

## VERSAMENTO ACCONTO IVA

Entro il **27.12** occorre annualmente procedere al calcolo dell'acconto Iva e al relativo versamento. I **metodi** che il contribuente può utilizzare per determinare l'acconto sono i seguenti: **storico**, **previsionale** e **alternativo**. Si ricorda che sono esclusi dall'adempimento i contribuenti che, nel 2017, hanno fruito del regime forfetario (L. 190/2014), i contribuenti che evidenziano un credito Iva oppure che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti o non imponibili.

### Indice

Schema di sintesi	Pag. 2
Generalità	Pag. 3
Scritture contabili	Pag. 3
Metodi possibili	Pag. 4
Sanzioni	Pag. 6
Principali esclusioni	Pag. 7
Casi particolari	Pag. 8
Calcolo e versamento dell'acconto	Pag. 12
Esempi di scomputo dell'acconto	Pag. 12
Appendice sul metodo alternativo	Pag. 13
Esempi di compilazione mod. F24	Pag. 15



# VERSAMENTO ACCONTO IVA

Art. 6 L. 29.12.1990, n. 405 - Artt. 33, 34 e 74 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - Art. 4 D.M. 12.12.2011  
Art. 15 D.L. 22.05.1993, n. 155 - Art. 4 D.L. 11.03.1997, n. 50 - Art. 13 D. Lgs. 18.12.1997, n. 471  
Art. 13 D. Lgs. 18.12.1997, n. 472 - Art. 7 D.P.R. 14.10.1999, n. 542 - D. Lgs. 9.07.1997, n. 241  
D.L. 6.07.2011, n. 98 - C.M. 3.12.1991, n. 52 - Circ. Ag. Entrate 15.01.2010, n. 1  
Circ. Ag. Entrate 23.12.2005, n. 54 - R.M. 13.07.1995, n. 183/E

Entro il **27.12** occorre annualmente procedere al calcolo dell'acconto Iva e al relativo versamento. I **metodi** che il contribuente può utilizzare per determinare l'acconto sono i seguenti: **storico**, **previsionale** e **alternativo**. Si ricorda che sono esclusi dall'adempimento i contribuenti che, nel 2017, hanno fruito del regime forfetario (L. 190/2014), i contribuenti che evidenziano un credito Iva oppure che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti o non imponibili.

## SCHEMA DI SINTESI

Modalità di calcolo dell'acconto Iva		
<b>METODO STORICO</b>	⇒ Versamento Iva per il mese di dicembre dell'anno precedente. Al lordo dell'acconto Iva <b>versato lo scorso anno.</b>	x 88% = <b>ACCONTO IVA</b> Contribuenti mensili
	⇒ Versamento Iva a saldo o per il 4° trimestre dell'anno precedente. Al lordo dell'acconto Iva <b>versato lo scorso anno.</b>	x 88% = <b>ACCONTO IVA</b> Contribuenti trimestrali
<i>Oppure</i>		
<b>METODO PREVISIONALE</b>	⇒ Versamento Iva <b>previsto</b> per il mese di dicembre dell'anno in corso.	x 88% = <b>ACCONTO IVA</b> Contribuenti mensili
	⇒ Versamento Iva <b>previsto</b> in sede di liquidazione per il saldo o il 4° trimestre dell'anno in corso.	x 88% = <b>ACCONTO IVA</b> Contribuenti trimestrali
<i>Oppure</i>		
<b>METODO ALTERNATIVO</b>	⇒ Liquidazione straordinaria al 20.12 (Iva a debito) sulla base delle operazioni effettuate nel periodo <sup>(1)</sup> .	x 100% = <b>ACCONTO IVA</b> Tutti i contribuenti
<b>IMPORTO MINIMO</b>	⇒ L'acconto Iva <b>non è dovuto se risulta inferiore a € 103,29.</b>	
<b>SCOMPUTO DELL'ACCONTO</b>	⇒ • L'importo versato a titolo di acconto deve essere scomputato dalla: .. liquidazione relativa al mese di dicembre, per i contribuenti mensili; .. liquidazione relativa al 4° trimestre, per i contribuenti trimestrali "speciali"; .. dichiarazione annuale, per i contribuenti trimestrali "per opzione".	
<b>SANZIONI</b> Ravvedimento operoso	⇒ Violazioni contestate o sanzioni irrogate Art. 13, c. 1 D. Lgs. 472/1997	⇒ <b>Mancato pagamento del tributo</b> (anche se in acconto): la <b>sanzione ordinaria</b> (codice tributo 8904) del <b>30%</b> è <b>ridotta</b> in funzione del momento di esecuzione del <b>ravvedimento</b> .
	⇒ Omesso versamento Iva da dichiarazione annuale Art. 10-ter D. Lgs. 74/2000	⇒ È punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi l'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo, per un ammontare <b>superiore a € 250.000<sup>(2)</sup></b> per ciascun periodo d'imposta. <b>Il reato di omesso versamento</b> dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale <b>si consuma il 27.12 dell'anno successivo</b> a quello per il quale è stata presentata la dichiarazione.

**Note** <sup>(1)</sup> Si considerano anche le operazioni per le quali si sono verificati i presupposti che integrano il momento impositivo a norma dell'art. 6 D.P.R. 633/1972.

<sup>(2)</sup> Dal 22.10.2015 (art. 10-ter D. Lgs. 158/2015). In precedenza era pari a € 50.000.

