

rag. cristina carnimeo  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi



Informativa n. 16 del 17 dicembre 2014

Dottori Commercialisti  
ed esperti contabili

Ferdinando Boccia  
Gualtiero Castiglioni  
Paola Castiglioni  
Enrico Colombo Bolla  
Massimo De Marchi  
Marco Grecchi  
Roberto Ianni  
Stefano Michelazzi  
Fabrizio Rabuffetti  
Paolo Rodighiero  
Riccardo Rota  
Fabio Russo  
Renzo Sangiorgi  
Giuseppe Stanglino  
Arianna Tosto  
Carlo Veronelli  
Bruno Zanzottera

Avvocati  
Bruno Dell'Acqua

Consulenti del lavoro  
Sandro Severina

Associati esteri: fiduciari  
ed esperti contabili  
Antonio Orsatti (CH)

## Oggetto: VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2014

Entro il prossimo **29 dicembre 2014** (l'ordinario termine del 27 dicembre cade di sabato) i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2014.

Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili tre metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

<b>6013</b>	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva <b>mensilmente</b> ;
<b>6035</b>	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva <b>trimestralmente</b> .

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i seguenti soggetti:

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2014;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2014 (mensili) o del 30 settembre 2014 (trimestrali);
- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2014 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che applicano il regime di cui all'art.13 della L. n.388/00 (nuove iniziative produttive);

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IISole24Ore, non costituisce "parere pro veritate"

70123 bari - via p.ravanas, 162 - tel e fax +39.0805242512

[studio@ferdinandoboccia.it](mailto:studio@ferdinandoboccia.it) [www.ferdinandoboccia.it](http://www.ferdinandoboccia.it)

c.f.: BCCFDN65R11A662J - p.iva:04425100726

rag. cristina carneio  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi

- soggetti che nel corso del 2014 sono usciti dal regime delle nuove iniziative produttive;
- soggetti che hanno adottato il nuovo regime dei “minimi” di cui all’art.27 D.L. n.98/11;
- soggetti che nel corso del 2014 sono usciti dal vecchio regime dei minimi;
- soggetti che presumono di chiudere l’anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (art.34, co.6 d.P.R. n.633/72);
- soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge n.398/91;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art.74, co.6 d.P.R. n.633/72);
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

## Determinazione dell’acconto

Per la determinazione dell’acconto, come detto, si possono utilizzare tre metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL’ACCONTO		
I metodi per determinare l’acconto Iva 	storico	88% dell’imposta dovuta in relazione all’ultimo mese o trimestre dell’anno precedente;
	analitico	liquidazione “straordinaria” al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;
	previsionale	88% del debito “presunto” che si stima di dover versare in relazione all’ultimo mese o trimestre dell’anno.

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

## Metodo storico

Con questo criterio, l’acconto è pari all’88% dell’Iva dovuta relativamente:

- al mese di dicembre 2013 per i contribuenti mensili;
- al saldo dell’anno 2013 per i contribuenti trimestrali;
- al 4° trimestre dell’anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2013), per i contribuenti trimestrali “speciali” (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).

In tutti i casi, il calcolo si esegue sull’importo dell’Iva dovuta al lordo dell’acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2013.

## Variazioni di regime

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IlSole24Ore, non costituisce “*parere pro veritate*”

# ferdinando boccia

dottore commercialista - revisore contabile - consulente tecnico del giudice

rag. cristina carnimeo  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi

Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2014, rispetto a quella adottata nel 2013, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:

- contribuente mensile nel 2013 che è passato trimestrale nel 2014: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2013, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2013;
- contribuente trimestrale nel 2013 che è passato mensile nel 2014: l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2013; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2014 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.

## Metodo analitico

Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:

- le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2014, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;
- le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2014.

Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico.

L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.

## Metodo previsionale

Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico.

Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IlSole24Ore, non costituisce "parere pro veritate"

70123 bari - via p.ravanas, 162 - tel e fax +39.0805242512

studio@ferdinandoboccia.it    www.ferdinandoboccia.it

c.f.: BCCFDN65R11A662J - p.iva: 04425100726

# ferdinando boccia

dottore commercialista - revisore contabile - consulente tecnico del giudice

rag. cristina carnimeo  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi

## ***L'acconto in situazioni straordinarie o particolari***

**Contabilità separate:** in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo;

**Liquidazione dell'Iva di gruppo** (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare 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;

**Operazioni di 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.

## ***Mancato versamento dell'iva, riflessi penali***

*LA data del 29 dicembre rappresenta inoltre il termine ultimo per il versamento dell'IVA risultante dalla Dichiarazione 2014 (periodo d'imposta 2013), onde evitare sanzioni penali qualora l'imposta non versata fosse superiore a euro 50.000.*

L'art. 10 ter, D.Lgs. 74/2000 dispone quanto segue:

*"La disposizione di cui all'articolo 10-bis - omesso versamento ritenute - si applica, nei limiti ivi previsti, anche a chiunque non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo".*

Gli elementi necessari per la configurazione del delitto, sono individuati:

- nella **presentazione della dichiarazione IVA** da cui risulti indicato un saldo Iva di importo superiore a 50.000,00 euro;
- **mancato versamento entro il termine di versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo.**

**OSSERVA** - Va rilevato che il reato si ritiene comunque commesso anche se successivamente al 29 dicembre 2014 il contribuente provveda a regolarizzare il versamento.

