

CIRCOLARE N. 28/2004

L'acconto I.V.A. per l'anno 2004

© Copyright 2004 Acerbi & Associati®

1. Premessa

L'art. 6 della Legge 29 dicembre 1990, n. 405 prevede il pagamento in acconto di un importo che costituisce parziale anticipazione della liquidazione relativa al mese di dicembre, per i contribuenti mensili, ovvero, della liquidazione annuale, per i contribuenti trimestrali.

In ordine alle modalità relative al calcolo ed al versamento dell'acconto da eseguire nell'anno in corso non sono segnalate particolari novità, pertanto, è confermata l'applicabilità delle regole vigenti ordinariamente per gli anni precedenti.

2. Soggetti obbligati e soggetti esclusi

I soggetti passivi d'imposta tenuti al versamento dell'acconto I.V.A. sono elencati nella Tavola 1, di seguito riportata, mentre, quelli esclusi dall'obbligo di versamento, sono indicati nella successiva Tavola 2.

Tavola 1: soggetti obbligati al versamento dell'acconto I.V.A.	
1.	Imprese individuali;
2.	Società di persone;
3.	Società di capitali;
4.	Lavoratori autonomi;
5.	Altri soggetti passivi d'imposta (cooperative, consorzi, ecc.).

Tavola 2: soggetti esclusi dall'obbligo del versamento dell'acconto I.V.A.	
1.	I soggetti che dovrebbero versare un acconto inferiore a euro 103,29;
2.	I soggetti che hanno perso la soggettività passiva ai fini I.V.A., avendo cessato l'attività nel corso del 2003;
3.	I soggetti che hanno perso la soggettività passiva ai fini I.V.A., avendo cessato l'attività nel corso del 2004, a condizione che la cessazione sia antecedente il mese di dicembre per i contribuenti mensili e antecedente il mese di ottobre per i trimestrali;
4.	I soggetti che, relativamente al mese di dicembre 2004 (per i contribuenti mensili) ovvero, relativamente alla dichiarazione annuale per il 2004 (per i contribuenti trimestrali) stimano di essere creditori di imposta, oppure debitori di un importo non superiore a euro 117,38 ($117,38 \times 88\% = 103,29$);
5.	I soggetti che non hanno effettuato versamenti relativamente al mese di dicembre 2003 (per i contribuenti mensili) ovvero, relativamente alla dichiarazione presentata per l'anno solare 2003 (per i contribuenti trimestrali) in quanto per lo stesso periodo erano a credito di imposta;
6.	I soggetti che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno 2004;
7.	I soggetti che nel corso dell'anno 2004 hanno posto in essere unicamente operazioni esenti o non imponibili;
8.	Le persone fisiche che hanno dato in affitto l'unica azienda entro il 30/11/2003, se mensili, ovvero, entro il 30/09/2003, se trimestrali. Al riguardo vale la data di stipula dell'atto notarile;
9.	I soggetti che liquidano l'imposta secondo quanto previsto dall'art. 74, comma 5, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 (sistema forfetario SIAE);
10.	I produttori agricoli esonerati in base all'art. 34 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

3. Determinazione dell'acconto

In ordine alla determinazione dell'acconto, anche per l'anno in corso è confermata l'applicabilità dei tre metodi di calcolo alternativi utilizzati per il passato e riepilogati a Tavola 3.

Tavola 3: le metodologie di calcolo dell'acconto I.V.A.	
<i>Metodo</i>	<i>Riferimento</i>
Il metodo storico	Art. 6, comma 2, L. 29 dicembre 1990, n. 405;
Il metodo previsionale	Art. 6, comma 2, L. 29 dicembre 1990, n. 405;
Il metodo contabile o della pre-liquidazione	Art. 6, comma 3-bis, L. 29 dicembre 1990, n. 405.

Il contribuente, pertanto, può versare il minore importo risultante dall'applicazione dei tre metodi di cui sopra, qualora di ammontare uguale o superiore a euro 103,29.

4. Acconto dei contribuenti mensili

Le distinte metodologie relative al calcolo dell'acconto I.V.A. dei contribuenti mensili sono indicate nei successivi paragrafi. In proposito va opportunamente ricordato che il pagamento dell'acconto deve essere annotato sul registro fatture emesse o corrispettivi e che, il mese successivo, in sede di liquidazione relativa a dicembre, l'importo del saldo da versare va determinato scomputando la predetta somma corrisposta a titolo di anticipazione.