**GENERALITÀ**

**SOGGETTI  
PASSIVI**

- Soggetti Iva che effettuano le liquidazioni e i versamenti mensilmente o trimestralmente.

**TERMINE DI VERSAMENTO**

- Entro il **27.12 di ogni anno.** ] • 27.12.2018.

**CODICI  
VERSAMENTO**

- **Contribuenti mensili** [ • Codice **6013** ] • Delega di pagamento Mod. F24.
- **Contribuenti trimestrali** [ • Codice **6035** ] • Versamento solo con modalità telematiche:
  - .. F24 on line, direttamente dal contribuente;
  - .. F24 cumulativo, riservato agli intermediari abilitati a Entratel;
  - .. sistemi di home banking.

**IMPORTO MINIMO**

- L'acconto Iva **non è dovuto se risulta inferiore a € 103,29.**

**COMPENSAZIONE**

- Il debito derivante dall'acconto Iva può essere compensato con altre imposte e contributi a credito.
- **Il modello F24 deve essere presentato** anche da chi, effettuando la compensazione, ha un **saldo uguale a zero.** In tale caso devono essere utilizzati i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

**SCOMPUTO  
DELL'ACCONTO**

- L'importo versato a titolo di acconto deve essere scomputato dalla:
  - .. liquidazione relativa al mese di dicembre, per i contribuenti mensili;
  - .. liquidazione relativa al 4° trimestre, per i contribuenti trimestrali "speciali";
  - .. dichiarazione annuale, per i contribuenti trimestrali "per opzione".

**Tavola n. 1**

**Modalità di scomputo dell'acconto Iva**

Tipologia di liquidazione Iva del soggetto passivo d'imposta	Scomputo dell'acconto Iva da:
Liquidazione Iva mensile	Liquidazione relativa al mese di dicembre 2018 (entro il 16.01.2019).
Liquidazione Iva trimestrale	Versamento saldo dichiarazione annuale Iva per il 2018 (entro il 18.03.2019 - in quanto il 16 cade di sabato).
Liquidazione Iva trimestrale "speciale" <small>Contribuenti in regime trimestrale naturale in virtù di disposizioni specifiche, come a mero titolo esemplificativo gli autotrasportatori.</small>	Liquidazione del IV trimestre 2018 (entro il 18.02.2019 - in quanto il 16 cade di sabato).
Attività separate in regime misto di liquidazione	Liquidazione di dicembre 2018 (entro il 16.01.2019) o liquidazione IV trimestre 2018 (entro il 18.02.2019 - in quanto il 16 cade di sabato).

**SCRITTURE CONTABILI**

**Esempio**

**Scritture contabili dell'acconto Iva**

		Versamento dell'acconto Iva		
PC II 5-bis	PD 4		27.12	1.056,00
		IVA C/ERARIO	a	
		Pagato acconto Iva.		

**METODI POSSIBILI**

**METODO STORICO**

<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Contribuenti mensili</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Versamento, a titolo d'acconto, pari all'<b>88%</b> del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, <b>per il mese di dicembre dell'anno precedente</b>, al lordo dell'acconto Iva versato nello stesso mese.</li> </ul> <table border="1" data-bbox="742 504 1476 571"> <tr> <td><b>Scomputo</b></td> <td>L'acconto è scomputato dalla liquidazione del <b>mese di dicembre dell'anno in corso</b>.</td> </tr> </table>	<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato dalla liquidazione del <b>mese di dicembre dell'anno in corso</b> .
<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato dalla liquidazione del <b>mese di dicembre dell'anno in corso</b> .		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Contribuenti trimestrali</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Versamento, a titolo d'acconto, pari all'<b>88%</b> del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato <b>a saldo per l'anno precedente</b>, al lordo dell'acconto Iva versato nel mese di dicembre dello stesso anno.</li> </ul> <table border="1" data-bbox="742 739 1476 806"> <tr> <td><b>Scomputo</b></td> <td>L'acconto è scomputato da quanto <b>dovuto in sede di liquidazione annuale</b>.</td> </tr> </table>	<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato da quanto <b>dovuto in sede di liquidazione annuale</b> .
<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato da quanto <b>dovuto in sede di liquidazione annuale</b> .		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Contribuenti trimestrali "speciali"</b></li> <li>• Autotrasportatori</li> <li>• Distributori di carburante</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Anche tali soggetti dovranno effettuare il versamento, a titolo d'acconto, pari all'<b>88%</b> dell'importo versato, o che avrebbe dovuto essere versato, per la <b>liquidazione periodica del 4° trimestre dell'anno precedente</b>, al lordo dell'acconto IVA versato nel mese di dicembre dello stesso anno.</li> </ul> <table border="1" data-bbox="742 996 1476 1064"> <tr> <td><b>Scomputo</b></td> <td>L'acconto è scomputato da quanto dovuto in sede di <b>liquidazione relativa al 4° trimestre dell'anno in corso</b>.</td> </tr> </table>	<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato da quanto dovuto in sede di <b>liquidazione relativa al 4° trimestre dell'anno in corso</b> .
<b>Scomputo</b>	L'acconto è scomputato da quanto dovuto in sede di <b>liquidazione relativa al 4° trimestre dell'anno in corso</b> .		