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IlSole24Ore, non costituisce "parere pro veritate"

70123 bari - via p.ravanas, 162 - tel e fax +39.0805242512

**studio@ferdinandoboccia.it    www.ferdinandoboccia.it**

c.f.: BCCFDN65R11A662J - p.iva:04425100726

# ferdinando boccia

dottore commercialista - revisore contabile - consulente tecnico del giudice

rag. cristina carnimeo  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi

La **presentazione della dichiarazione** è il presupposto ineludibile ai fini integrativi del reato, anche perché il dato letterale della norma si riferisce a “*chiunque non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione annuale*”.

Anche motivi legati all'impostazione sistematica del dato normativo inducono a ritenere che sia necessaria la presentazione della dichiarazione: il mancato versamento dell'imposta, laddove non venga presentata la dichiarazione Iva, è già previsto e sanzionato dall'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000 (“Omessa dichiarazione”).

Di conseguenza, una diversa interpretazione porterebbe ad una inammissibile sovrapposizione tra la fattispecie de qua e quella ex art. 5, D.Lgs. 74/2000.

La dichiarazione, affinché risulti idonea ai fini integrativi dell'ipotesi in esame, è **necessario che sia presentata in maniera fiscalmente valida**. Se ciò non avviene, essa dovrà essere considerata omessa e, in tal caso, è integrabile, eventualmente, il delitto ex art. 5, D.Lgs. 74/2000.

Per quanto riguarda il **secondo elemento costitutivo del reato**, l'art. 10-ter in materia d'IVA prevede che, **la rilevanza penale degli omessi versamenti si verifica solo laddove questi si protraggano fino al termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo (27 dicembre)**.



**OSSERVA** - Il versamento effettuato “dopo il 29 Dicembre”, non esclude la configurazione del reato, però il soggetto attivo può usufruire dell'attenuante **prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000**, norma che prevede la diminuzione fino ad un terzo della pena principale prevista ed esclude l'applicazione delle pene accessorie.

## Esempio

Da un punto di vista pratico, a titolo esemplificativo, per chi aveva presentato la Dichiarazione IVA 2013 (periodo d'imposta 2012) con un debito superiore a 50.000,00, senza effettuare il relativo versamento o comunque effettuare un versamento parziale che riduceva il debito al di sotto della soglia di punibilità, si è consumato il reato di omesso versamento dell'IVA lo scorso 27 dicembre 2013.

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IlSole240re, non costituisce “*parere pro veritate*”

70123 bari - via p.ravanas, 162 - tel e fax +39.0805242512

studio@ferdinandoboccia.it www.ferdinandoboccia.it

c.f.: BCCFDN65R11A662J - p.iva:04425100726

# ferdinando boccia

dottore commercialista - revisore contabile - consulente tecnico del giudice

rag. cristina carnimeo  
dr. angela de benedittis  
dr. fabrizio bevilacqua  
dr. fabio diomede  
dr. roberto mignozzi

Allo stesso modo, per chi aveva presentato la Dichiarazione IVA 2014 (periodo d'imposta 2013) con un debito superiore a 50.000,00, senza provvedere a versare quanto dovuto o comunque ad effettuare un versamento parziale che riduca il debito al di sotto della soglia di punibilità, il reato di omesso versamento dell'IVA si configurerà il **29 dicembre 2014**.

## Sanzioni

La sanzione prevista è la **reclusione da sei mesi a due anni** e alla sentenza di condanna conseguono, oltre alla pena principale, le pene accessorie stabilite dall'art. 12, comma 1, del D.Lgs. n. 74/2000.

Il versamento effettuato "dopo il 29 Dicembre", non esclude la configurazione del reato, però il soggetto attivo può usufruire dell'attenuante **prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 74/2000**, norma che prevede la diminuzione fino ad un terzo della pena principale prevista ed esclude l'applicazione delle pene accessorie.

Secondo la giurisprudenza di legittimità prevalente, al fine di ottenere, la riduzione della pena, è **necessario che l'estinzione integrale del debito avvenga prima dell'apertura del dibattimento**. In concreto, quindi, per beneficiare dell'attenuante il contribuente dovrà estinguere le rate prima di tale udienza.

Vi invitiamo a contattare lo Studio per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.



.....  
**Ferdinando Boccia**

Si precisa che la presente circolare, realizzata con il supporto del materiale scientifico EUROCONFERENCE, SEAC e IlSole24Ore, non costituisce "parere pro veritate"

70123 bari - via p.ravanas, 162 - tel e fax +39.0805242512

[studio@ferdinandoboccia.it](mailto:studio@ferdinandoboccia.it)   [www.ferdinandoboccia.it](http://www.ferdinandoboccia.it)

c.f.: BCCFDN65R11A662J - p.iva: 04425100726