

IVA

Scadenza dell'acconto Iva e reato di omesso versamento del tributo

di Luca Caramaschi

Entro il prossimo **27 dicembre 2018** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2018, utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

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

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare tre metodi alternativi:

- **storico**: in questo caso l'acconto è pari all'88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;
- **analitico**: in questo caso va effettuata una liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con le operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;
- **previsionale**: l'aconto è pari all'88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.

Di seguito si riassumono le modalità di calcolo per ciascuno dei tre **metodi** sopra evidenziati.

Metodo storico

Con questo criterio, l'**aconto** è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:

- al mese di **dicembre 2017** per i contribuenti mensili;
- al **saldo dell'anno 2017** per i contribuenti trimestrali;
- al **4° trimestre dell'anno precedente** (ottobre/novembre/dicembre 2017), 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'**aconto** eventualmente versato nel mese di dicembre 2017. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la **cadenza dei versamenti** Iva è cambiata nel 2018, rispetto a quella adottata nel 2017, passando **da mensile a trimestrale** o viceversa, nel calcolo dell'aconto con il **metodo storico** occorre considerare quanto segue:

- **contribuente mensile** nel 2017 che è passato **trimestrale** nel 2018: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2017, al netto dell'eventuale **eccedenza detraibile** risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2017;
- **contribuente trimestrale** nel 2017 che è passato **mensile** nel 2018: l'aconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2017; 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'aconto per il 2018 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.

Metodo analitico

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

- le **operazioni attive effettuate** fino al **20 dicembre 2018**, 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 2018.

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'aconto 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.

Situazioni particolari

Vi sono poi delle regole specifiche in presenza delle **situazioni particolari** di seguito descritte:

- **contabilità separate**: in questo caso il versamento dell'aconto 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.

Casi di esclusione

L'obbligo di versamento dell'acconto Iva non ricorre in tutti i casi ma sono previsti esplicativi casi di **esonero** dall'obbligo di versamento. Si tratta di

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2018;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2018 (mensili) o del 30 settembre 2018 (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 2018 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario dal 1° gennaio 2018;
- soggetti che hanno adottato il regime dei “minimi” di cui all'[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#);
- soggetti che nel corso del 2018 sono usciti dal 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 ([articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#));
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento ([articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972](#));
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

La “consumazione” del reato di omesso versamento

L'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#), dopo le modifiche apportate dal **D.Lgs. 158/2015**, prevede direttamente che sia punito con la **reclusione** da sei mesi a due anni chiunque non versa l'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base della dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'**acconto** relativo al periodo di imposta successivo, per un ammontare

superiore ad **euro 250.000** per ciascun periodo d'imposta.

Ne consegue che nel caso di **dichiarazione annuale** fedele, con evidenza di un **debito di importo superiore ad euro 250.000** e con **mancato versamento** dello stesso entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta successivo, risulterebbe realizzata la fattispecie del **reato penale**.

Coloro quindi che non abbiano provveduto al versamento del debito Iva per importi superiori alla soglia di euro 250.000 risultanti dalla dichiarazione del periodo di imposta 2017, per non incorrere nelle sanzioni di carattere penale, potranno provvedere, entro il prossimo **27 dicembre 2018** a versare almeno l'importo necessario a non integrare l'ipotesi di delitto (**riportare cioè il debito sotto i 250.000 euro**).

Il reato non si **consuma** quindi per il solo **ritardato versamento** del debito alle scadenze previste, ma è necessaria l'omissione del versamento dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione e che tale omissione si protragga fino al **27 dicembre dell'anno successivo** al periodo di imposta di riferimento.

Seminario di specializzazione

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ, INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)