4.1. Metodo storico

I contribuenti mensili devono versare a titolo di acconto un importo pari all'88% del versamento effettuato o che avrebbero dovuto effettuare per il mese di dicembre dell'anno 2003, tenendo conto che l'importo da considerare nel calcolo deve essere assunto al lordo di eventuali crediti d'imposta utilizzati. Il predetto computo, pertanto, è dato dalla formula indicata a Tavola 4.

Tavola 4: calcolo dell'acconto I.V.A. con il metodo storico
(acconto 2003 + saldo versato per dicembre 2003) X 88% = acconto I.V.A. 2004
Esempio: acconto 2003 = euro 4.000 saldo versato dicembre 2003 = euro 6.000 acconto I.V.A. 2004 = euro 8.800 (10.000 * 88%)

Oppure nell'ipotesi non vi sia un versamento a saldo:

(acconto 2003 – credito I.V.A. 2003) X 88% = acconto I.V.A. 2004

soltanto se (acconto 2003 – credito I.V.A. 2003) maggiore o uguale a euro 117,38

Esempio:

acconto 2003 = euro 15.000

credito I.V.A. 2003 = euro 5.000

acconto I.V.A. 2004 = euro 8.800 (10.000 * 88%)

Con riferimento ai contribuenti mensili va, inoltre, ricordato che i soggetti, i quali affidano a terzi la tenuta della contabilità ed hanno optato per la liquidazione ed il versamento differiti dell'imposta, possono determinare l'ammontare dell'acconto nella misura di 2/3 dell'imposta dovuta in base alla liquidazione per il mese di dicembre.

4.2. Metodo previsionale

Qualora si ritenga che l'I.V.A. dovuta per il mese di dicembre 2004 sia inferiore a quella relativa al medesimo periodo dell'anno precedente, si potrà ridurre la misura dell'acconto che, comunque, non dovrà risultare inferiore all'88% dell'imposta definitivamente dovuta sulla base della liquidazione del predetto mese, da versare entro il 16 gennaio 2005, pena l'applicazione di sanzione per mancato o minore versamento. A titolo esemplificativo, se il contribuente stima che l'imposta da versare per il mese di dicembre 2004 sia pari a euro 4.000, importo inferiore a quello del mese di dicembre 2003, può versare euro 3.520,00, pari, com'è detto, all'88% di euro 4.000.

4.3. Metodo contabile

Il D.L. 28 giugno 1995, n. 250, convertito con legge 8 agosto del 1995, n. 349 disciplina il cosiddetto "metodo contabile" di determinazione dell'acconto. L'applicazione di tale procedimento comporta una liquidazione periodica I.V.A. straordinaria ed il versamento di un importo non inferiore al 100% di quanto risultante dal calcolo di seguito specificato a Tavola 5.

Tavola 5: calcolo dell'acconto I.V.A. con il "metodo contabile" o della "pre-liquidazione"	
Op.	Descrizione
+	Imposta relativa alle operazioni attive annotate o che avrebbero dovuto essere annotate dal 1 al 20 dicembre 2004, inclusa l'I.V.A. relativa agli acquisti Intra-UE;
+	Imposta relativa alle operazioni attive effettuate tra il 1 novembre e il 20 dicembre 2004, non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di emissione della fattura o di registrazione (es.: beni consegnati in novembre con fatturazione triangolare differita; beni consegnati dal 1 al 20 dicembre con fatturazione differita al 15.01.2005; ecc.);
-	Imposta detraibile relativa agli acquisti e alle importazioni annotati dall'1 al 20 dicembre 2004;
-	Imposta detraibile relativa alle operazioni intracomunitarie, solo se computate anche a debito nel presente calcolo, dall'1 al 20 dicembre 2004;
-	eventuale credito relativo al mese precedente.

La cosiddetta pre-liquidazione effettuata con il metodo contabile **deve** essere annotata nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, anche se a credito ed, in tale ultima ipotesi, non risulta dovuto alcun acconto.

5. Acconto dei contribuenti trimestrali

Le distinte metodologie relative al calcolo dell'acconto I.V.A. dei contribuenti trimestrali sono indicate nei successivi paragrafi. In proposito va opportunamente ricordato che il pagamento dell'acconto deve essere annotato sul registro fatture emesse o corrispettivi e che l'importo da versare a saldo va determinato scomputando la predetta somma corrisposta a titolo di anticipazione, in sede di liquidazione relativa al quarto trimestre, da eseguire con apposita annotazione entro il 16 febbraio dell'anno di riferimento, come previsto dall'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999 n. 542. E' appena il caso di precisare, infine, che per i cosiddetti "trimestrali speciali" di cui all'art. 74 comma 4 del citato decreto del 1972, ai fini del calcolo dell'acconto I.V.A., si assumo gli ammontari relativi al quarto trimestre.

