

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini

*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott. Paolo Caprari
Dott.ssa Elisa Cattani

Reggio Emilia, lì 04/12/2017

CIRCOLARE N. 41/2017

Scadenza Adempimento

Oggetto: Acconto IVA 2017

L'art. 6 della Legge 29/12/1990 n. 405 ha introdotto l'obbligo di pagamento di un acconto IVA relativa all'ultimo periodo dell'anno (mese o trimestre).

A. Il versamento deve essere effettuato entro il prossimo **mercoledì 27 Dicembre 2017.**

B. L'acconto IVA 2017 può essere determinato, come di consueto, applicando alternativamente:

1. il metodo storico;
2. il metodo delle operazioni effettuate;
3. il metodo previsionale.

1) Metodo storico

L'acconto è pari all'88% dell'imposta dovuta in base alla liquidazione relativa al mese di dicembre 2016 per i contribuenti "mensili" o al quarto trimestre 2016 per i contribuenti trimestrali "speciali" (o "per natura") o alla dichiarazione annuale relativa al 2016 per i contribuenti trimestrali "per opzione".

I contribuenti trimestrali non devono tener conto della maggiorazione dell'1%.

Per la determinazione dell'acconto, è possibile quantificare l'importo da versare estrapolando i dati dalla dichiarazione annuale IVA relativa all'anno precedente:

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
www.sgbstudio.it

Contribuente	Base di calcolo	Rigo di riferimento dichiarazione IVA
Mensile	Saldo a debito liquidazione dicembre 2016	VH12 (campo debiti) x 88%
Mensile "posticipato"	Saldo a debito liquidazione dicembre 2016 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2016	VH12 (campo debiti) x 88%
Trimestrale speciale (autotrasportatore, distributore di carburante)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2016	VH12 (campo debiti) x 88%
Trimestrale (saldo annuale a debito)	Saldo a debito della dichiarazione relativa al 2016 (saldo + acconto)	(VL38 + VH13 - VL36) x 88%
Trimestrale (saldo annuale a credito)	Saldo a debito senza considerare il maggior acconto 2016 (ossia quanto effettivamente dovuto per il 2016, pari alla differenza tra l'acconto versato e il credito IVA annuale)	(VH13 - VL33) x 88%

2) Metodo delle operazioni effettuate

Secondo tale metodo, l'importo da versare, **nella misura del 100% (non all'88%)** emerge da una particolare liquidazione del tributo effettuata anticipatamente, ottenuta sommando algebricamente i seguenti elementi:

- (con segno +) l'IVA a debito relativa alle operazioni annotate sul registro vendite per il periodo compreso tra:
 - il 1° dicembre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti "mensili" (quanto alle operazioni effettuate nel mese di novembre 2017 e fatturate e registrate entro il successivo 15 dicembre 2017, dato che esse rientrano nella liquidazione di novembre non vanno considerate ai fini del calcolo dell'acconto);
 - il 1° ottobre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti "trimestrali";
- (con segno +) l'IVA a debito relativa alle operazioni effettuate, anche se non ancora fatturate o registrate, per il periodo compreso tra:
 - il 1° dicembre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti "mensili";
 - il 1° ottobre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti "trimestrali";
- (con segno -) l'IVA a credito relativa agli acquisti e alle importazioni esclusivamente annotati nel registro degli acquisti nel periodo compreso tra:

- il 1° dicembre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti “mensili”;
- il 1° ottobre e il 20 dicembre 2017 per i contribuenti “trimestrali”;
- (con segno -) l’IVA a credito relativa alle operazioni intracomunitarie, per le quali la corrispondente IVA a debito è stata già considerata (per effetto della doppia registrazione);
- (con segno -) l’eventuale IVA a credito riportata dalla liquidazione relativa al periodo precedente (mese di novembre 2017 o terzo trimestre 2017).