**Tavola n. 2**

**Metodo storico - Riferimento dati dichiarazione Iva**

Tipologia di liquidazione Iva del soggetto passivo d'imposta	Base di calcolo ai fini dell'acconto Iva 2018 con il metodo storico <sup>(1)</sup>	Rigo di riferimento all'interno della dichiarazione Iva 2018 (anno d'imposta 2017)
<b>Liquidazione Iva mensile</b>	Somma del versamento dell'acconto 2017 effettuato entro il 27.12.2017 e del saldo versato entro il 16.1.2018	<p style="text-align: center;"><b>VH12</b></p> Così come chiarito dalla C.M. 5/3/1999 n.57 punto 2.1, nel rigo VH12 deve essere indicata l'Iva a credito o l'Iva dovuta relativamente al mese di dicembre o al quarto trimestre - se trattasi dei soggetti di cui agli artt. 73 c. 1, lett. e) o 74, c. 4 - senza ridurla dell'eventuale acconto versato.
<b>Liquidazione Iva trimestrale</b>	Somma del versamento dell'acconto 2017 effettuato entro il 27.12.2017 e del saldo versato entro il 16.3.2018	<b>VL38 + VH13</b> (acconto Iva 2017) - <b>VL 36</b> (interessi dovuti)
<b>Liquidazione Iva trimestrale "speciale"</b> Contribuenti in regime trimestrale naturale in virtù di disposizioni specifiche, come a mero titolo esemplificativo gli autotrasportatori.	Somma del versamento dell'acconto 2017 effettuato entro il 27.12.2017 e del saldo versato entro il 16.2.2018	<p style="text-align: center;"><b>VH12</b></p> Così come chiarito dalla C.M. 5/3/1999 n.57 punto 2.1, nel rigo VH12 deve essere indicata l'Iva a credito o l'Iva dovuta relativamente al mese di dicembre o al quarto trimestre - se trattasi dei soggetti di cui agli artt. 73 c. 1, lett. e) o 74, c. 4 - senza ridurla dell'eventuale acconto versato.
<b>Nota<sup>(1)</sup></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nell'ipotesi in cui un contribuente riporti un saldo a credito per effetto di un maggiore acconto versato il periodo precedente, l'acconto Iva 2018 dovrà essere calcolato sulla base di quanto effettivamente dovuto per l'anno 2017.</li> <li>• Così come chiarito dalla R.M. n. 157/E/2004 ai fini del calcolo dell'acconto non va presa in considerazione la maggiorazione dell'1% applicata all'Iva dovuta in sede di dichiarazione annuale.</li> </ul>	

METODO  
PREVISIONALE

Utilizzabile se gli importi emergenti dal calcolo sono inferiori a quelli risultanti dall'applicazione del metodo storico.

• **Contribuenti mensili**

- Versamento, a titolo d'acconto, pari all'**88%** dell'importo del versamento che si prevede di effettuare per il mese di **dicembre dell'anno in corso**.

**Scomputo**

L'acconto è scomputato dalla liquidazione del mese di dicembre dell'anno in corso.

• **Contribuenti trimestrali**

- Versamento, a titolo d'acconto, pari all'**88%** dell'importo del versamento che si prevede di effettuare a saldo per l'anno in corso.

**Scomputo**

L'acconto è scomputato da quanto dovuto in sede di **liquidazione annuale**.

• **Contribuenti trimestrali "speciali"**

- Autotrasportatori
- Distributori di carburante

- Anche per i contribuenti trimestrali speciali l'ammontare dell'acconto non deve essere inferiore all'**88%** dell'imposta che si prevede sia dovuta per il **4° trimestre** dell'anno in corso.

**Scomputo**

L'acconto è scomputato da quanto dovuto in sede di **liquidazione relativa al 4° trimestre dell'anno in corso**.

METODO  
ALTERNATIVO• **Metodo delle operazioni effettuate**

- Il metodo alternativo, rispetto ai precedenti, impone di considerare, quale acconto, l'intero importo risultante da un'**apposita liquidazione straordinaria**, che dovrà essere annotata sui registri Iva.

In tal modo, la normativa Iva ha tentato di adeguare l'acconto alla **sentenza 20.10.1993 della Corte di Giustizia CEE**, la quale ha affermato che gli acconti non devono comportare versamenti di anticipazioni d'imposta.

• **Apposita liquidazione**

- L'acconto deve essere pari al **100%** dell'importo risultante da un'**apposita liquidazione** Iva, schematizzata come segue:
  - .. Iva a debito risultante dalla somma delle:
    - . **operazioni registrate, da registrare** o da annotare dall'**1.12 al 20.12**, per i mensili, o dall'**1.10 al 20.12**, per i trimestrali;
    - . **operazioni già effettuate** al **20.12**, anche se non sono ancora state emesse e/o registrate le relative fatture;
  - .. **Iva a credito** risultante da **acquisti e importazioni registrati**:
    - . dall'**1.12 al 20.12**, per i contribuenti mensili;
    - . dall'**1.10 al 20.12**, per i trimestrali;
    - . **acquisti intracomunitari** computati a debito.

**Scomputo**

Le modalità di scomputo sono analoghe a quelle precedentemente indicate per il metodo "storico" e "previsionale" e variano in relazione al fatto che si sia in presenza di contribuenti mensili o trimestrali.

**Nota bene**

Per le cessioni di beni, si consiglia di emettere le fatture entro la data del 20.12 per tutti i DDT emessi entro la medesima data.

