

**Circolare n. 19/2014**

## **ACCONTO IVA 2014**

### **METODI di CALCOLO e MODALITÀ di VERSAMENTO**

Tra gli ultimissimi appuntamenti che incombono sui contribuenti Iva figura, ormai da diverso tempo, il **versamento dell'acconto Iva** per il quale, per l'anno in corso, non si ravvedono sostanziali differenze rispetto al passato, sia nelle regole di calcolo che nelle modalità di esecuzione dei versamenti.

In particolare, i soggetti passivi Iva devono eseguire, entro il prossimo **29.12.2014 (il 27 cade di sabato)**, il versamento inerente all'acconto Iva per l'anno di imposta 2014.

Detto adempimento va ad aggiungersi alle liquidazioni con cui periodicamente (mensilmente o, se ne ricorrono le condizioni, trimestralmente) il contribuente rileva la propria posizione Iva con riferimento alle operazioni attive e passive effettuate.

La norma di riferimento che regola il versamento dell'acconto Iva risiede nell'art. 6, L. 29.12.1990, n. 405, che nella sua attuale formulazione prevede *«entro il giorno 27 del mese di dicembre, l'obbligo di versare un importo pari all'88% del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, con riferimento all'ultimo mese o trimestre dell'anno cui si riferisce l'acconto»*.

Tale adempimento è richiesto (salvo alcune specifiche eccezioni) alla gran parte dei titolari di partita Iva, i quali, sostanzialmente, sono chiamati a effettuare una liquidazione straordinaria e ad anticipare, di fatto, l'imposta dovuta per l'ultimo periodo di liquidazione dell'anno 2014 (mese di dicembre per i contribuenti mensili, mesi da ottobre a dicembre per i contribuenti trimestrali).

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**.

L'acconto Iva, che non è dovuto nel caso in cui risulti di importo **inferiore a euro 103,29**, non può essere **rateizzato** e 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 tramite il Modello F24 sono specifici a seconda della periodicità con cui il contribuente ha effettuato le liquidazioni periodiche nel corso dell'anno d'imposta 2014 e, precisamente, il contribuente può utilizzare, **alternativamente**, uno dei seguenti codici di seguito indicati:

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

A differenza di quanto previsto per le liquidazioni periodiche, i **contribuenti trimestrali ordinari non** devono applicare la maggiorazione degli **interessi dell'1%**.

Inoltre, si precisa che 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. 9.7.1997, n. 241, 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.

L'importo versato a titolo di acconto Iva dovrà essere scomputato dal debito dell'ultima liquidazione Iva dell'anno 2014 e più precisamente:

- dall'Iva da versare per il mese di dicembre (per i contribuenti mensili);
- in sede di dichiarazione annuale Iva (per i contribuenti trimestrali);

- da quanto dovuto per la liquidazione del 4° trimestre (per i contribuenti trimestrali cd. «speciali»).

| ACCONTO IVA 2014                        |   |
|---|---|
| Tipo di contribuenti                    | Liquidazioni periodiche di riferimento  |
| Mensili                                 | Liquidazione mese di dicembre 2014 (da versare entro il prossimo <b>16.1.2015</b> )                                 |
| Trimestrali<br>(ordinari o per opzione) | Liquidazione ultimo trimestre 2014 (ottobre – novembre – dicembre)<br>Da versare entro il prossimo <b>16.3.2015</b> |
| Trimestrali cd.<br>«speciali»           | Liquidazione ultimo trimestre 2014 (ottobre – novembre – dicembre)<br>Da versare entro il prossimo <b>16.2.2015</b> |

## 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 al metodo prescelto dal contribuente. Le vigenti disposizioni tributarie, infatti, consentono la possibilità di optare fra tre distinte modalità:

- **metodo storico**;
- **metodo previsionale** (art. 6, co. 2, L. 405/1990);
- **metodo delle operazioni effettuate**, cd. **metodo «effettivo-analitico»** (art. 6, co. 3-bis, L. 405/1990) a seconda, quindi, che il calcolo venga effettuato su dati storici, previsionali o effettivi.

Spetta al contribuente la scelta, «ragionando» sul **metodo più vantaggioso**.

In linea generale, il procedimento più utilizzato è, come vedremo in seguito, sicuramente 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** o dal **Modello Unico** dell'anno precedente (per i **contribuenti trimestrali ordinari** o su **opzione**);
- dalla **liquidazione** periodica del **quarto trimestre** dell'anno precedente per i **contribuenti trimestrali cd. «speciali»** (artt. 73, co. 1, lett. e), e 74, co. 4, D.P.R. 633/1972).

È importante ricordare che, 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 varia:

- 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 su un terzo dell'ammontare versato per il **quarto trimestre** dai trimestrali «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** o di **Unico**, se si tratta di **contribuenti trimestrali ordinari** o su **opzione**;
- per il **quarto trimestre**, se si tratta di **contribuenti trimestrali** cd. «**speciali**».