Si segnala che, a norma dell’art. 6 del DPR 633/72, le cessioni di beni mobili si considerano effettuate al momento della consegna o spedizione. Tuttavia se, anteriormente a tale momento viene emessa in tutto o in parte fattura, l’operazione si considera effettuata, limitatamente all’importo fatturato, alla data della fattura.

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate alla data di emissione della fattura che non può mai essere successiva all’incasso del corrispettivo.

Si consiglia di annotare la liquidazione così calcolata nel registro delle fatture emesse/corrispettivi, anche in presenza di un risultato a credito, al fine di un riscontro dei dati in caso di successiva verifica.

3) Metodo previsionale

Se il contribuente ritiene che l’IVA relativa al mese di dicembre 2017 (per i contribuenti “mensili”) o al quarto trimestre 2017 (per quelli trimestrali “speciali”) o per la dichiarazione dell’anno in corso (contribuenti trimestrali “per opzione”) sia inferiore a quella dovuta per i corrispondenti periodi del 2016 (si veda il precedente punto 1), l’acconto può essere determinato applicando l’88% a tale imposta presunta.

Si ricorda in proposito:

- a) che l’art. 23, primo comma, del decreto IVA, come modificato dall’art. 3, primo comma, del D.L. 30/12/93 n. 557, convertito nella Legge 26/02/94 n. 133, prevede che le fatture “immediate”, pur potendo essere registrate entro 15 giorni dalla loro emissione e, quindi, per quelle emesse nella seconda quindicina del mese, anche nel mese successivo, concorrono alla liquidazione del mese di emissione (e non di registrazione);
- b) che l’art. 21, quarto comma, secondo capoverso e lo stesso art. 23, primo comma, come modificati dall’art. 3, primo comma, lett. a) e b) del D.L. 29/09/97 n. 328, convertito nella Legge 29/11/97 n. 410 prevede che le fatture “differite” possono essere emesse e registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione, ma che di esse si deve tener conto nella liquidazione del mese di consegna.

Nel calcolo dell'IVA presunta si dovranno considerare tali disposizioni.

C. Non sono tenuti al versamento dell'acconto:

- coloro che hanno iniziato l'attività nel 2017;
- i contribuenti "mensili" che hanno cessato l'attività entro il 30/11/2017;
- i contribuenti "trimestrali" che hanno cessato l'attività entro il 30/09/2017;
- i contribuenti che hanno chiuso a credito la liquidazione di dicembre ("mensili") o dell'ultimo trimestre (trimestrali "speciali") o la dichiarazione (trimestrali "per opzione") del 2016;
- i contribuenti che, in applicazione del metodo illustrato al precedente punto B) n. 2 (metodo delle operazioni effettuate), chiudono la relativa liquidazione a credito;
- i contribuenti che prevedono di chiudere a credito la liquidazione di dicembre ("mensili") o dell'ultimo trimestre (trimestrali "speciali") o la dichiarazione (trimestrali "per opzione") del 2017;
- i contribuenti che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti o non imponibili ai fini IVA;
- i contribuenti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 6.7.2011 n. 98;
- i contribuenti che fruiscono del regime forfetario ex art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014;
- i contribuenti in regime agricolo di esonero ex art. 34 co. 6 del DPR 633/72;
- i contribuenti che esercitano attività di intrattenimento ex art. 74 co. 6 del DPR 633/727;
- I contribuenti usciti dal regime dei minimi/forfetari dal 01/01/2017 con applicazione del regime ordinario;
- le società e le associazioni sportive dilettantistiche e le associazioni in genere che applicano il regime forfetario di cui alla L. 398/91.

D. L'acconto IVA deve essere versato solo se l'importo è uguale o superiore a euro 103,29, non può essere rateizzato ma può essere compensato con l'eccedenza di imposte e contributi a credito derivante dal modello UNICO 2017 (nei limiti di euro 700.000,00 per anno solare).

Per il versamento, tutti i soggetti devono utilizzare il modello F24, indicando i seguenti codici tributo:

- 6013 per i contribuenti "mensili";
- 6035 per i contribuenti "trimestrali".