## SANZIONI

## MISURA

- Sulle somme non versate o versate in meno torna applicabile la **sanzione amministrativa nella misura del 30%** dell'imposta non versata, ai sensi dell'art. 13 del D. Lgs. 18.12.1997, n. 471.
- La sanzione si applica comunque sull'intero importo non versato. Non è più prevista, infatti, quella tolleranza del 5% nei casi di acconto calcolato sul "Dato previsionale" (C.M. 25.01.1999, n. 23; Cap. 4, par. 1.3).
- Gli omessi o insufficienti versamenti dell'acconto potranno essere regolarizzati ai sensi dell'art. 13 del D. Lgs. 18.12.1997, n. 472 (ravvedimento operoso).

RAVVEDIMENTO  
OPEROSO

Riduzione sanzionatoria	Violazione	Ravvedimento
<b>1/10 del minimo</b>	Omesso o insufficiente versamento	Entro 30 gg. dalla scadenza.
<b>1/9 del minimo</b>	Omesso o insufficiente versamento	Entro 90 gg. dalla scadenza.
<b>1/8 del minimo</b>	Omesso o insufficiente versamento	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione ovvero, nel caso in cui non sia prevista, entro un anno dall'omissione o dall'errore.
<b>1/7 del minimo</b>	Omesso o insufficiente versamento	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione successiva all'anno in cui la violazione è stata commessa.
<b>1/6 del minimo</b>	Omesso o insufficiente versamento	Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione successiva all'anno in cui la violazione è stata commessa.

- Per le sanzioni per ritardati od omessi versamenti, vi è la riduzione alla metà della sanzione ordinaria per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 90 giorni dalla scadenza. In tali casi, quindi, la sanzione passa dal 30% al 15%. Pertanto, se la regolarizzazione avviene, per esempio, entro 30 giorni dall'originaria data di scadenza del pagamento del tributo, la sanzione ridotta da versare in sede di ravvedimento sarà pari all'1,5% dell'imposta dovuta (1/10 della sanzione ordinaria ridotta alla metà).
- **Un'ulteriore riduzione della sanzione è prevista per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni. In tali casi la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo (1%). Pertanto, in sede di ravvedimento, la sanzione da versare sarà pari allo 0,1% per ciascun giorno di ritardo (1/10 dell'1%) (c.d. ravvedimento sprint).**

Art. 13 D. Lgs. 472/1997

**RAVVEDIMENTO  
OPEROSO**  
(Segue)

Art. 13 D. Lgs. 472/1997

- Di seguito le sanzioni “ridotte” da applicare in sede di ravvedimento operoso

Momento del ravvedimento	Sanzione edittale	Riduzione da ravvedimento	Sanzione ridotta da ravvedimento
Entro i primi 14 giorni (c.d. ravvedimento sprint)	15%	1/10	0,1% per ogni giorno di ritardo
Dal 15° al 30° giorno	15%	1/10	1,5%
Dal 31° al 90° giorno	15%	1/9	1,67%
Dal 91° giorno al termine di presentazione della dichiarazione	30%	1/8	3,75%
Entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva	30%	1/7	4,29%
Oltre il termine di presentazione della dichiarazione successiva	30%	1/6	5%

- Oltre alla sanzione, con il ravvedimento operoso, negli stessi termini, vanno versati anche l'imposta e gli interessi moratori (dello 0,3% dal 1.01.2018) da calcolarsi, ovviamente solo sull'ammontare del tributo, al tasso legale con maturazione giorno per giorno dal giorno di scadenza del termine a quello dell'effettivo versamento.
- Per il versamento delle somme dovute mediante ravvedimento operoso, occorre utilizzare il Mod. F24 indicando quali codici tributo:
  - .. 6013 (ovvero 6035 per i contribuenti trimestrali) per l'imposta;
  - .. 8904 per la sanzione;
  - .. 1991 per gli interessi.

**PRINCIPALI ESCLUSIONI**

**SOGGETTI  
NON OBBLIGATI  
AL VERSAMENTO**

- **Contribuenti a credito**

- **Mensili**

- Il versamento dell'acconto non è dovuto se la liquidazione del mese di dicembre dello scorso anno presentava un credito d'imposta, **senza considerare l'acconto dell'anno precedente.**

**Passaggio di regime**

I contribuenti passati dal regime trimestrale a quello mensile non versano acconti se la dichiarazione Iva presentata per lo scorso anno evidenziava un credito d'imposta, senza considerare l'acconto dell'anno precedente.

- **Trimestrali**

- Il versamento dell'acconto non è dovuto se la dichiarazione Iva presentata per lo scorso anno evidenzia un credito d'imposta, senza considerare l'acconto dell'anno precedente.

**Passaggio di regime**

I contribuenti passati dal regime mensile a quello trimestrale non versano acconti se il credito della liquidazione del mese di dicembre dell'anno precedente, senza considerare l'acconto del medesimo periodo, risulta uguale o superiore alla somma dei versamenti dei mesi di ottobre e novembre.

**SOGGETTI  
NON OBBLIGATI  
AL VERSAMENTO  
(segue)**

- **Cessazione attività**
  - **Mensili** [ Con attività cessata **entro il 30.11** dell'anno in corso.
  - **Trimestrali** [ Con attività cessata **entro il 30.09** dell'anno in corso.

<b>Affitto unica azienda</b>	L'imprenditore individuale che ha affittato l'unica azienda, entro le date sopra riportate, non versa l'acconto Iva, in quanto l'attività può considerarsi "cessata", anche se è mantenuto il numero di partita Iva.
------------------------------	--
  
- **Inizio attività** [ Contribuenti che hanno iniziato l'attività **nel corso dell'anno.**
  
- **Importo minimo** [ L'acconto Iva **non è dovuto se risulta inferiore a € 103,29.**
  
- **Attività particolari**
  - Agricoltori esonerati.
  - Soggetti in regime speciale Iva - intrattenimenti e altre attività di cui al D.P.R. 640/1972.