Più precisamente, si sottolinea che, 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 31.12.2014.

In pratica, ferma restando la misura percentuale dell'acconto pari sempre all'88%, la determinazione del dato previsionale dovrebbe coincidere con quanto il contribuente ritiene di dover versare relativamente alla liquidazione del  **mese di dicembre 2014** (per i contribuenti mensili) o **dell'ultimo trimestre dell'anno 2014** (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, in quanto, 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 all'88% dell'imposta definitivamente liquidata.

Pertanto, è importante che il contribuente conosca con sufficiente certezza gli importi delle fatture che saranno emesse e ricevute entro la fine dell'anno. Proprio perché si tratta di una stima, infatti, potrebbe incorrere in errore ed essere **sanzionato per carenza versamento a titolo di acconto** (con conseguente applicazione della sanzione ordinaria del 30% sugli importi dovuti e non versati). Naturalmente, come in seguito illustrato, il contribuente potrà avvalersi sempre dell'istituto del **ravvedimento operoso** provvedendo a versare sia la maggiore Iva dovuta, sia le relative sanzioni con interessi, utilizzando i **codici tributo 8904** per la sanzione, e **1991** per gli interessi legali.

## 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**. In questo caso, la misura in percentuale del versamento è pari al **100% del debito tributario**.

Infatti, qualora i contribuenti adottino il cd. metodo «**analitico-effettivo**», il calcolo di quanto dovuto a titolo di acconto Iva dovrà essere **pari al 100% dell'imposta** base Iva risultante da una **liquidazione «straordinaria»** derivante dalle operazioni effettivamente poste in essere **fino al 20.12.2014** (operazioni registrate o soggette a registrazione nel periodo di riferimento).

Più precisamente, 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 data del 20.12.2014**: 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 (sebbene più oneroso sotto il profilo operativo) 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.

Si evidenzia che per l'utilizzo del calcolo sui dati «effettivi o reali», si dovranno prendere in considerazione, in linea generale, i seguenti dati:

- le **fatture emesse** (e i corrispettivi) regolarmente registrate;
- le operazioni **annotate** nel registro delle **fatture di acquisto**;
- 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:

- 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 delle fatture di acquisto** 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**).

| METODI per DETERMINARE l'ACCONTO IVA a CONFRONTO |   |
|--|---|
| <b>Metodo storico</b>                            | 88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente (si prende a riferimento il « <b>dato storico</b> » relativo all'anno 2013)   |
| <b>Metodo previsionale</b>                       | 88% del debito «presunto» che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno in corso (il criterio di riferimento è dato da una « <b>previsione</b> » sulle prospettive di realizzo in base alle operazioni poste in essere fino al <b>31.12.2014</b> )   |
| <b>Metodo «effettivo-analitico»</b>              | Liquidazione «straordinaria» al 20 dicembre dell'anno in corso, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data.<br>Con l'applicazione di questo metodo, il calcolo dell'acconto dovrà essere pari al <b>100%</b> dell'imposta base Iva risultante dalla <b>liquidazione «anticipata e straordinaria»</b> derivante dalle operazioni effettivamente poste in essere fino al <b>20.12.2014</b> |

## SOGGETTI OBBLIGATI e SOGGETTI ESONERATI

Come già anticipato in premessa, sono tenuti a versare l'acconto Iva tutti i contribuenti titolari di partita Iva (salvo alcune eccezioni), che svolgono **attività d'impresa, arte o professione**, qualunque sia la forma giuridica con la quale l'attività viene esercitata, che hanno l'**obbligo** di effettuare le **liquidazioni periodiche mensili o trimestrali**.

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 2014;
- contribuenti che hanno **cessato l'attività** nel corso del 2014 (anche se la chiusura è avvenuta per decesso): entro il 30.9.2014 i contribuenti trimestrali ed entro il 30.11.2014 i contribuenti mensili;
- contribuenti che risultavano a **credito** nella liquidazione dell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente (2013), a prescindere dalla presentazione della richiesta di rimborso;
- 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, conv. con modif. dalla L. 111/2011;
- 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 forfetario** di cui alla L. 398/1991;
- contribuenti che, in relazione al periodo di imposta, hanno effettuato esclusivamente operazioni **esenti, non imponibili, non soggette all'imposta** o comunque senza l'obbligo al pagamento del tributo;
- 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 30.9.2014 (se trimestrali) o entro il 30.11.2014 (se mensili), a condizione che non esercitino altre attività soggette ad Iva;
- società estinte a seguito di **fusione o incorporazione** entro il 30.11.2014 (se mensili) o entro il 30.9.2014 (se trimestrali);
- raccoglitori e rivenditori di **rottami, cascami, carta da macero**, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;

- coloro che nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente hanno evidenziato un **debito d'imposta inferiore a 116,72 euro** o che nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno in corso presumono di calcolare un debito d'imposta inferiore a euro 116,72;
- soggetti che **non** dispongono di uno dei dati, quello «**s torico**» o quello «**pre vis ionale**» su cui si basa il calcolo dell'acconto;
- **enti pubblici territoriali** che esercitano attività rilevanti ai fini Iva (come i Comuni che gestiscono l'erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore).
- Soggetti usciti dal regime dei minimi con decorrenza 2014 con applicazione del regime ordinario;
- Soggetti che applicano il regime forfettario ex Legge n. 398/91.