L'anno di riferimento è il 2017.

Gli importi vanno arrotondati al **centesimo di euro**.

I contribuenti trimestrali non devono maggiorare l'acconto dell'1% a titolo di

interessi.

Il versamento deve essere effettuato esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o avvalendosi di intermediari abilitati tramite una delle seguenti procedure:

- F24 on line, con addebito sul proprio conto corrente;
- F24 web;
- F24 cumulativo, riservato agli intermediari abilitati ad Entratel, per effettuare telematicamente i versamenti dei propri clienti, con addebito sui relativi conti correnti;
- sistemi di *home/remote banking*.

Nel caso di compensazione dei crediti IVA con i versamenti dovuti a titolo di IVA periodica in acconto (c.d. compensazioni "verticali" o "interne"), mediante modello F24, non si applicano, invece, le limitazioni di cui all'art. 10 del DL 1.7.2009 n. 78 (obbligo del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione, per i crediti di importo superiore a 5.000,00 euro).

E. Per il versamento omesso, tardivo o insufficiente, la sanzione amministrativa applicabile è determinata:

- in termini generali, nella misura del 30% dell'importo non versato;
- nella misura del 15%, se il versamento è effettuato entro 90 giorni;
- oltre agli interessi legali nella misura annua dell'0,2% (commisurati all'imposta dovuta, maturati a partire dal giorno successivo a quello in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato, fino al giorno in cui avviene effettivamente il pagamento).

Per i ritardi fino a 14 giorni, la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a 1/15 per ciascun giorno di ritardo.

I contribuenti che non effettuano il versamento entro il 27.12.2017 possono regolarizzare la propria posizione mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97, a condizione che non vi sia stata notifica dell'avviso di accertamento o dell'avviso bonario emesso a seguito di liquidazione automatica/controllo formale della dichiarazione.

In caso di tardivo o insufficiente versamento, la sanzione del 15-30% di cui all'art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97, da corrispondere per effetto del ravvedimento operoso sarà pari:

- all'1,5% (1/10 del 15%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene entro 30 giorni dalla scadenza (salve le maggiori riduzioni previste per ritardi non superiori a 14 giorni);

-
- all'1,67% (1/9 del 15%) dell'imposta non versata o versata tardivamente, se il ravvedimento avviene tra 31 giorni e 90 giorni dalla scadenza;
 - al 3,75% (1/8 del 30%) dell'imposta non versata o versata tardivamente, se il ravvedimento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione;
 - al 4,29% (1/7 del 30%) dell'imposta non versata o versata tardivamente, se il ravvedimento avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione;
 - al 5% (1/6 del 30%) dell'imposta non versata o versata tardivamente, se il ravvedimento avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione.

Affinché il meccanismo del ravvedimento operoso possa perfezionarsi, è necessario che il versamento effettuato dal contribuente comprenda:

- l'acconto IVA dovuto per il 2017;
- la sanzione ridotta;
- gli interessi legali, commisurati all'imposta dovuta, con maturazione giorno per giorno, decorrenti dal 28.12.2016 (giorno successivo a quello in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato) fino al giorno dell'effettivo versamento.

Ravvedimento "sprint"

Per i versamenti tardivi effettuati entro il 10.1.2018 (quattordicesimo giorno successivo alla scadenza di legge), le sanzioni amministrative "ordinarie" sono ridotte ad un quindicesimo per ogni giorno di ritardo, ai sensi del menzionato art. 13 del DLgs. 471/97.

Ne consegue, che le sanzioni variano a seconda dei giorni di ritardo:

- dall'1% per un giorno di ritardo (1/15 del 15%);
- al 14% per 14 giorni di ritardo (14/15 del 15%).

Inoltre, se il versamento avviene entro i suddetti 14 giorni, le descritte sanzioni sono ulteriormente ridotte ad 1/10, per effetto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del DLgs. 472/97. Non a caso, il beneficio introdotto dall'art. 13 del DLgs. 471/97 è indipendente dal ravvedimento operoso.