<b>Circ. Ag. Entr. D.R. Lombardia 23.11.2000, n. 29, punto 4.3</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• I soggetti che rientrano nel regime speciale dell'art. 74, c. 6 del D.P.R. 633/1972 devono versare l'Iva con le stesse modalità previste dalla normativa <b>per l'imposta sugli intrattenimenti, che non contempla l'obbligo dell'acconto.</b></li> <li>• Ai contribuenti che esercitano le <b>attività di spettacolo</b>, di cui all'art. 74-quater del D.P.R. 633/1972, indicate nella tabella C allegata al decreto medesimo, si applicano le disposizioni previste per l'Iva, fatte salve le specifiche eccezioni previste nello stesso art. 74. Sussiste, pertanto, <b>l'obbligo di versamento dell'acconto Iva.</b> Tale obbligo, però, non ricorre per l'anno d'imposta 2000, in quanto nell'anno precedente i contribuenti in questione non erano tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva annuale.</li> </ul>
--	--
  
- **Regimi particolari** [ Soggetti che optano per il regime fiscale delle nuove iniziative imprenditoriali e professionali. Art. 13 L. 388/2000
  - Regime dei minimi.

**CASI PARTICOLARI**

**VARIAZIONE  
REGIME  
DI LIQUIDAZIONE  
DELL'IMPOSTA**

Art. 6, c. 3 L. 405/1990

- |  |  |
|--|--|
| <b>Regole da utilizzare per il calcolo con il metodo storico</b> |  |
|--|--|
- **Contribuenti mensili dall'anno di calcolo dell'acconto**

<b>Liquidazioni trimestrali nell'anno precedente</b>
--

    - L'acconto deve essere calcolato in misura pari all'88% del versamento effettuato in sede di dichiarazione Iva per l'anno precedente, diviso per 3, al lordo dell'acconto Iva versato nel mese di dicembre dello stesso anno cui si riferisce la dichiarazione.
    - Nel caso in cui il contribuente, nell'anno precedente, abbia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per l'anno in corso deve essere commisurato a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito in dichiarazione annuale.
  
  - **Contribuenti trimestrali dall'anno di calcolo dell'acconto**

<b>Liquidazioni mensili nell'anno precedente</b>
--

    - L'acconto deve essere calcolato in misura pari all'88% della somma dei versamenti effettuati, l'anno precedente, per i mesi di ottobre, novembre e dicembre, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione del dicembre scorso, al lordo dell'acconto Iva versato nello stesso mese.

CONTABILITÀ  
PRESSO TERZI

• Metodo storico

• I **contribuenti mensili**, che affidano a terzi la tenuta della contabilità, devono effettuare un versamento a titolo d'acconto in misura pari all'88% dell'imposta versata o che avrebbero dovuto versare in base alla liquidazione del mese di dicembre dell'anno precedente, effettuata in gennaio dell'anno in corso, sulla base delle operazioni relative al mese di novembre dell'anno precedente.

• Metodo alternativo

• È possibile determinare l'ammontare dell'acconto nella misura di 2/3 dell'Iva dovuta in base alla liquidazione da effettuare per il mese di dicembre dell'anno in corso, sulla base delle operazioni relative al mese di novembre.

CREDITI D'IMPOSTA

• I contribuenti che usufruiscono di particolari crediti d'imposta devono valutare la possibilità di scomputare tali crediti dall'importo dovuto a titolo di acconto Iva.

• I crediti d'imposta possono essere impiegati esclusivamente ai fini del pagamento delle imposte dovute e **non possono essere utilizzati quali eccedenze detraibili**, da computare in detrazione l'anno successivo o da chiedere a rimborso.

• Pertanto, il credito d'imposta utilizzato per l'acconto non potrà mai risultare superiore alla differenza tra l'imposta dovuta e l'acconto effettivamente versato.

Metodo storico

I contribuenti che utilizzano il metodo storico per il calcolo dell'acconto devono tener conto, per applicare la percentuale dell'88%, del versamento effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, per il mese di dicembre dell'anno precedente oppure quello effettuato, o che avrebbe dovuto essere effettuato, con la dichiarazione annuale per l'anno precedente e, quindi, **al netto degli eventuali crediti d'imposta a suo tempo utilizzati in diminuzione dell'imposta dovuta.**

INTERESSI  
PER CONTRIBUENTI  
TRIMESTRALI

Non dovuti

• Sul versamento dell'acconto **non è dovuta la maggiorazione dell'1%**, normalmente prevista per i contribuenti che hanno esercitato l'opzione per eseguire le liquidazioni trimestrali.

Metodo storico

I contribuenti trimestrali che utilizzano il metodo storico, per il calcolo dell'acconto, devono applicare l'aliquota dell'88% al debito risultante dalla dichiarazione annuale dell'anno precedente, **senza considerare la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi, applicata sul versamento a saldo.**

**CONTABILITÀ  
SEPARATA**

- **Per opzione**
  - La periodicità della liquidazione dell’Iva è riferita alla sommatoria di tutti i volumi d’affari; conseguentemente, le liquidazioni periodiche di tutte le attività seguono il medesimo regime.
- **Per obbligo**
  - L’applicazione dell’imposta avviene con riferimento al volume d’affari di ogni singola attività; pertanto, il regime di liquidazione periodica può non essere il medesimo per tutte le attività.