L'ipotesi di esonero relativa ai contribuenti che hanno effettuato, nel corso dell'anno, esclusivamente operazioni esenti, non imponibili o non soggette all'imposta prevede alcune eccezioni. Il beneficio decade, infatti:

- in presenza di **operazioni intracomunitarie**;
- per alcune prestazioni di servizi effettuate nel **settore dell'edilizia**;
- per l'acquisto di oro e argento applicando il meccanismo del *reverse charge*.

## SANZIONI e RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il mancato o insufficiente versamento dell'acconto Iva è punito con una **sanzione** amministrativa pari al **30%** della somma non versata, ai sensi dell'art. 13, co. 1, D.Lgs. 471/1997, più gli **interessi** di mora.

Il mancato versamento si può, comunque, regolarizzare ricorrendo all'istituto del **ravvedimento operoso**. A tale riguardo si ricorda, infatti, che grazie al ravvedimento operoso si può procedere all'autodeterminazione ed applicazione delle sanzioni amministrative **ridotte** da calcolare nella misura:

A tal fine si ricorda che i **codici tributo** da utilizzare per i **versamenti tardivi** nel Modello F24 sono i seguenti:

- il **codice 8904** per la **sanzione pecuniaria**;
- il **codice 1991** per la quota di **interessi** tardivi;
- i **codici 6035 o 6013** per i riferimenti del versamento dell'**acconto Iva**, a seconda se si tratti di contribuenti trimestrali o mensili.

| SANZIONI e RAVVEDIMENTO OPEROSO   |   |
|---|---|
| Sanzioni per omesso versamento dell'acconto Iva   |   |
| Mancato o insufficiente versamento dell'acconto Iva   | <b>Sanzione</b> amministrativa del <b>30% dell'importo non versato</b> (art. 13, co. 1, D.Lgs. 471/1997)  |
| <b>Ravvedimento operoso (art. 13, D.Lgs. 472/1997)</b><br>Il contribuente che non ha versato l'acconto Iva, per sanare l'irregolarità, ha la possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso applicando le seguenti riduzioni alla suddetta sanzione minima: |   |
| 1/10 del 30% (ossia il 3%)  | se il pagamento avviene entro <b>30 giorni</b> dalla scadenza (cd. « <b>ravvedimento breve</b> »)   |
| 1/8 del 30% (ossia il 3,75%)  | se il pagamento avviene entro il termine di <b>presentazione</b> della <b>dichiarazione relativa all'anno</b> nel corso del quale la violazione è stata commessa (cd. « <b>ravvedimento lungo</b> »)  |
| 1/15 del 3% (ossia il 0,2%)   | se il versamento dell'imposta è effettuato entro <b>14 giorni</b> 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. « <b>ravvedimento sprint o mini ravvedimento</b> »)<br><b>N.B.:</b> con il ravvedimento «sprint» (entrato in vigore con il D.L. 98/2011) la sanzione ordinaria del 30% si riduce allo 0,2% per ogni giorno di ritardo. La misura del 30%, che si riduce normalmente al 3% in caso di ravvedimento «breve o mensile» entro 30 giorni, è ulteriormente ridotta a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. Il quindicesimo del 3% è, infatti, uguale allo 0,2% giornaliero. La misura varia dallo 0,2% per un giorno di ritardo, fino al 2,80% per 14 |

|  |  |
|--|--|
|  | giorni di ritardo. A partire dal quindicesimo giorno di ritardo fino al trentesimo giorno si applica la misura fissa del 3%, prevista per il ravvedimento «breve o mensile». Oltre il trentesimo giorno si applica il ravvedimento lungo che prevede l'applicazione di una sanzione pari al 3,75%. |
|--|--|

Si rammenta che l'omesso versamento dell'iva risultante dalla dichiarazione annuale, per un importo superiore a Euro 50.000,00, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni. Il reato si realizza se la violazione si protrae oltre il termine di versamento dell'acconto relativo all'anno successivo.

Entro il 29/12/2014 è opportuno monitorare l'omesso versamento risultante dal modello IVA 2014 relativo al 2013.

*\*L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*