I codici tributo da utilizzare, nel modello F24, per il ravvedimento operoso, sono i seguenti:

- 8904, per la sanzione;
- 1991, per gli interessi legali.

F. Se, in conseguenza della variazione del volume d'affari, sono mutate fra il

2016 e il 2017 le scadenze dei versamenti (da mensili a trimestrali o viceversa) e s'intende applicare il metodo illustrato al precedente punto B) n. 1 (metodo storico), i termini di riferimento per la determinazione dell'acconto sono i seguenti:

- in caso di passaggio da contribuente trimestrale a mensile, si dovrà fare riferimento ad un terzo dell'imposta dovuta in base alla liquidazione relativa al quarto trimestre 2016 (trimestrali "speciali") o alla dichiarazione IVA 2017 (trimestrali "per opzione");
- in caso di passaggio da contribuente mensile a trimestrale, si dovrà fare riferimento all'importo complessivo dei versamenti effettuati per i mesi di Ottobre – Novembre - Dicembre 2016, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile emergente dalla liquidazione relativa al mese di dicembre di tale periodo.

G. Per coloro che hanno effettuato **operazioni straordinarie nel corso del 2017**, l'art. 4 del D.L. 11/03/1997, n. 50, convertito dalla legge 09/05/1997, n. 122 stabilisce che nelle operazioni di fusione e scissione gli obblighi di versamento, inclusi quelli relativi agli acconti d'imposta, dei soggetti che si estinguono per effetto delle operazioni medesime, sono adempiuti dagli stessi soggetti fino alla data di efficacia della fusione o scissione; successivamente a tale data, i predetti obblighi si intendono a tutti gli effetti trasferiti alla società incorporante, beneficiaria o comunque risultante dalla fusione o scissione. Nelle ipotesi di fusione quindi, la società risultante o la società incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto l'operazione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

H. Nel **regime dell'IVA di gruppo**, la società controllante versa l'acconto per tutte le società del gruppo, tenendo conto dei propri dati e di quelli relativi alle società controllate. Le società controllate sono tenute a trasmettere alla capogruppo tutti i dati necessari per calcolare l'acconto. La capogruppo raffronterà il dato presuntivo complessivo con il dato storico di gruppo.

Se il gruppo ha variato la composizione in corso d'anno:

- le società uscite dal gruppo determineranno l'acconto autonomamente e la capogruppo non terrà conto dei dati di tali società nella propria liquidazione;
- le società entrate nel gruppo forniranno alla capogruppo i dati previsionali e storici, per integrare anche il dato storico complessivo di gruppo.

I. In caso di liquidazione volontaria, l'acconto è dovuto. Tuttavia, stante la diminuzione della fatturazione attiva legata al divieto di compiere nuove operazioni, può essere opportuno effettuare il calcolo con il metodo previsionale.

J. In caso di fallimento, concordato preventivo, amministrazione controllata e liquidazione coatta amministrativa, l'acconto è dovuto, salva la possibilità di versare un acconto inferiore sulla base delle previsioni per il periodo di riferimento dell'anno in corso.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 74-bis, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, in caso di fallimento o liquidazione coatta amministrativa, gli adempimenti devono essere eseguiti dal curatore o dal commissario liquidatore.

K. L'importo versato a titolo di acconto dovrà poi essere scomputato dalla:

- liquidazione relativa al mese di dicembre 2017 per i contribuenti "mensili";
- dichiarazione annuale IVA per i contribuenti trimestrali "per opzione" (tenuti al versamento dell'IVA relativa al quarto trimestre, insieme con l'eventuale conguaglio annuale, entro il 16 marzo 2017);
- liquidazione relativa al quarto trimestre, per i contribuenti trimestrali "speciali" (tenuti al versamento dell'IVA relativa al quarto trimestre entro il 16 marzo 2018).

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

SGB & Partners - Commercialisti