<b>Caso di mantenimento della periodicità di liquidazione</b>		
	Volume d’affari commercio all’ingrosso, anno precedente.	€ 258.000,00 Liquidaz. trimestrali
	Volume d’affari commercio al dettaglio, con ventilazione, anno precedente	€ 800.000,00 Liquidaz. mensili
<b>Esempio</b>	• L’acconto con il metodo storico deve essere commisurato sull’importo risultante dalla somma algebrica:	
	(+) del saldo a debito della dichiarazione Iva per l’anno precedente;	Attività <b>trimestrale</b>
	(+) del saldo a debito della liquidazione Iva del mese di dicembre dell’anno precedente.	Attività <b>mensile</b>

**FUSIONE  
PER UNIONE**

**Regola**

- **Fusioni con effetto:**  
.. tra il 28.12 e il 31.12.
  - Le società partecipanti alla fusione dovranno versare l’acconto al 27.12, non essendosi ancora estinte a quella data.
- **Fusioni con effetto:**  
.. tra l’1.12 e il 27.12 per società estinte “mensili”;  
.. tra l’1.10 e il 27.12 per società estinte “trimestrali”.
  - Se l’acconto non è già stato versato dalle società estinte, prima della fusione, la società risultante provvede alla determinazione dell’acconto unitariamente per tutte le società estinte.
- **Fusioni con effetto:**  
.. entro il 30.11 per società estinte “mensili”;  
.. entro il 30.09 per società estinte “trimestrali”.
  - Le società si sono estinte prima dell’ultimo periodo di liquidazione e, quindi, non devono versare acconto Iva.

FUSIONE  
PER INCORPORAZIONE

## Regola

- **Fusioni con effetto:**  
.. tra il 28.12 e il 31.12.
  - **Fusioni con effetto:**  
.. tra l'1.12 e il 27.12 per società estinte "mensili";  
.. tra l'1.10 e il 27.12 per società estinte "trimestrali".
  - **Fusioni con effetto:**  
.. entro il 30.11 per società estinte "mensili";  
.. entro il 30.09 per società estinte "trimestrali".
- Ogni società provvederà autonomamente al versamento dell'acconto, non essendo ancora avvenuta al 27.12 l'operazione di fusione.
  - La società incorporante calcolerà l'acconto in base al dato storico proprio ed a quello delle società incorporate, se queste ultime non hanno già provveduto, prima dell'incorporazione, al relativo versamento.
  - La società incorporante calcolerà l'acconto tenendo conto del dato storico relativo esclusivamente alle proprie risultanze contabili; le incorporate non devono corrispondere l'acconto, essendosi estinte prima dell'inizio dell'ultimo periodo di liquidazione.

## SCISSIONE

- **Società venute ad esistenza**
  - **Società scissa**
- Le società create a seguito di scissione avvenuta nell'anno non devono versare l'acconto Iva.
  - **Scissione parziale**
  - **Scissione totale**
- Se la società scissa non si estingue è tenuta al versamento dell'acconto Iva.
  - **Scissione con effetto:**  
.. entro il 30.11 per società scissa "mensile";  
.. entro il 30.09 per società scissa "trimestrale".
  - La società scissa **non** dovrebbe **versare** l'acconto Iva, essendosi estinta prima dell'ultimo periodo di liquidazione.
  - **Scissione con effetto:**  
.. tra l'1.12 e il 27.12 per società scissa "mensile";  
.. tra l'1.10 e il 27.12 per società scissa "trimestrale".
  - Sussiste l'obbligo di **versare** l'acconto Iva per la società scissa, eventualmente a carico della società beneficiaria, qualora la società scissa non abbia già provveduto autonomamente.
  - **Scissione con effetto tra il 28.12 e il 31.12.**
  - La società scissa deve provvedere **autonomamente** al versamento dell'acconto Iva.

## GRUPPI DI SOCIETÀ

- Le società che partecipano alla liquidazione "di gruppo" versano l'acconto tramite la società controllante.
- Le società controllate trasferiranno alla controllante i dati storici e quelli previsionali, sulla base dei quali calcolare l'ammontare del versamento.

**CALCOLO E VERSAMENTO DELL'ACCONTO**

**ESEMPI  
DI DETERMINAZIONE  
DELL'ACCONTO IVA  
CON METODO STORICO**

**Contribuente mensile**

- Per la liquidazione del mese di dicembre 2017 ha versato:
- .. acconto 2017 (27.12.2017) = € 300,00 (+)
- .. saldo dicembre 2017 (16.01.2018) = € 900,00 (+)
- Importo di riferimento** = € 1.200,00 (=)
- .. acconto dovuto per il 2018: € 1.200,00 x 88% = € **1.056,00**

**Credito Iva a seguito di maggior versamento dell'acconto**

- Nell'ipotesi in cui un contribuente riporti un saldo a credito per effetto di un maggiore acconto versato il periodo precedente, l'acconto Iva 2018 dovrà essere calcolato sulla base di quanto effettivamente dovuto per l'anno 2017 (si veda esempio di seguito riportato)
- .. acconto versato nel 2017 = € 8.000,00
- .. saldo Iva annuale 2017 senza considerare l'acconto = € 5.000,00 (a debito)
- .. saldo da dichiarazione = € 3.000,00 (a credito)
- .. **acconto Iva 2018 dovuto** = € **4.400,00** (5.000\*88%)