5.1. Metodo storico

I contribuenti trimestrali devono versare a titolo di acconto un importo pari all'88% del versamento effettuato o che avrebbero dovuto effettuare con la dichiarazione annuale relativa all'anno solare 2003, tenendo conto che l'importo da computare nel calcolo deve essere assunto al lordo di eventuali crediti d'imposta utilizzati. Il predetto computo, pertanto, è dato dalla formula indicata a Tavola 6.

Tavola 6: calcolo dell'acconto I.V.A. con il metodo storico per contribuenti trimestrali
(acconto 2003 + saldo versato per la dichiarazione I.V.A. relativa al 2003) X 88% = acconto I.V.A. 2004
Esempio: acconto 2003 = euro 4.000 saldo versato per la dichiarazione I.V.A. relativa al 2003 = euro 6.000 acconto I.V.A. 2004 = euro 8.800 (10.000 * 88%)

Oppure nell'ipotesi non vi sia un versamento a saldo:

(acconto 2003 – credito I.V.A. 2003) X 88% = acconto I.V.A. 2004
soltanto se (acconto 2003 – credito I.V.A. 2003) maggiore o uguale a euro 117,38
Esempio: acconto 2003 = euro 15.000 credito I.V.A. 2003 = euro 5.000 acconto I.V.A. 2004 = euro 8.800 (10.000 * 88%)

5.2. Metodo previsionale

Qualora si ritenga che l'I.V.A. dovuta sulla base della dichiarazione relativa all'anno solare 2004 sia inferiore a quella dell'anno precedente è possibile ridurre opportunamente la misura dell'acconto che, in ogni caso, non dovrà risultare inferiore all'88% dell'imposta a debito risultante dalla dichiarazione relativa all'anno solare 2004.

5.3. Metodo contabile

Anche ai contribuenti trimestrali, in alternativa alle metodologie di calcolo sopra illustrate, è concesso l'utilizzo del cosiddetto "metodo contabile", la cui applicazione comporta una liquidazione periodica I.V.A. straordinaria ed il versamento di un importo non inferiore al 100% di quanto risultante dal calcolo di seguito specificato a Tavola 7.

Tavola 7: calcolo dell'acconto I.V.A. con il "metodo contabile" o della "pre-liquidazione"	
Op.	Descrizione
+	Imposta relativa alle operazioni attive annotate o che avrebbero dovuto essere annotate dal 1 ottobre al 20 dicembre 2004, inclusa l'I.V.A. relativa agli acquisti Intra-UE;
+	Imposta relativa alle operazioni attive effettuate nel periodo dal 1 novembre al 20 dicembre 2004, ma non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di emissione della fattura o di registrazione (es.: beni consegnati in novembre con fatturazione triangolare differita; beni consegnati dal 1 al 20 dicembre con fatturazione differita entro il 15.01.2005);
-	imposta detraibile relativa agli acquisti e alle importazioni annotati dall'1 ottobre al 20 dicembre 2004;
-	imposta detraibile relativa alle operazioni intracomunitarie, solo se computate anche a debito nel presente calcolo, dall'1 ottobre al 20 dicembre 2004;
-	eventuale credito relativo al trimestre precedente.

Al riguardo va, inoltre, precisato che all'acconto I.V.A. dei contribuenti trimestrali **non** deve essere applicata la maggiorazione dell'1%, a titolo di interesse, come precisato dall'Amministrazione finanziaria con C.M. 11 dicembre 1993 n. 40.

6. Versamenti

L'acconto I.V.A., qualora di importo uguale o superiore a euro 103,29, deve essere ordinariamente versato **entro il 27 dicembre 2004** presso una banca, un ufficio postale od il concessionario alla riscossione, utilizzando il modello F24, con il **codice 6013** per i contribuenti **mensili** ed il **codice 6035** per quelli **trimestrali**, indicando come periodo di riferimento **"2004"**.

6.1. Modifica della periodicità di liquidazioni e versamenti

Se la periodicità delle liquidazioni periodiche e quindi dei versamenti è cambiata rispetto all'anno 2003, ferme restando le altre disposizioni riguardanti il versamento minimo, la facoltà di ridurre l'acconto e l'applicazione del metodo contabile, l'acconto va commisurato agli importi specificati nella Tavola 8.

