza (cd. "ravvedimento sprint").

Contestualmente al versamento dell'imposta e alla sanzione ridotta, occorre versare anche gli interessi moratori, calcolati al tasso legale annuo (attualmente il 2,5%), per tutti i giorni di ritardo: Dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato (27 dicembre 2013) a quello in cui il versamento è effettivamente eseguito.

A tal fine, i codici tributo da utilizzare per i versamenti tardivi nel Modello F24 sono i seguenti:

- 8904 per la sanzione pecuniaria;
- 1991 per la quota di interessi tardivi.

Vincenzo D'Andò

16 dicembre 2013