**Contribuente trimestrale per opzione (art. 7 D.P.R. 542/1999)**

- In sede di dichiarazione Iva per l'anno 2017 il contribuente ha versato:
- .. acconto 2017 (27.12.2017) = € 5.000,00 (+)
- .. saldo da dichiarazione Iva relativa al 2017 = € 9.090,00 (+)
- di cui interessi 1% = € 90,00 (-)
- Importo di riferimento** = € 14.000,00 (=)
- .. acconto dovuto per il 2018: € 14.000,00 x 88% = € **12.320,00**

**Esempio n. 1**

**Compilazione del modello F24 per contribuente mensile**

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>		6013		2018		1.056,00	
codice ufficio	codice atto						
<b>TOTALE A</b>					<b>B</b>	1.056,00	<b>SALDO (A-B)</b>
						+	1.056,00

**ESEMPI DI SCOMPUTO DELL'ACCONTO**

**- Contribuenti mensili -**

**LIQUIDAZIONE  
MESE  
DI DICEMBRE 2018**

- Iva vendite = € 3.000,00 (+)
- Iva acquisti = € 2.000,00 (-)
- Acconto versato il 27.12.2018 = € 1.584,00 (-)
- **Credito Iva (16.01.2019)** = € **584,00** (=)

**- Contribuenti trimestrali "normali" (per opzione) -**

**LIQUIDAZIONE  
ANNUALE 2018**

- Iva vendite = € 5.000,00 (+)
- Iva acquisti = € 3.000,00 (-)
- Acconto versato il 27.12.2018 = € 1.144,00 (-)
- **Versamento a saldo** = € **856,00** (=)
- Interessi 1%<sup>(1)</sup> = € 8,56 (+)
- **Versamento a saldo (entro il 18.03.2019)** = € **864,56** (=)

**Nota<sup>(1)</sup>** Gli interessi non sono deducibili ai fini fiscali.

**- Contribuenti trimestrali "speciali" (per natura) -**

**LIQUIDAZIONE  
4° TRIMESTRE 2018**

- Iva vendite = € 4.500,00 (+)
- Iva acquisti = € 3.000,00 (-)
- Acconto versato il 27.12.2018 = € 300,00 (=)
- **Versamento a saldo (entro il 18.02.2019)** = € **1.200,00** (=)

## APPENDICE SUL METODO ALTERNATIVO

LIQUIDAZIONE  
STRAORDINARIA

- **Modalità**
  - Ai fini del calcolo dell'acconto Iva, deve essere effettuata una vera e propria liquidazione periodica, contenente tutte le operazioni conteggiate per il calcolo dell'acconto con il "metodo alternativo".
  - **La liquidazione è obbligatoria** anche se emerge un eventuale credito che consente al contribuente di non versare l'acconto.
- **Annotazione**
  - La liquidazione straordinaria deve essere riportata, a scelta, in apposita sezione del registro Iva vendite, del registro corrispettivi o del registro riepilogativo Iva.
  - Per effetto del processo di semplificazione contabile, l'attuale normativa non obbliga al riporto sui libri Iva delle liquidazioni periodiche. **È comunque consigliabile annotare i calcoli**, per essere in grado di fronteggiare eventuali richieste dei verificatori.
- **Conseguenze**
  - Trattandosi di una vera e propria liquidazione Iva, saranno considerate:
    - .. eccedenze di credito;
    - .. percentuali di prorata.
  - Derivanti dalle precedenti liquidazioni.
  - Per le categorie interessate a tale meccanismo di detraibilità dell'Iva sugli acquisti.
- **Operazioni attive effettuate con Iva esigibile**
  - Nel calcolo dell'acconto con il "metodo alternativo", è necessario considerare le operazioni annotate sui registri Iva vendite e corrispettivi:
    - .. dall'1.12 al 20.12] • Contribuenti mensili.
    - .. dall'1.10 al 20.12] • Contribuenti trimestrali.
  - Devono essere inoltre computate le operazioni attive già effettuate al 20.12 ma non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di emissione delle fatture o i termini di registrazione.

Con effetto dall'1.07.1994, le operazioni attive non assumono più rilevanza, al fine delle liquidazioni IVA, con riferimento al momento della loro registrazione, bensì in relazione al mese di emissione, per le **fatture immediate** emesse, o al giorno di effettuazione, per i corrispettivi; le **fatture differite** assumono rilevanza, invece, con riferimento al momento di consegna o spedizione dei beni, pertanto c'è la necessità di fatturare il 20.12.2008 tutte le consegne effettuate fino a questa data.
- **Fatture di acquisto**
  - In diminuzione dell'acconto può tenersi conto dell'imposta per la quale è stato esercitato il diritto alla detrazione, relativa agli acquisti ed alle importazioni annotati nel registro delle fatture di acquisto:
    - .. dall'1.12 al 20.12] • Contribuenti mensili.
    - .. dall'1.10 al 20.12] • Contribuenti trimestrali.
  - Può inoltre tenersi conto, per le operazioni intracomunitarie, dell'imposta detraibile relativa alle operazioni computate a debito sul registro delle fatture di vendita o dei corrispettivi nei periodi di riferimento sopra indicati.