Tavola 8: calcolo dell'acconto con modifica della periodicità di versamenti e liquidazioni	
Periodicità	Calcolo
Da mensile a trimestrale	Va assunta quale base di calcolo la sommatoria dell'imposta versata per gli ultimi tre mesi (ottobre, novembre e dicembre) dell'anno 2003, tenendo conto che, se una o più liquidazioni riferite ai predetti mesi chiude a credito ai fini della sommatoria vale zero;
Da trimestrale a mensile	L'acconto va commisurato ad un terzo dell'imposta versata in sede di dichiarazione annuale. Se, ad esempio, l'imposta versata con la dichiarazione annuale era di euro 1.200, l'acconto va calcolato su un terzo di detto importo e sarà quindi pari all'88% di euro 400.

6.2. Acconto e crediti d'imposta

Per pagare l'acconto I.V.A. possono essere utilizzati particolari crediti d'imposta, alcuni dei quali sono riepilogati nella Tavola 9, alle condizioni previste dalle singole normative e con l'avvertenza che l'eventuale utilizzazione del predetto credito non può generare posizioni creditorie nei confronti dell'Erario. La C.M. 10 dicembre 1992 n. 73 stabilisce, infatti, che l'utilizzo del credito d'imposta può diminuire o annullare l'importo del tributo dovuto, ma non può tramutarsi in eccedenza detraibile d'imposta da computare in detrazione nell'anno successivo, ovvero, da chiedere a rimborso. I predetti crediti d'imposta, pertanto, qualora l'acconto versato con utilizzo dei medesimi risulti superiore rispetto a quanto dovuto a consuntivo, devono essere rideterminati in sede di versamento del saldo. E' appena il caso di precisare, infine, che, a partire dal 1999, i crediti d'imposta possono essere utilizzati in compensazione con il modello F24, con indicazione dell'importo nell'apposita colonna "importi a credito compensati" e con la specificazione del relativo codice tributo.

Tavola 9: principali crediti d'imposta utilizzabili per il versamento dell'acconto	
1.	Distributori di carburanti;
2.	Piccole imprese per investimenti ex Legge 317/91;
3.	Imprenditoria femminile (L. 215/92);
4.	Consumi di gasolio.

6.3. Rateizzazione

Le regole attualmente vigenti per la rateizzazione delle imposte prevedono che i pagamenti rateali devono in ogni caso essere completati entro il mese di novembre e, pertanto, non risultano applicabili al versamento dell'acconto I.V.A..

6.4 Compensazione dell'acconto I.V.A.

I soggetti titolari di partita I.V.A. sono ammessi alla compensazione dell'acconto, nel modello F24, con eventuali eccedenze d'imposta e contributi, derivanti dalle dichiarazioni, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs 9 luglio 1997 n. 241.

7. Acconto I.V.A. ed operazioni straordinarie societarie

Nell'ipotesi in cui il soggetto I.V.A. abbia realizzato operazioni straordinarie societarie vigono particolari regole ai fini della determinazione del soggetto obbligato al versamento dell'acconto e, pertanto, si invita a consultare in merito lo Studio.

8. Sanzioni

Il mancato o minore versamento dell'acconto I.V.A. è punito con sanzione amministrativa nella misura del 30% delle somme non versate o versate in meno, tuttavia, qualora ne ricorrano le condizioni, al predetto inadempimento può essere applicato il ravvedimento operoso previsto dall'art. 13 del D.Lgs 18 dicembre 1997 n. 472. Qualora, pertanto, la violazione non sia già stata constatata e, comunque, non siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche od altre attività di accertamento delle quali l'autore ed i soggetti solidalmente obbligati hanno avuto formale conoscenza, la medesima può essere sanata secondo le procedure indicate a Tavola 10.

Tavola 10: ravvedimento operoso per mancato o minor versamento	
Termine	Procedura
Entro 30 gg. dalla commissione della violazione	Versamento di sanzione ridotta ad 1/8 del 30%, pari quindi al 3,75%, dell'importo non versato, oltre agli interessi nella misura legale con maturazione giornaliera;
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	Versamento di sanzione ridotta ad 1/5 del 30%, pari quindi al 6%, dell'importo non versato, oltre agli interessi nella misura legale con maturazione giornaliera.

In merito vale la pena ricordare che per il versamento degli importi previsti dal ravvedimento operoso va utilizzato il modello F24, indicando cumulativamente nel medesimo rigo l'imposta omessa e gli interessi, con il codice tributo relativo all'acconto I.V.A. e, su di un rigo a parte, la sanzione, con codice tributo 8904 e periodo di riferimento 2004 (anno in cui è stata commessa la violazione).