**Tavola n. 2**

**Schema di calcolo col metodo alternativo (per contribuenti mensili)**

Iva a credito/debito	Regole disciplinate dall'art. 6 L. 405/1990			
<b>Iva in aumento</b>	• Iva esigibile su operazioni annotate, o che avrebbero dovuto essere annotate, sui registri: .. dal 1 al 20.12.	€		(+) (+)
	• Iva esigibile su operazioni attive che <b>alla data del 20.12</b> sono: .. effettuate, ma non ancora fatturate; .. fatturate, ma non ancora registrate.			
<b>Iva in diminuzione</b>	• Iva sulla quale è stato esercitato il diritto alla detrazione, relativamente ad operazioni annotate sui registri: .. <b>dal 1 al 20.12</b> , tenendo conto dell'eventuale pro-rata di detraibilità.	€		(-)
	(-) Credito da liquidazione precedente. (+) Debito non versato da liquidazione precedente (inferiore a € 25,82).	€		(-/+)
L'acconto risultante da questo conteggio deve essere considerato al <b>100%</b> e non all' <b>88%</b> , come accade qualora si utilizzi il metodo storico o previsionale.		<b>Acconto dovuto</b>	€	(-)

**Tavola n. 3**

**Schema di calcolo col metodo alternativo per contribuenti trimestrali**

Iva a credito/debito	Regole disciplinate dall'art. 6 L. 405/1990			
<b>Iva in aumento</b>	• Iva esigibile su operazioni annotate, o che avrebbero dovuto essere annotate, sui registri: .. dal 1.10 al 20.12 <sup>(1)</sup> .	€		(+) (+)
	• Iva esigibile su operazioni attive che alla data del 20.12 sono: .. effettuate, ma non ancora fatturate; .. fatturate, ma non ancora registrate.			
<b>Iva in diminuzione</b>	• Iva sulla quale è stato esercitato il diritto alla detrazione, relativamente ad operazioni annotate sui registri: .. dal 1.10 al 20.12, tenendo conto dell'eventuale pro-rata di detraibilità.	€		(-)
	(-) Credito da liquidazione precedente. (+) Debito non versato da liquidazione precedente (inferiore a € 25,82).	€		(-/+)
L'acconto risultante da questo conteggio deve essere considerato al <b>100%</b> e non all' <b>88%</b> , come accade qualora si utilizzi il metodo storico o previsionale.		<b>Acconto dovuto</b>	€	(=)

**Nota<sup>(1)</sup>**

- La formulazione letterale dell'art. 6, c. 3-bis L. 405/1990 potrebbe indurre a considerare nella "liquidazione straordinaria" del 20.12 anche operazioni attive già considerate per la liquidazione Iva del precedente 3° trimestre:  
 .. operazioni annotate dal 1.10 al 20.12  
 già incluse nella liquidazione del 3° trimestre
- **Fatture immediate** emesse in settembre, ma registrate a ottobre usufruendo del termine di 15 giorni dalla data di emissione.
- **Corrispettivi** registrati in ottobre, ma relativi ad operazioni effettuate in settembre.
- **Fatture differite**: emesse e registrate entro il 15.10, ma relative a consegne o spedizioni avvenute in settembre.
- Corrisponde a criteri logico-sistematici, tuttavia il comportamento volto a escludere dalla "liquidazione straordinaria" le operazioni Iva già considerate nella liquidazione del 3° trimestre.

**ESEMPI DI COMPILAZIONE MOD. F24**

**CONTRIBUENTI  
MENSILI**

• Sezione modello F24 da compilare: **ERARIO**.      • Codice tributo: **6013**      • Dati per la compilazione:  
 .. importo: € 3.000,00;  
 .. anno d'imposta: 2018.

**Esempio n. 1**

**Importo da versare**

SEZIONE ERARIO									
		codice tributo (1)	rateazione/regione/ prov./mese rif. (2)	anno di riferimento (3)	importi a debito versati (4)	importi a credito compensati			
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA</b>		6013		2018	3.000,00				
<b>RITENUTE ALLA FONTE</b>									
<b>ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>									
codice ufficio (7)	codice atto (8)								
<b>TOTALE A</b>					(5) 3.000,00B			+/-	<b>SALDO (A-B)</b>
								+(6)	3.000,00

**Note**

(1) Codice tributo  
 (2) Non compilare  
 (3) Anno d'imposta per il quale si effettua il pagamento  
 (4) Importo a debito  
 (5) Somma degli importi a debito indicati nella Sezione Erario  
 (6) Saldo A - B  
 (7) Non compilare  
 (8) Non compilare

**CONTRIBUENTI  
TRIMESTRALI**

• Sezione modello F24 da compilare: **ERARIO**.      • Codice tributo: **6035**      • Dati per la compilazione:  
 .. importo: € 6.000,00;  
 .. anno d'imposta: 2018.

**Esempio n. 2**

**Importo da versare**

SEZIONE ERARIO									
		codice tributo (1)	rateazione/regione/ prov./mese rif. (2)	anno di riferimento (3)	importi a debito versati (4)	importi a credito compensati			
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA</b>		6035		2018	6.000,00				
<b>RITENUTE ALLA FONTE</b>									
<b>ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>									
codice ufficio (7)	codice atto (8)								
<b>TOTALE A</b>					(5) 6.000,00B			+/-	<b>SALDO (A-B)</b>
								+(6)	6.000,00

**Note**

(1) Codice tributo  
 (2) Non compilare  
 (3) Anno d'imposta per il quale si effettua il pagamento  
 (4) Importo a debito  
 (5) Somma degli importi a debito indicati nella Sezione Erario  
 (6) Saldo A - B  
 (7) Non compilare  
 (8) Non compilare